

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Filipa Dienstbiera, soudkyně Veroniky Juřičkové a soudce Štěpána Výborného v právní věci žalobkyně: **Datura, s. r. o.**, sídlem Záhřebská 154/30, Praha 2, zastoupené JUDr. Tomášem Chovancem, advokátem, sídlem Dlouhá 3355/6, Ostrava – Moravská Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 8. 2025, č. j. 23371/25/5300-21444-712994, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 3. 2026, č. j. 8 Af 24/2025-50,

takto:

I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá.**

II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a řízení před městským soudem

[1] Na základě provedené daňové kontroly za zdaňovací období 2020 v rozsahu zdanitelných plnění (zprostředkování pořízení zdravotnických masek z Číny) přijatých od společnosti Omerta Group s. r. o. (dále jen „Omerta“) vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu dne 24. 7. 2024 dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období duben 2020, kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 11 382 000 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 2 276 400 Kč.

[2] Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a dodatečný platební výměr potvrdil. Dle daňových orgánů nebyly prokázány podmínky nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., zákona o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH"), neboť žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění plnění od společnosti Omerta, tedy přijetí plnění spočívajícího ve zprostředkování nákupu masek. Hodnota sporného plnění činila cca 54 milionů Kč bez DPH. Přijetí plnění spočívajícího v nákupu masek rozhodnutím žalovaného zpochybněno nebylo.

[3] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného Městský soud v Praze jako nedůvodnou zamítl.

[4] Městský soud zdůraznil, že primárním nositelem důkazního břemene je daňový subjekt, který musí prokázat všechny skutečnosti uváděné v daňovém tvrzení, včetně faktického uskutečnění zdanitelného plnění, z něhož uplatňuje nárok na odpočet daně. Správce daně nese důkazní břemeno ohledně existence vážných a důvodných pochybností o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti tvrzení a důkazů daňového subjektu. Toto své důkazní břemeno správce daně unesl.

[5] Daňové orgány podle městského soudu nezaložily své závěry pouze na ekonomické iracionalitě transakce (provize v řádu stovek procent téměř odpovídající prodejní ceně), ale na dalších nestandardních skutečnostech, jako např. extrémní výše hotovostních plateb údajně realizovaných každý den včetně víkendů a svátků po dobu sedmi měsíců, rozpory ve výpovědi jednatele společnosti Omerta, nebo rozpory v předložených podkladech k přepravě zprostředkovávaného zboží a garanci jeho dodání.

[6] K námitce, že žalovaný nesprávně na základě chatové konverzace mezi uživateli označenými jako J. a H. usoudil, že šlo o přímé obchodní jednání mezi kupujícím a prodávajícím, městský soud popsal podrobnosti konverzace a potvrdil hodnocení žalovaného, že nešlo o konverzaci s prostředníkem, jehož činnost je závislá na pokynech klienta. Dále městský soud poukázal na nesoulad mezi emailovou komunikací a výpovědí jednatele společnosti Omerta, pana Duška. Svědecká výpověď pana Duška byla povrchní a rozporná. Svědek nebyl schopen uvést konkrétní údaje týkající se přepravy, proclení, logistického řetězce či způsobu zajištění garance dodání, ačkoli tvrdil, že zprostředkování zajišťoval výhradně osobně a komplexně.

[7] K námitkám týkajícím se neprovedení navrhovaných důkazů městský soud přisvědčil závěru žalovaného, že další svědecké výpovědi nemohly odstranit klíčové pochybnosti.

[8] Argumentaci žalobkyně založenou na odborném vzdělání jejího jednatele, MUDr. Sičáka, městský soud vyhodnotil jako irelevantní.

[9] Ani námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu městský soud neshledal důvodnou. Žalobkyně, ačkoli namítala nedostatečně zjištěný skutkový stav, ani v žalobě neuvedla podrobněji svou skutkovou verzi.

[10] Městský soud uzavřel, že pokud daňový subjekt nárokuje odpočet daně z přidané hodnoty, musí mít k dispozici úplné a přesvědčivé doklady a musí být též schopen plnění prokázat. Jestliže důkazy předmět a rozsah plnění bez pochybností neprokáží, naopak předchozí pochybnosti správce daně prohloubí, daňovému subjektu nemůže být uznán nárok na odpočet. Na tom nic nemění, že sporné plnění daňový subjekt i deklarovaný dodavatel uvedli do svých daňových přiznání a kontrolních hlášení.

pokračování

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[11] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost, v níž odkázala na důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[12] Stěžovatelka namítala nepřezkoumatelnost rozsudku městského soudu. Dle stěžovatelky se soud nevypořádal s klíčovými žalobními námitkami, mj. s námitkou porušení zásady materiální pravdy. Soud nevysvětlil, proč považuje sjednanou provizi za ekonomicky iracionální nebo proč považuje pochybnosti správce daně za dostatečný důvod k plnému odepření nároku na odpočet, ačkoliv transakce proběhla v mimořádných tržních podmínkách a následně byla zasažena administrativním zastropováním cen. Soud se přezkoumatelným způsobem nevyjádřil k tomu, zda a jak byly provedeny navržené důkazy a proč některé důkazní návrhy považoval za nadbytečné. Soud nevypořádal námitku porušení zásady neutrality a zákazu dvojího zdanění. Rozsudek se omezuje na stručné převzetí závěrů žalovaného.

[13] Stěžovatelka dále namítala nesprávné právní posouzení. Souhlasila s tím, že pro uznání nároku na odpočet DPH nestačí pouze formálně bezvadné daňové doklady, ale že tento nárok musí být založen na souladu formálněprávního a skutečného stavu. Žalovaný nárok na odpočet odmítl primárně z důvodu, že provize byla příliš vysoká a byla placena převážně v hotovosti, nezohlednil však objektivní tržní data a mimořádné podmínky v době pandemie a nouzového stavu. Zásada materiální pravdy byla redukována na subjektivní pocit správce daně. Stěžovatelka poukázala na skutečnost, že byl kritický nedostatek ochranných pomůcek a poptávka po zdravotnických maskách byla extrémní. Zastropování cen transakci významně ovlivnilo, zvýšenou provizi zprostředkovatele tak nelze považovat automaticky za iracionální či podezřelou. Mimořádnost situace a rizikovost zajištění dodávek ze zahraniční vedla ke zvýšeným provizím. Skutečnost, že pozdější regulace cen negativně dopadla na marži stěžovatelky, nemůže zpětně zpochybnit ekonomickou racionalitu obchodu v okamžiku jeho sjednání.

[14] Stěžovatelka dále nesouhlasila s tím, že jí byl odpočet odepřen, ačkoli daň z přijatého plnění dodavateli Omerta zaplatila, plnění využila pro svoji ekonomickou činnost a řetězec transakcí byl doložen ekonomickými vazbami. Daňové orgány neprokázaly, že plnění neproběhlo, že by stěžovatelka věděla nebo měla vědět o konkrétním podvodném schématu nebo že by šlo o zneužití práva.

[15] Stěžovatelka dále namítala, že daňové orgány neprovedly dokazování ohledně obvyklé výše provizí za zprostředkování dodávek zdravotnických masek v době pandemie, nezohlednily okolnosti jako kritický nedostatek pomůcek, mimořádné tržní poměry a zastropování cen. Pochybnosti byly subjektivní a nebyly podloženy objektivními důkazy. Důkazy předložené stěžovatelkou žalovaný hodnotil nedostatečně, neprovedl komplexní hodnocení. Městský soud tyto vady neodstranil a ani se s nimi nevypořádal.

[16] Stěžovatelka dále namítala porušení zásady neutrality DPH a zákazu dvojího zdanění. Stěžovatelce byl odepřen nárok na odpočet DPH z přijatého plnění od společnosti Omerta a daň jí byla doměřena, přičemž společnosti Omerta nebyla umožněna odpovídající korekce. Městský soud tuto žalobní námitku přehlédl.

[17] Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu a zrušil též rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[18] **Žalovaný** ve vyjádření uvedl, že rozsudek městského soudu považuje za přezkoumatelný, poukázal na jednotlivé pasáže rozsudku, které na žalobní námitky odpovídají. Námitku porušení zásady neutrality DPH a faktického dvojího zdanění městský soud sice nevypořádal, námitka však byla uplatněna opožděně.

[19] Námitky nesprávného právního posouzení jsou jen opakováním žalobních bodů, stěžovatelka nenabízí argumentaci vedoucí k jinému právnímu posouzení.

[20] Stěžovatelka pomíjí rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. V daňovém řízení nepřinesla žádná konkrétní tvrzení a nepředložila žádné konkrétní důkazy a neučinila tak ani v žalobě. Daňové orgány nebyly povinny prokazovat, jak se účetní případ odehrál. Úvahy o tom, že daňové orgány neprokázaly, že stěžovatelka věděla nebo měla vědět o konkrétním podvodném schématu nebo že šlo o zneužití práva, jsou nepřípadné a rovněž nepřípustné, neboť nebyly uplatněny v žalobě.

[21] Povinnost správce daně zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti co nejúplněji nelze vykládat v tom smyslu, že nahrazuje povinnost stěžovatelky tvrdit a prokazovat rozhodné skutečnosti. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti stěžovatelky prokazovat vše, co sama tvrdí. Námitka nedostatečného hodnocení důkazů je obecná, dle žalovaného byly v daňovém řízení dodrženy všechny požadavky na dokazování a závěry daňových orgánů vycházejí z racionálního myšlenkového procesu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[22] Nejvyšší správní soud shledal, že jsou splněny podmínky řízení, kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, a je tedy projednatelná.

[23] Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost **není důvodná**.

[24] Z judikatury vyplývá, že nepřezkoumatelnost musí být vykládána ve svém skutečném smyslu, jímž je nemožnost přezkoumat určité rozhodnutí, neboť z napadeného rozhodnutí nelze zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74).

[25] Nepřezkoumatelný v tomto smyslu rozsudek městského soudu není. Soud nemá povinnost vypořádat se s každou dílčí námitkou či dílčím argumentem, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví ucelenou argumentaci, z níž vyplývá, že žalobní námitky neobstojí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38).

[26] Z rozsudku městského soudu je zřejmé, že ekonomickou iracionalitu transakce spatřoval ve shodě s žalovaným především v tom, že provize za zprostředkování výrazně převyšovala nákupní cenu (zhruba dvojnásobně) a téměř dosahovala výše ceny prodejní (zejména bod 30 rozsudku městského soudu). Stěžovatelkou zdůrazňované mimořádné okolnosti, které podle ní měly daňové orgány zohlednit, městský soud zčásti neměl za stěžovatelkou prokázané v daňovém řízení (v souladu s pravidly rozložení důkazního břemene), zčásti je zjevně nepovažoval za relevantní. Městský soud rovněž podrobně

vysvětlil okolnosti odůvodňující pochybnosti o tom, že obchodní transakce proběhla tak, jak vyplývalo z dokladů, a jasně konstatoval, že daňové orgány své důkazní břemeno o existenci vážných a důvodných pochybností unesly (zejména body 30 a 34-37 rozsudku městského soudu).

[27] Stěžovatelka dále namítala, že městský soud se nevypořádal s žalobní námitkou porušení zásady materiální pravdy. V daňovém řízení otázka materiální pravdy úzce souvisí s rozložením důkazního břemene. Této problematice se městský soud v rozsudku obšírně věnoval. Městský soud výslovně shrnul, že daňové orgány hodnotily dostupné objektivní podklady, a uvedl, že zásada materiální pravdy neukládá daňovým orgánům povinnost přihlížet k „vyšším ideálům" účastníka (zde myšleno MUDr. Sičáka, nynějšího jednatele stěžovatelky, který měl dle žalobní argumentace profesní a etickou povinnost pečovat o zdraví a životy, přičemž v době pandemie se tato jeho povinnost rozšířila i na zajištění základních ochranných pomůcek pro zdravotnický systém).

[28] Stěžovatelka rovněž namítala, že městský soud přehlédl a nevypořádal námitku porušení zásady neutrality DPH a zákazu dvojího zdanění. Jak správně poukázal ve vyjádření kasační stížnosti žalovaný, tato námitka v žalobě doručené městskému soudu dne 5. 11. 2025 nebyla uplatněna. Argumentaci stěžovatelka doplnila až v reakci na vyjádření žalovaného v replice ze dne 27. 1. 2026. Podle § 71 odst. 2 věty poslední s. ř. s. *rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body může* [žalobce] *jen ve lhůtě pro podání žaloby.* Námitka tak byla uplatněna opožděně, neboť lhůta pro podání žaloby začala plynout dne 5. 9. 2025 a uplynula dne 5. 11. 2025. Městskému soudu lze vytknout, že v odůvodnění rozsudku nevysvětlil, proč se námitkou porušení zásady neutrality DPH a zákazu dvojího zdanění nezabýval. Toto pochybení městského soudu však nezakládá nepřezkoumatelnost rozsudku, která by znemožnila jeho věcný přezkum. Vysvětlení městského soudu, že námitka stěžovatelky nebyla uplatněna účinně, by nic nezměnilo na opožděnosti námitky ani na obsahu vypořádání včas uplatněných žalobních námitek.

[29] Nejvyšší správní soud shrnuje, že městský soud se v odůvodnění svého rozsudku vypořádal se zásadními právními a skutkovými otázkami nastolenými žalobou a důvody, pro které městský soud žalobu zamítl, jsou z rozsudku zřejmé (srov. obdobně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2021, č. j. 5 Ads 350/2019-60, a v něm citovanou judikaturu). Subjektivní nesouhlas stěžovatelky s výroky či důvody nečiní rozsudek nepřezkoumatelným.

[30] Nejvyšší správní soud přistoupil k posouzení věcných námitek stěžovatelky.

[31] Na úvod věcného vypořádání však Nejvyšší správní soud považuje za nutné připomenout, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského (zde městského) soudu (§ 102 s. ř. s.). Smyslem kasační stížnosti má být kvalifikovaná polemika právě s rozhodnutím krajského soudu a argumentací v něm uvedenou (srov. např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 6. 2003, č. j. 6 Ads 3/2003-73), kterou nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v žalobě či v odvolání (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58). Hloubku přezkumu ve správním soudnictví určuje zásadně žalobce, resp. v řízení o kasační stížnosti stěžovatel (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s., § 109 odst. 4 s. ř. s.).

[32] Nyní projednávaná kasační stížnost je založena na obecném zpochybnění závěrů městského soudu a žalovaného. Kvalifikovanou právní argumentaci, která by konkrétně reagovala na vypořádání obsažené v napadeném rozsudku městského soudu, neobsahuje.

[33] Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH *plátce 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 nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.* Podle § 72 odst. 2 písm. a) zákona o DPH *daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona na zboží, které plátci bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta.*

[34] Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.*

[35] Podle § 92 odst. 4 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje také další skutečnosti potřebné pro správné stanovení daně, byl-li k tomu správcem daně vyzván a vyžaduje-li to průběh řízení*.

[36] Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem*.

[37] V souladu s § 92 daňového řádu daňový subjekt nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti i prvotní důkazní břemeno ve vztahu k veškerým skutečnostem, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Správce daně může požadovat, aby daňový subjekt doložil svá tvrzení jinak než pouze formálními daňovými doklady. K tomu musí správce daně unést své důkazní břemeno ohledně toho, že o souladu dokladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (rozsudek NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61). Pokud pochyby prokáže, je na daňovém subjektu, aby doložil pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigoval. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Dokazování v daňovém řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí, respektive co tvrdit má (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Zároveň platí, že není povinností orgánů daňové správy předestřít vlastní verzi skutkového děje (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 138/2018-52).

[38] Je v zájmu daňového subjektu, aby si zajistil důkazy, kterými je schopen uskutečnění zdanitelného plnění v souladu s daňovými doklady prokázat (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006-61). Volba důkazních prostředků, kterými daňový subjekt svá tvrzení prokáže, je na úvaze daňového subjektu a není povinností správce daně daňovému subjektu sdělovat, jakými důkazními prostředky by mohl soulad daňových dokladů se skutečností dokázat (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2009, č. j. 1 Afs 63/2009-102).

[39] Stěžovatelka namítala, že zásada materiální pravdy byla redukována na subjektivní pocit správce daně. V této souvislosti zdůraznila, že byl kritický nedostatek ochranných pomůcek a zastropování cen ovlivnilo ekonomiku, pročež zvýšenou provizi zprostředkovatele nelze považovat za automaticky iracionální.

[40] Z formulace námitky není zřejmé, zda stěžovatelka namítá, že nebyl naplněn předpoklad pro aktivaci jejího „druhotného“ důkazního břemene, tedy důvodnost pochybností správce daně, nebo zda namítá, že takové pochybnosti následně předloženými důkazy rozptýlila a prokázala skutečnosti, k jejichž prokázání byla na základě § 92 odst. 4 daňového řádu, vyzvána.

[41] Výzvou ze dne 6. 5. 2021 správce daně vyzval stěžovatelku k prokázání daňových tvrzení ohledně zdanitelného plnění přijatého od společnosti Omerta. Pochybnosti byly založeny na tomto okruhu skutečností: (i) tvrzená daňová povinnost stěžovatelky byla neúměrně nízká vzhledem k významnému nárůstu přijatých a uskutečněných plnění; (ii) úhrada sporných plnění (s výjimkou jedné, nejnižší částky) probíhala v hotovosti každodenně (včetně víkendů a svátků), přičemž výše plateb byla nastavena tak, aby nepřekračovala limit pro hotovostní platby; faktury za období duben 2020 přitom byly vystaveny na více než 60 milionů Kč; (iii) výše provize za zprostředkování dosahovala téměř 95 % veškerých výstupů stěžovatelky a 68 % veškerých jejích vstupů. Podpůrně pak správce daně uvedl, že sídlo společnosti Omerta je virtuální, společnost nemá zapsanou provozovnu, na internetu se neprezentuje a jediným zaměstnancem byl jednatel společnosti.

[42] Popsané pochybnosti jsou ve vztahu ke spornému obchodnímu případu zcela relevantní a ve svém souhrnu dostačující pro naplnění předpokladu pro aktivaci následné důkazní povinnosti stěžovatelky.

[43] V žalobou napadeném rozhodnutí žalovaný podrobně a konkrétně popsal, proč ani provedené důkazy neprokázaly, že obchodní případ proběhl tak, jak jej zachycují daňové doklady, resp. že se vůbec uskutečnil. Podrobně mj. popsal rozpory vyplývající ze svědecké výpovědi jednatele společnosti Omerta, Tomáše Duška, který ačkoli tvrdil, že nákup masek zprostředkoval výhradně sám, neznal základní okolnosti dodání zboží. Okolnosti, které svědek neznal, přitom byly obsahem chatové konverzace, jež byla také provedena jako důkaz ke skutečnosti, že stěžovatelka plnění spočívající ve zprostředkování nákupu masek přijala, a kterou dle tvrzení stěžovatelky měl vést právě svědek s čínským dodavatelem masek.

[44] Žalovaný dále podrobně vysvětlil obchodní iracionalitu případu. Výše dohodnuté provize byla od počátku nelogická, vzhledem ke kupní ceně a předem dohodnuté prodejní ceně s hlavním odběratelem bylo zřejmé, že marže bude nutně záporná. Argumentace stěžovatelky vývojem cen zdravotnických masek má „trhliny“ a neodpovídá časové posloupnosti jednotlivých obchodních kroků. Provize v řádech mnoha milionů Kč byla odměnou za zprostředkování, které mělo spočívat v kontaktování čínského dodavatele na běžně dostupné platformě Alibaba. Stěžovatelka přitom v dané době dovážela masky ve vysokých hodnotách od mnoha jiných čínských dodavatelů, kontakty tedy sama zjevně měla. Dle doložených dokladů stěžovatelka za zajištění včasného dodání masek zaplatila více než 2,5 milionu Kč dodavateli masek, vytrácí se tedy smysl provize ve výši 54,2 milionu Kč za zprostředkování a tvrzené zajištění dodání masek v dohodnutém termínu.

[45] Žalovaný popsal také okolnosti tvrzených každodenních hotovostních plateb ve výši 270 tisíc Kč, přičemž poukázal mj. na nedostatek prostředků stěžovatelky na to, aby tyto platby mohly být prováděny. S ohledem na stěžovatelčiny námitky nepochopení obtíží doby pandemie poukázal i na to, že tvrzené každodenní předávání hotovosti mezi jednateli stěžovatelky a zprostředkovatele mělo probíhat právě v době, kdy platila opatření omezující volný pohyb a setkávání lidí.

[46] Stručněji nepravděpodobné okolnosti provázející stěžovatelčinu verzi sporného obchodního případu shrnul v rozsudku i městský soud, přičemž posouzení žalovaného aproboval.

[47] Nejvyšší správní soud souhlasí s žalovaným i městským soudem, že stěžovatelka neprokázala skutečné přijetí plnění od společnosti Omerta spočívajícího ve zprostředkování nákupu a dodání masek z Číny. Mimořádně vysoká provize společnosti Omerta nebyla jediným ani automatickým důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH. Pochybnosti o stěžovatelčině verzi obchodního případu byly podstatné a byla jich celá řada. Provedené důkazy neprokázaly, že obchodní případ se odehrál tak, jak stěžovatelka prezentovala doloženými formálními daňovými doklady. Provedené důkazy v mnohém naopak rozšířily či prohloubily původní pochybnosti. Vypořádání žalovaného v rozhodnutí odpovídá i na argumenty mimořádností situace, rizikovostí obchodu i vývojem cen a cenové regulace (srov. zejména str. 12 a 15 rozhodnutí žalovaného). Stěžovatelka toto vypořádání v žalobě i v nyní projednávané kasační stížnosti rozporovala pouze obecně, aniž by uvedla konkrétní tvrzení či argumenty, jimiž by cíleně reagovala na vypořádání, kterého se jí již dostalo.

[48] Námitka stěžovatelky, že pochybnosti daňových orgánů nebyly podloženy objektivními důkazy, resp. že daňové orgány měly provést dokazování za účelem zjištění obvyklé výše provize za zprostředkování dodávek masek v době pandemie, vychází z nepochopení rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Uplatnila-li stěžovatelka z přijatého plnění spočívajícího ve zprostředkování nákupu a dodání masek z Číny od společnosti Omerta odpočet DPH, byla povinna poté, co správce daně vyjevil dostatečně vážné a důvodné pochybnosti o pravdivosti formálních tvrzení stěžovatelky, prokázat, že plnění spočívající ve zprostředkování skutečně přijala. Požadavek, aby daňové orgány provedly dokazování za účelem zjištění obvyklých výší provize nebo aby prokázaly, že plnění stěžovatelka nepřijala, se míjí se zákonnou úpravou dokazování v daňovém řízení (§ 92 daňového řádu).

[49] Stěžovatelka rovněž namítala, že městský soud neodstranil vady spočívající v nedostatečném či nedostatečně komplexním hodnocení důkazů žalovaným, resp. ani se s touto vadou nevypořádal. Tato námitka stěžovatelky je formulována zcela obecně a poněkud nesrozumitelně. Z rozsudku městského soudu vyplývá, že se ztotožnil se závěrem, který žalovaný na základě hodnocení provedených důkazů učinil. S tím se ztotožnil i Nejvyšší správní soud (bod 47 tohoto rozsudku). Městský soud rovněž potvrdil posouzení žalovaného, že další svědecké výpovědi navržené stěžovatelkou nebyly pro rozhodnutí relevantní, resp. nebyly způsobilé odstranit zásadní pochybnosti daňových orgánů. Stěžovatelka ani neuvádí, jakých konkrétních důkazů se její námitka týká, nebo v čem hodnocení konkrétních důkazů neodpovídá zákonným požadavkům (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Nejvyšší správní soud je naopak přesvědčen, že hodnocení důkazů žalovaným, potvrzené městským soudem, splnilo požadavky na posouzení závažnosti (důležitosti), zákonnosti a pravdivosti či věrohodnosti důkazů a je výsledkem racionálního myšlenkového procesu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2007, č. j. 5 Afs 104/2006-73, nebo ze dne 4. 4. 2023, č. j. 7 Afs 165/2022-46).

[50] S rozhodovacími důvody žalovaného a městského soudu se míjí i námitka stěžovatelky, podle níž nebylo prokázáno, že stěžovatelka věděla nebo měla vědět o konkrétním podvodném schématu. Důvodem neuznání odpočtu DPH byla skutečnost, že stěžovatelka neprokázala skutečné přijetí plnění, neprokázala tedy splnění podmínek nároku

na odpočet daně. Důvodem tedy nebyla účast stěžovatelky na daňovém podvodu, stejně jako zneužití práva.

[51] Námitky porušení zásady neutrality DPH a zákazu dvojího zdanění nebyly účinně uplatněny v žalobě. Jak již bylo uvedeno, tyto argumenty stěžovatelka uvedla až v reakci na vyjádření žalovaného v replice ze dne 27. 1. 2026. Lhůta pro podání žaloby proti rozhodnutí žalovaného stěžovatelce uplynula dne 5. 11. 2025, námitky porušení zásady neutrality DPH a zákazu dvojího zdanění tedy stěžovatelka uplatnila až po uplynutí lhůty, v níž jedině lze doplňovat žalobní body (§ 71 odst. 2 *in fine* s. ř. s.). Námitky porušení zásady neutrality DPH a zákazu dvojího zdanění tak jsou v kasační stížnosti nepřípustné, neboť nemají podklad v žalobě (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

IV. Závěr a náklady řízení

[52] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[53] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

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

V Brně dne 8. října 2026

JUDr. Filip Dienstbier, Ph.D.
předseda senátu