



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudkyň Michaeily Bejčkové a Sylvie Šiškeové v právní věci žalobkyně: **BIOTRADE s.r.o.**, Šlikova 287/20, Praha 6, zast. advokátem JUDr. Jiřím Kudějem, Šlikova 287/20, Praha 6, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 8. 2018, čj. 35815/18/5300-22442-711492, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 3. 2021, čj. 8 Af 29/2018-50,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) vyměřil žalobkyni platebním výměrem ze dne 16. 12. 2017 daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2015 ve výši 4 131 551 Kč. Správce daně žalobkyni neuznal jako oprávněný nárok na odpočet DPH z plnění spočívajících v nákupu kolagenázy a různých analytických přístrojů. Žalobkyně se proti tomuto rozhodnutí odvolala. Žalovaný rozhodnutí správce daně částečně změnil (uznal nárok na odpočet v případě pořízení analytických přístrojů), ve zbytku však rozhodnutí ponechal v platnosti. Proti rozhodnutí žalovaného se žalobkyně bránila žalobou u městského soudu, který ji však zamítl.

[2] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku městského soudu stručnou kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s. Nejprve namítá, že rozsudek nezohledňuje, že správce daně rozdělil dokazování rozsahu poskytovaného plnění za období leden a únor 2015 do dvou samostatných daňových kontrol. Kontrolu ve vztahu k únoru 2015 správce daně skončil až koncem roku 2019, tedy až rok po vydání žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného. Stěžovatelka též tvrdí, že daňové orgány během řízení změnily právní názor, neboť nejprve její pochybení řešily jako účast na tzv. karuselovém obchodu. Městský soud prý připustil jako důkaz svědeckou výpověď ve prospěch tvrzení daňových orgánů,

ač o ní stěžovatelka nebyla informována a nemohla se jí zúčastnit. Městský soud se nadto vůbec nezabýval důkazy svědčícími ve prospěch stěžovatelky, které žalovaný odmítl akceptovat.

[3] Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout. První námitka stěžovatelky je podle něj nepřijatelná a většina námitek je formulována jenom obecně (i k těmto námitkám však z opatrnosti dodal věcnou argumentaci). Upřesňuje, že k jediné změně právního názoru během řízení došlo ve prospěch stěžovatelky, a navíc ve věci porízení a dodání analytických přístrojů, nikoli kolagenázy.

[4] Kasační stížnost je přípustná (mimo námitku rozvedenou v bodu [6] níže), má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti NSS posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.); neshledal přítom vady, jimiž by se musel zabývat i bez návrhu.

[5] Kasační stížnost není důvodná.

[6] NSS se nemohl zabývat první námitkou stěžovatelky, kterou poukazovala na údajné rozdělení dokazování na dvě různé daňové kontroly až po rozhodnutí žalovaného. Jak přiléhavě uvedl městský soud v bodu 15 svého rozsudku, stěžovatelka již v žalobě uplatnila jen stručnou a poměrně obecnou argumentaci. Jediné konkrétnější žalobní body se týkaly závěrů o dodávkách kolagenázy. V žalobě nejsou žádná tvrzení zabývající se procesním postupem daňových orgánů (jak ve vyjádření správně uvedl žalovaný, městský soud se tak těžko mohl takovým bodem zabývat). Tato námitka je tedy ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelná, neboť ji stěžovatelka neuplatnila v řízení před městským soudem, přestože jí v tom nic nebránilo.

[7] Druhou kasační námitkou se NSS již zabýval, není však důvodná. Stěžovatelka tvrdila, že správce daně spatřoval ještě během daňové kontroly v jednání stěžovatelky účast na tzv. karuselovém obchodu. Teprve žalovaný prý neuznal nárok na odpočet pro neunesení důkazního břemene stěžovatelky ohledně toho, že přijatá plnění skutečně použila při své ekonomické činnosti podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Takový závěr však nemá oporu ve správním spisu.

[8] NSS připomíná, že je na daňovém subjektu, který si chce nárokovat odpočet na DPH, aby prokázal uskutečnění zdanitelného plnění od jiného plátce a jeho použití ke své ekonomické činnosti. Není-li to schopen doložit, nemůže mu nárok na odpočet DPH ani vzniknout. Naopak případnou účast na daňovém podvodu musí prokázat správce daně (srov. rozsudek NSS ze dne 5. 8. 2020, čj. 10 Afs 11/2020-55, věc *VJB PARTNER*, body 21-22 a tam cit. judikaturu). Ani správce daně, ani žalovaný však nezaložili neuznání nároku na odpočet DPH na účasti na karuselovém obchodu. Již z postupu k odstranění pochybností v nynější věci je patrné, že správce daně měl pochybnosti o tom, zda stěžovatelka skutečně přijaté plnění využila při své ekonomické činnosti (srov. č. l. 1 a 7 správního spisu). Stejně tak ze zprávy o daňové kontrole nplyne, že by správce daně pozdější vyměření daně založil na účasti v řetězovém obchodu (srov. č. l. 39 správního spisu).

[9] Důvodná není ani žádná ze zbývajících námitek. Z kasační stížnosti není jasné, co stěžovatelka myslela „*svědeckou výpovědí*“, kterou prý městský soud nesprávně připustil, případně jakými jinými důkazy ve prospěch stěžovatelky se měl soud zabývat či jaké snad přehlédl. Jak již NSS uvedl výše (bod [6]), stěžovatelka podala jen minimalistickou žalobu o několika málo odstavcích. Žádné důkazy nenavrhovala a městský soud rozhodoval *bez jednání*. Jediný konkrétní podklad, kterým se městský soud zabýval, bylo vyjádření společnosti HPST s.r.o., které však bylo správci daně poskytnuto písemně jako odpověď na jeho dotazy a bylo součástí správního spisu,

do kterého mohla stěžovatelka kdykoli nahlížet. Samotné použití správního spisu jako podkladu pro rozhodnutí správního soudu není dokazováním podle § 52 s. ř. s. (srov. rozsudek ze dne 29. 1. 2009, čj. 9 Afs 8/2008-117, č. 2383/2011 Sb. NSS, věc *ECOPLAST*).

[10] Městský soud žalobní body správně vypořádal v rozsahu, který odpovídal míře jejich obecnosti. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu může soud přistoupit a posuzovat jej. Není možné, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty, konkretizoval jeho obecná tvrzení či vybíral ze spisu ty skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by soud přestal být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by naopak funkci advokáta jedné ze stran (rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32). To platí též pro roli NSS v řízení o kasační stížnosti.

[11] S ohledem na výše uvedené NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.).

[12] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 5. srpna 2021

Zdeněk Kühn
předseda senátu