



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaeley Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **DOMINOTRANS OPAVA s. r. o.**, Hlavní 88/129, Opava, zastoupené advokátkou Mgr. Nikolou Jílkovou, Drobného 72, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 30. 9. 2019, čj. 40555/19/5300-21444-711869, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 16. 7. 2020, čj. 25 Af 82/2019 - 36,

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. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj doměřil žalobkyni (stěžovatelce) daň z přidané hodnoty ve výši celkem 390 500 Kč za zdaňovací období třetí a čtvrté čtvrtletí roku 2012 a druhé až čtvrté čtvrtletí roku 2013. Stěžovatelka totiž neprokázala, že přijala reklamní služby (reklamy na sportovních vozech) v tvrzeném rozsahu a ceně a od dodavatele Insider Solution, s. r. o. Stěžovatelka podala proti dodatečným platebním výměrům odvolání, která však žalovaný zamítl.

[2] Stěžovatelka neuspěla se svými námitkami ani u Krajského soudu v Ostravě; i on se ztotožnil se závěrem daňových orgánů a žalobu zamítl. Podle krajského soudu stěžovatelka nemusela vyvracet pochybnosti o vztazích mezi dodavatelem a subdodavatelem, ostatně správce daně to po ní ani nežádal. Naopak uvedl konkrétní pochybnost přímo o dodavateli Insider Solution, který ve zkoumaných zdaňovacích obdobích nevykazoval žádnou ekonomickou činnost. Stěžovatelka proto byla povinna vyvrátit právě tuto pochybnost o dodavateli, což však neučinila. Předložila sice smlouvy o reklamě, ty ale byly natolik obecné, že z nich nebylo možné přesvědčivě ověřit rozsah, cenu a vzhledem k pochybnostem ani dodavatele plnění. Pochybnosti nerozptýlilo ani stěžovatelčino nepodložené tvrzení, že společnost Insider Solution byla jejím jediným dodavatelem. Ostatně platí, že daňový subjekt požadující odpočet daně musí prokázat, že plnění přijal od osoby povinné k dani. Pokud tak neučiní, odpočet mu nelze přiznat. Byla-li tedy stěžovatelce doměřena daň, neboť neprokázala dodavatele plnění, nemá to za následek dvojí zdanění. Stěžovatelce nevzniklo

legitimní očekávání jen proto, že správce daně uznal jejímu jednateli Pavlu Hrabcovi výdaj na reklamu od společnosti DANDY STEEL.

II. Kasační řízení

Kasační stížnost

[3] Proti rozsudku krajského soudu podala stěžovatelka kasační stížnost, neboť se domnívala, že unesla důkazní břemeno. Reklamu i jejího dodavatele prokazují smlouvy o reklamě a také skutečnost, že stěžovatelka měla jen jediného dodavatele, a to společnost Insider Solution. Stěžovatelka považuje za zmatečné závěry krajského soudu: ten tvrdí, že smlouvy nebyly dostatečně průkazné a že stěžovatelka neprokázala tvrzení o jediném dodavateli ani faktické přijetí plnění, avšak zároveň považuje faktické přijetí plnění za prokázané.

[4] Navíc na stěžovatelku nikdy nepřešlo důkazní břemeno v otázce rozsahu a ceny reklamy. Pochybnost, že dodavatel Insider Solution nevykazoval žádnou ekonomickou činnost, je nepodložená. Žalovaný nesprávně označil dodavatelský řetězec za podvodný, aniž unesl důkazní břemeno, a subdodatelské vztahy kladl stěžovatelce k tíži.

[5] Daňové orgány i krajský soud opomněly provést navrhované důkazy. Správce daně totiž nezaložil do spisu důkazní prostředky předložené při daňové kontrole. Krajský soud pak neprovedl důkazy, na které stěžovatelka odkazuje v žalobě, ani neuvedl, proč nejsou potřebné.

[6] Krajský soud dále opomněl vypořádat některé žalobní námítky (stěžovatelka přijala plnění od dodavatele, neboť ten vystavil daňové doklady; daňové orgány nehodnotily předložené důkazy, jen prováděly dokazování o subdodavatelích; stěžovatelka jednala v dobré víře, neboť učinila všechna opatření, která po ní lze důvodně požadovat). Krajský soud se dále nevypořádal s namítanou judikaturou Soudního dvora, s důvodovou zprávou k návrhu šesté směrnice ani s judikaturou NSS. Daňové orgány ani krajský soud neřešily sporné otázky v souladu s unijním právem.

Vyjádření ke kasační stížnosti

[7] Žalovaný souhlasil se závěry krajského soudu. Ten správně posoudil jak smlouvy, tak stěžovatelčino tvrzení o jediném dodavateli – neprokazují totiž přijetí plnění od tvrzeného dodavatele. Vyjádření krajského soudu k fakticitě plnění stěžovatelka úmyslně zkreslila. Krajský soud správně uvedl, že pochybnosti panují o rozsahu, ceně a dodavateli plnění; fakticitu považoval ve shodě s daňovými orgány za prokázanou. Stěžovatelka navíc tvrdila poprvé až v kasační stížnosti, že žalovaný označil dodavatelský řetězec za podvodný a že pochybnost o ekonomické činnosti dodavatele Insider Solution není ničím podložena. Jde o nové, a tedy nepřipustné námítky. Stěžovatelka pak v žalobě nenavrhlala žádné nové důkazy, jen odkazovala na dokumenty založené ve správním spisu. Krajský soud proto neopomněl provést žádný důkaz. Neopomněl vypořádat ani žádnou z dílčích žalobních námitek či některý z odkazů na judikaturu. Vypořádal je totiž v širší žalobní námítce. Daňové orgány i krajský soud tak postupovaly v souladu se zákonem i unijní judikaturou.

Replika

[8] Stěžovatelka v replice upozornila na rozsudek Soudního dvora ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie*, podle kterého není nezbytně nutné, aby daňový subjekt ztotožnil skutečného dodavatele plnění, musí však prokázat, že tento dodavatel měl postavení osoby

pokračování

povinné k dani. Podle stěžovatelky jsou tedy nepodstatné pochybnosti o tom, zda dodavatel Insider Solution plnění obstaral sám, nebo prostřednictvím subdodavatelů, neboť tvrzený subdodavatel měl postavení osoby povinné k dani.

[9] Stěžovatelka pak citovala závěry Soudního dvora ve věci C-610/19, *Vikingo Fővállalkozó*, ze dne 3. 9. 2020, ze kterých dovodila, že nárok na odpočet daně nelze odepřít jen proto, že neprokázala dodavatele reklamy. Odpočet daně jí proto měl být přiznán.

Duplika

[10] Žalovaný v duplice se stěžovatelkou nesouhlasil, neboť po celou dobu neprokázala, kdo byl tím skutečným dodavatelem reklamy, ani že měl postavení osoby povinné k dani. Navíc krom dodavatele reklamy stěžovatelka neprokázala ani tvrzený rozsah a cenu reklamy, což samo o sobě stačí k odepření nároku na odpočet daně.

[11] Závěry ve věci *Vikingo Fővállalkozó* je navíc třeba považovat za překonané rozhodnutím ve věci *Kemwater ProChemie*, odkaz na ně proto není případný.

III. Právní hodnocení

[12] Kasační stížnost není důvodná.

[13] Plátce daně je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které při svých ekonomických činnostech použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění blíže vymezených v § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

[14] Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt je povinen jednak daň přiznat (břemeno tvrzení), jednak své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Účetní doklady, tj. příjmové doklady či faktury, však zpravidla samy o sobě neprokazují, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, čj. 8 Afs 44/2011 - 103). Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi totiž nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH, zpochybní-li správce daně, že zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno tak, jak to stojí v dokladech. Daňový doklad je jen formálním důkazem o skutečně provedeném zdanitelném plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátce deklaroval, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením daňového dokladu, byť i formálně správného (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, a rozsudky NSS ze dne 11. 12. 2013, čj. 9 Afs 75/2012 - 32, a ze dne 27. 11. 2014, čj. 9 Afs 47/2014 - 74).

[15] Správce daně prokazuje důvodné pochybnosti o tom, že tvrzení daňového subjektu a doklady jím předložené jsou věrohodné, úplné, průkazné nebo správné [§ 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu]. Není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, musí však prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochybnosti. Podaří-li se správci daně takové pochybnosti prokázat, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je pak povinen rozptýlit pochybnosti správce daně. Daňový subjekt bude zpravidla prokazovat sporné skutečnosti jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, *EURO PRIM*, a navazující judikaturu). Správce daně samozřejmě není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale jen k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, č. 130/1996 Sb.).

[16] NSS souhlasí se závěry krajského soudu.

[17] Nelze přisvědčit námitce, podle které stěžovatelka unesla důkazní břemeno. Stěžovatelka sice prokázala, že se reklama uskutečnila, není však jasné, kdo ji dodal, v jakém rozsahu, ani za jakou cenu. Daňové orgány totiž uvedly konkrétní, odůvodněné a podložené pochybnosti o dodavateli reklamy, jejím rozsahu a ceně (a unesly tak své důkazní břemeno).

[18] Stěžovatelka předložila daňové doklady a smlouvy o reklamě, podle kterých reklamu dodala společnost Insider Solution. Při dodavatelově daňové kontrole však vyšlo najevo, že reklamu nezajišťoval sám, ale prostřednictvím subdodavatele Anderas Invest. Ten reklamu zajišťoval také subdodavately a odkázal na dalšího subdodavatele, BEDMA CONSULTING, a ten zase na subdodavatele BEON LOGISTICS, jehož jednatelka vypověděla, že o činnosti společnosti nic neví, ani neví, kdo za ni jedná a vystavuje faktury. Nebylo tedy jasné, kdo reklamu skutečně dodal, což dodavatel neobjasnil. Neprokázal ani, že sám vykonával jakoukoliv ekonomickou činnost. Správce daně dále zjistil, že stěžovatelčina reklama byla umístěna na vozidlech společnosti RUFA, která ale reklamní prostor na vozidle neprodala ani dodavateli Insider Solution, ani žádnému z tvrzených subdodavatelů. Skutečného dodavatele reklamy neobjasnili ani jednatelé dodavatele a subdodavatelů vyslechnutí v odvolacím řízení. Daňovým orgánům proto vznikly důvodné pochybnosti o tom, zda reklamu poskytl tvrzený dodavatel Insider Solution.

[19] Ujednání ve smlouvě byla navíc velmi obecná. Smlouvy neuváděly žádné konkrétní náležitosti reklamy jako její velikost, umístění na závodním vozu aj. Smlouvy navíc podepsala osoba, která v té době nebyla jednatelem dodavatele. To vše vedlo k pochybnostem daňových orgánů o tom, zda stěžovatelka přijala reklamu ve sjednaném rozsahu.

[20] Smlouvy pak obsahovaly ujednání o ceně reklamy za jednotlivé závody. Nebylo z nich však patrné, jak byla cena určena (kolik stálo zajištění reklamního prostoru na vozidle a kolik reklama samotná). Cena za reklamu byla navíc hrazena na bankovní účet fyzické osoby, nikoliv dodavatele. Daňovým orgánům tak vznikly důvodné pochybnosti o skutečné ceně reklamy.

[21] Daňové orgány proto stěžovatelku opakovaně vyzvaly, aby pochybnosti vyvrátila. To stěžovatelka neučinila. Nepředložila žádné důkazy o dodavateli reklamy, jejím rozsahu či ceně. Jen opakovaně namítala, že tyto skutečnosti prokazují předložené smlouvy, a později uvedla, že měla jen jediného dodavatele, a to společnost Insider Solution.

[22] NSS s těmito tvrzeními nemůže souhlasit. Protože byly smlouvy zpochybněny dalšími zjištěními daňových orgánů, nemohly přesvědčivě prokázat dodavatele, rozsah ani cenu reklamy. Bylo na stěžovatelce, aby pochybnosti rozptýlila jinak. Tento závěr ovšem neznamená, že by žádná smlouva nemohla sloužit jako důkaz v daňovém řízení. Znamená jen to, že ve stěžovatelčině případě nedosáhly smlouvy dostatečné důkazní síly, aby prokázaly zpochybněné skutečnosti (to bylo ostatně způsobeno tím, že byly zpochybněny i samotné smlouvy). Krajský soud tedy při hodnocení smluv nepochybil a posoudil je v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Stejně tak hodnotil i stěžovatelčino tvrzení o jediném dodavateli – nebylo dostatečně přesvědčivé, aby vyvrátilo bohatě podložené pochyby o skutečném dodavateli reklamy.

[23] Nová judikatura Soudního dvora a rozšířeného senátu ve věci *Kemwater ProChemie* (rozsudek Soudního dvora ve věci C-154/20 a rozsudek rozšířeného senátu ze dne 23. 3. 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208, č. 4336/2022 Sb. NSS) navíc jednoznačně vyslovila, že správce daně musí odepřít právo na odpočet v případě, že skutečný dodavatel zboží či služeb není znám

pokračování

a jejich příjemce neprokáže, že tento skutečný dodavatel měl postavení osoby povinné k dani. Správce daně přitom není povinen prokazovat, že plátce, který uplatňuje nárok na odpočet, věděl nebo mohl vědět o svém zapojení do daňového podvodu. Právo na odpočet ovšem nelze odeprít, pokud informace poskytnuté příjemcem zboží či služeb umožňují ověřit, že skutečný dodavatel byl také plátcem DPH. Rozšířený senát ve svém rozsudku zdůraznil, že postavení dodavatele zboží či služeb jako plátce DPH je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Dodavatel však nemusí být konkrétně označen, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl (bod 21). Soudní dvůr tak významně doplnil dosavadní judikaturu NSS. Ta totiž většinou zastávala názor, že je třeba postavit najisto, která konkrétní osoba byla dodavatelem. Nový rozsudek Soudního dvora však vedle této základní situace připustil i možnost prokázat jen to, že skutečný dodavatel byl v postavení plátce DPH (bod 33).

[24] V této věci nebyl skutečný dodavatel s jistotou ztotožněn (rovněž o potenciálních subdodavatelích panovaly důvodné pochybnosti). Z daňových dokladů, z hodnoty plnění, ze stěžovatelčích tvrzení ani z vlastních zjištění daňových orgánů nevyplývalo, že by dodavatel (bez ohledu na jeho totožnost) byl plátcem DPH. I po rozsudcích ve věci *Kemwater* tedy bezesbytku obstojí závěr krajského soudu, podle něhož pro odeprění nároku na odpočet daně postačí, nebylo-li prokázáno, kdo zdanitelné plnění poskytl či dodal, a nelze tak určit, že to byla osoba povinná k dani.

[25] Nová judikatura ve věci *Kemwater* nemá automaticky vést ke zrušení všech dřívějších zamítavých soudních i správních rozhodnutí bez ohledu na okolnosti konkrétní věci. Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namísto zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění. V této věci taková indicie chybí. Daňové orgány se již v průběhu daňového řízení zabývaly tím, zda takovou osobou nemůže být některý z tvrzených subdodavatelů; jejich postavení skutečného dodavatele reklamy se však nepodařilo prokázat. Stěžovatelka měla v daňovém řízení dostatek prostoru k tomu, aby označila skutečného dodavatele, neučinila tak však tehdy ani dodatečně. I v kasační stížnosti setrvala na nepodloženém tvrzení, že své důkazní břemeno unesla a dodavatele Insider Solution prokázala. Postavení této společnosti však daňové orgány přesvědčivě zpochybnily.

[26] V reakci na novou judikaturu ve věci *Kemwater* stěžovatelka namítla, že tvrzený subdodavatel má postavení osoby povinné k dani, a tak jí nelze odeprít nárok na odpočet k DPH. S tímto tvrzením nelze souhlasit, neboť nemá oporu v provedeném dokazování – žádný z tvrzených subdodavatelů totiž nebyl skutečným dodavatelem plnění. Zůstalo proto sporné, kdo byl skutečným dodavatelem plnění a zda měl postavení osoby povinné k dani. Navíc NSS zdůrazňuje, že sporný byl i nadále rozsah a cena reklamy. Stěžovatelka tedy důkazní břemeno neunesla.

[27] Nedůvodná je i stěžovatelčina námitka, podle které krajský soud zmatečně tvrdí, že stěžovatelka neprokázala faktické přijetí reklamy, ale zároveň považuje reklamu za prokázanou. Krajský soud uvedl, že „žalobce podle žalovaného neprokázal faktické přijetí předmětných plnění v souladu s předloženými daňovými doklady, tj. přijetí reklamního plnění od společnosti Insider Solution v deklarovaném rozsahu a ceně“ (bod 16 napadeného rozsudku). Zjevně tedy nepopíral, že nějaké faktické plnění bylo poskytnuto, ale hovořil o tom, že panují pochybnosti o dodavateli, rozsahu a ceně reklamy. Není tedy pravda, že by krajský soud postupoval zmatečně. Naopak stěžovatelka jeho vyjádření zkreslila.

[28] Stěžovatelka dále uvedla několik námitek, které uplatnila poprvé až v kasační stížnosti, ačkoliv je mohl uplatnit už dříve v žalobě: na stěžovatelku prý nikdy nepřešlo důkazní břemeno v pochybnostech o rozsahu a ceně reklamy; daňové orgány neprokázaly, že dodavatel Insider Solution ve zdaňovacích obdobích nevykazoval žádnou ekonomickou činnost; žalovaný nesprávně označil dodavatelský řetězec za podvodný, aniž unesl důkazní břemeno. Takové námitky jsou nepřipustné (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

[29] NSS nepřisvědčil ani námitce, podle které daňové orgány i krajský soud opomněly provést některé důkazy. Tvzení o tom, že správce nezaložil do správního spisu všechny předložené dokumenty, stěžovatelka uvedla poprvé až v kasační stížnosti, i když jí nic nebránilo v tom je uplatnit už dříve. Jde proto o nepřipustnou dílčí námitku (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Krom toho krajský soud nepochybil, pokud neprovedl důkazy uvedené v žalobě. Stěžovatelka v žalobě sama uvedla, že jde výhradně o dokumenty založené ve správním spisu. Takové dokumenty se však nepovažují za důkazní prostředky a neprovádí se jimi dokazování (rozsudek NSS ze dne 29. 1. 2009, čj. 9 Afs 8/2008 - 117, č. 2383/2011 Sb. NSS). Stačilo tedy, když krajský soud přezkoumal tyto dokumenty jako součást správního spisu.

[30] Nelze se ztotožnit ani s tím, že krajský soud nevypořádal některé žalobní námitky. Šlo totiž o dílčí žalobní tvrzení, která krajský soud vypořádal v širší ucelené námitce týkající se nezákonného rozšíření stěžovatelčiny důkazní povinnosti a unesení důkazního břemene. Ostatně soud nemusí reagovat na každou dílčí námitku, vypořádá-li se s podstatou a smyslem uplatněné žalobní argumentace. Tento postup může konzumovat i vypořádání dílčích a souvisejících námitek, vytvoří-li ve svém souhrnu ucelenou argumentaci, z níž alespoň nepřímou vyplývá, jak soud o těchto námitkách uvážil (rozsudky NSS ze dne 24. 4. 2014, čj. 7 Afs 85/2013 - 33, nebo ze dne 12. 3. 2015, čj. 9 As 221/2014-43, bod 41). Krajský soud se tak s dílčími námitkami vypořádal nepřímou. Krom toho by námitky nebyly důvodné, i kdyby na ně reagoval výslovně:

- Daňové doklady vystavené dodavatelem Insider Solution neprokazují, že byl i skutečným dodavatelem reklamy. Daňové doklady totiž samy o sobě neprokazují, že stěžovatelka plnění přijala tak, jak je v nich uvedeno; především pokud je správce daně zpochybnil jako v tomto případě (obdobně rozsudek 8 Afs 44/2011 - 103, bod 39).
- Daňové orgány vyhodnotily všechny dokumenty předložené stěžovatelkou. Jednalo se však jen o daňové a účetní doklady, smlouvy o reklamě a fotografie reklamy. Tyto dokumenty však byly zpochybněny (vyjma fotografií, které svědčily jen o faktickém provedení reklamy). Další důkazy stěžovatelka nepředložila ani nenavrhla. Správce daně proto musel vést další dokazování o dodavatelích a subdodavatelích reklamy, aby zjistil skutkový stav, respektive aby se k tomuto stavu co nejvíce přiblížil (rozsudek NSS ze dne 21. 1. 2019, čj. 4 Afs 298/2018 - 49, bod 25).
- Stěžovatelčina dobrá víra v to, že se nezapojila do daňového podvodu, nemá dopad na otázku, zda se reklama uskutečnila v tvrzeném rozsahu a ceně, či zda ji dodal tvrzený dodavatel (rozsudek rozšířeného senátu ve věci *Kemwater*, bod 30).
- Namítaný rozsudek Soudního dvora ze dne 22. 10. 2015 ve věci C-277/14, *PPUH Stehcamp*, ani důvodová zpráva k návrhu šesté směrnice nemohou být stěžovatelce ku prospěchu. Podle obou dokumentů má stěžovatelka nárok na odpočet daně, pokud přijala plnění od osoby povinné k dani, což ale stěžovatelka doposud neprokázala.
- Namítaná judikatura NSS (rozsudky ze dne 31. 8. 2016, čj. 2 Afs 55/2016 - 38, č. 3505/2017 Sb. NSS; ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004, č. 1022/2007 Sb. NSS; ze dne 12. 9. 2013, čj. 9 Afs 12/2013 - 30; ze dne 31. 7. 2013, čj. 9 Afs 57/2012 - 26) se věnuje přechodu důkazního břemene. Stejně jako daňové orgány a krajský soud uvádí, že je na daňovém subjektu, aby prokázal svá tvrzení zpochybněná správcem daně, a to jinak než předložením daňového dokladu. Stěžovatelka však svá tvrzení neprokázala, neboť nepředložila žádné důkazy k rozptýlení pochybností.

pokračování

[31] Ke své vlastní judikatuře ještě NSS podotýká, že neshledal důvod pro předložení věci rozšířenému senátu. Takový postup je namístě, pokud rozhodující senát dospěje k názoru odlišnému od názoru, který již soud dříve zaujal. Variantou této situace je stav, kdy rozhodující senát zjistí, že soud v minulosti dospěl k odlišným názorům na tutéž otázku. Nic takového ale v této věci nenastalo. Stěžovatelka ani nenamítá, že by NSS rozhodoval o téže otázce rozdílně, jen tvrdí, že „došlo k selhání kontrolních mechanismů soudů“, protože i správní soudy kladou na daňové subjekty příliš těžká důkazní břemena. Tuto argumentaci ale soud chápe jako součást stěžovatelčiny věcné polemiky se závěry daňových orgánů a krajského soudu; nejde o důvod pro speciální procesní postup podle § 17 s. ř. s.

[32] NSS konečně dodává, že stěžovatelkou namítaná rozhodnutí Soudního dvora (ze dne 3. 9. 2020 ve věci C-611/19, *Crenprint*, a ve věci C-610/19, *Vikingo Fővállalkozó*; ze dne 4. 6. 2020 ve věci C-430/19, *SC C. F. SRL*; ze dne 11. 6. 2020 ve věci C-146/19, *SCT*; a ze dne 10. 7. 2019 ve věci C-273/18, *SLA „Kurşu zeme“*) nejsou případná. Většina z nich se totiž vyjadřuje k jiné než sporné otázce – k daňovým podvodům (věc *Crenprint*), k právu osoby povinné k dani seznámit se s důkazy a k povinnosti správce daně prokázat své pochybnosti (věc *SC C. F. SRL*), k opravě základu daně v případě nedobytné pohledávky (věc *SCT*) či k otázce zneužití práva (věc *SLA „Kurşu zeme“*). Stěžovatelka navíc z těchto závěrů nic konkrétního nevyvozuje, jen z uvedených rozsudků cituje.

[33] Stěžovatelce nemůže prospět ani odkaz na rozhodnutí ve věci *Vikingo Fővállalkozó*. Z tohoto rozhodnutí sice plyne, že nárok na odpočet daně nelze odeprít jen kvůli neznámému dodavateli, avšak v této věci byl stěžovatelčin nárok na odpočet daně odeprén i z jiných důvodů. Správce daně totiž zpochybnil předložené daňové doklady nejen co do tvrzeného dodavatele, ale i co do rozsahu a ceny přijaté reklamy (a stěžovatelka žádnou z pochybností nevyvrátila). NSS navíc poznamenává, že ve věci *Vikingo Fővállalkozó* bylo vydáno pouhé usnesení se stručným odůvodněním, jehož závěry je nutné vykládat spolu s podrobnějším vysvětlením ve věci *Kemvater* (obdobně rozsudek NSS ze dne 24. 3. 2022, čj. 4 Afs 317/2021 - 43, bod 44). Daňový subjekt požadující odpočet daně tedy nemusí nutně ztotožnit skutečného dodavatele plnění, ale je v takovém případě povinen prokázat, že skutečný dodavatel měl postavení osoby povinné k dani. Stěžovatelka však ani to neprokázala. Nelze proto uzavřít, že by daňové orgány či krajský soud při rozhodnutí porušily unijní právo.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. července 2022

Ondřej Mrákota
předseda senátu