



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **R & H, spol. s r. o.**, se sídlem Olomoucká 1203/164c, Brno, zast. JUDr. Marcelou Andrýskovou, advokátkou se sídlem Masarykovo nám. 120/22, Hodonín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 8. 2016, čj. 35335/16/5300-21441-708995, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 31. 8. 2018, čj. 29 Af 112/2016-59,

**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.

### Odůvodnění:

[1] Žalobkyni byla v dubnu 2015 dodatečně doměřena DPH a předepsáno penále za zdaňovací období prosinec 2011, květen 2012 a září 2012. Odvolání proti dodatečným platebním výměrům zamítl žalovaný jediným rozhodnutím ze dne 9. 8. 2016. Žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl krajský soud svým rozsudkem ze dne 31. 8. 2018.

[2] Žalobkyně (stěžovatelka) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. Nesouhlasí s tím, že žalovaný mohl o všech třech odvoláních rozhodnout jediným aktem: finanční úřad totiž ani v jednom z dodatečných platebních výměrů nezdůvodnil svůj závěr, podle nějž žalobkyně věděla nebo měla vědět o tom, že se koupí automobilů zapojuje

do obchodního řetězce zatíženého podvodným jednáním. To je v rozporu s judikaturou NSS. Proti tomuto závěru správce daně navíc stojí výpověď pana S..

[3] Výpověď pana K. byla pro věc zcela zásadní; správce daně tak pochybil tím, že pana K. alibisticky obesílal pouze na adrese magistrátu a že se jej nepokusil předvést (srov. rozsudek NSS ve věci 1 Afs 74/2011). Měl-li dále správce daně pochyby o shodě jednotlivých podpisů pana Ivana Tokara, byl povinen je prokázat (viz rozsudek NS ve věci 22 Cdo 617/99). I informace od Magistrátu města Brna o schvalování technické způsobilosti vozidel svědčí o tom, že se jednalo o reálné prodeje existujících vozidel, a ne o podvodné jednání. Ačkoli je opravdu institut nespolehlivého plátce v zákoně až od roku 2013, správce daně rozhodoval až v roce 2015, a pokud ani v té době nebyli dodavatelé žalobkyně označeni za nespolehlivé plátce, považovala je žalobkyně v předchozích letech právem za spolehlivé.

[4] Kasační stížnost není důvodná.

[5] Nejprve je třeba zdůraznit, že NSS se nemůže zabývat širším okruhem problémů, než jakým se na základě žalobních námitek zabýval už krajský soud. Tento princip se projevuje i v § 104 odst. 4 s. ř. s., podle něž není přípustná kasační stížnost opírající se jen o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohl. Stěžovatelka v kasační stížnosti jednak opakuje či rozvíjí své žalobní námitky, jednak ale nově argumentuje způsobem, který v řízení před krajským soudem vůbec nezazněl. Tento druhý okruh námitek je nepřipustný.

[6] Stěžovatelčina žaloba má sice dvacet čtyři stran textu, ale samotná žalobní argumentace se nachází pouze na třech posledních stranách. Stěžovatelka zde uplatnila pět námitek:

1. žalovaný pochybil tím, že o třech odvoláních rozhodl jediným rozhodnutím, v němž se nevypořádal se všemi vznesenými odvolacími námitkami;
2. žalovaný nevyužil všech svých zákonných možností, aby zajistil účast svědka Konečného;
3. žalovaný pochybil tím, že hodnotil prohlášení pana K., přitom jím však odmítl provést důkaz;
4. společnost Zamonda (stěžovatelčina dodavatelka) byla označena jako nespolehlivý plátce až od července 2015, což je v rozporu se závěry žalovaného;
5. žalovaný nebyl způsobilý hodnotit shodu či rozdílnost podpisů jednatele společnosti Sodot trans (další stěžovatelčiny dodavatelky), pana Ivana Tokara, neboť k takovému hodnocení je oprávněn pouze znalec v oboru písmoznaectví.

[7] První kasační námitka začíná podobně jako první žalobní námitka, tj. stěžovatelčiným nesouhlasem s tím, že žalovaný vydal o třech jejích odvoláních jediné rozhodnutí. Dále se však kasační námitka odvíjí jiným směrem: stěžovatelka tu tvrdí, že žalovaný porušil principy spravedlivého procesu a dopustil se nedovoleného obcházení zákona, neboť ani v jednom ze tří případů neprokázal a nezdůvodnil, že stěžovatelka měla

pokračování

vědět o svém zapojení do podvodného jednání. To je ale zcela nová námitka: v žádném z výše uvedených pěti žalobních bodů nic takového nezaznělo.

[8] Krom toho už žalovaný ve svém rozhodnutí podotkl, že finanční úřad se o možném stěžovatelském podvodném jednání zmínil jen na závěr svých zpráv o daňové kontrole, a tato zmínka byla podle žalovaného učiněna „nad rámec“. Především totiž byl výsledkem daňového řízení závěr, že stěžovatelce se nepodařilo prokázat splnění zákonných podmínek pro přiznání nadměrného odpočtu, tj. konkrétně že jí vozidla dodali konkrétní dodavatelé (k rozdílu mezi těmito dvěma odlišnými důvody pro nepřiznání nadměrného odpočtu – jejichž odlišnost se v rozhodovací praxi ne vždy respektuje – srov. rozsudek NSS ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 170/2016-30). Proti tomuto závěru však stěžovatelka nepostavila žádné argumenty, tj. nesnažila se přesvědčit správní soudy, že by své důkazní břemeno unesla.

[9] Stejně tak je vůbec poprvé v řízení před správním soudem zmíněn nejen obsah výpovědi svědka S., ale i samotná existence této osoby. (Je lhostejné, že se toto jméno objevuje na některé z prvních jednadvaceti stran žaloby: tam totiž nejsou žalobní námitky, tj. vlastní stěžovatelská argumentace, ale pouhý popis dosavadního řízení a dosavadních rozhodnutí.) Touto námitkou se proto NSS nezabýval.

[10] V hodnocení postupu správce daně při obesílání pana K. se NSS ztotožňuje s krajským soudem a body 23–25 jeho rozsudku. Důkazní břemeno leželo na stěžovatelce, správce daně tedy nebyl povinen pátrat po svědku K., jehož skutečné bydliště se nedalo z úředních evidencí zjistit (pan K. měl trvalý pobyt ohlášen v sídle magistrátu). Pravděpodobnost, že pan K. si obsílku na magistrátu vyzvedne, byla sice velmi malá, přesto však správce daně nemohl doručovat jinam. Krajský soud správně upozornil na to, že o možnosti předvést svědka je v rozsudku NSS ve věci 1 Afs 74/2011 pouhá zmínka, přitom ale i tam se jednalo o svědka, jehož pobyt byl nakonec zjištěn. Stěžovatelka nevysvětluje, jak měl správce daně v této věci předvést svědka, jehož pobyt znám nebyl.

[11] Krajský soud dostatečně vypořádal i námitku týkající se podpisů pana Tokara na různých předložených listinách (bod 31 rozsudku). Za prvé je správce daně k úvaze o shodě či odlišnosti podpisů oprávněn; za druhé šlo jen o podpůrný argument; za třetí stěžovatelka nesla důkazní břemeno a sama mohla znalecky prokázat shodné autorství podpisů, měla-li na tom zájem. Fakt, že daňový subjekt nese důkazní břemeno, činí nepřipadným i odkaz na rozsudek Nejvyššího soudu, který se týkal podpisu na kupní smlouvě v soukromoprávním vztahu. (Už vůbec pak NSS pomíjí to, že ve věci Nejvyššího soudu popíral pravost listiny její vystavitel – prodávající, kdežto kupující protistrana chtěla z listiny pro sebe vyvodit příznivé důsledky. NSS nerozumí tomu, jakou myslitelnou analogii se svým případem tu vůbec může stěžovatelka spatřovat.)

[12] Námitka týkající se evidence převáděných vozidel je opět nepřípustná, o ničem takovém v žalobě řeč nebyla.

[13] Argumentace institutem nespolehlivého plátce svědčí o určitém nepochopení věci. Stěžovatelka zřejmě vychází z toho, že ten, kdo není uveden v evidenci nespolehlivých plátců, musí být považován za spolehlivého obchodního partnera. Ve skutečnosti tu ale

platí obrácená logika: kdo je v evidenci, není spolehlivý – ovšem podvodného jednání se jistě mohou dopouštět i subjekty, které v evidenci nejsou či nebudou. Jinak řečeno: obezřetnost v obchodním styku se nevyčerpává nahlédnutím do evidence. Na to, zda daňový subjekt *měl vědět* o svém zapojení do podvodného řetězce, se usuzuje ze souhrnu různých skutkových okolností. Těmto konkrétním okolnostem se ovšem stěžovatelka ve své žalobě nijak nevěnovala. I když se tedy kasační stížnost na několika místech zmiňuje o některých skutkových okolnostech (obsažených ve výpovědi svědka S. nebo souvisejících s evidencí vozidel), NSS se jimi nezabýval coby nepřipustnými námitkami.

[14] Soudu je známo, že před jeho rozšířeným senátem nyní probíhá řízení o otázce, zda lze nepřiznat nadměrný odpočet „jen“ proto, že daňovému subjektu se nepodařilo prokázat přijetí plnění od konkrétního dodavatele – nebo zda k nepřiznání nadměrného odpočtu může vést výlučně prokázaná účast daňového subjektu na podvodném jednání (srov. usnesení NSS ze dne 23. 8. 2018, čj. 1 Afs 334/2017-35). V nynější věci však není důvod k tomu, přerušovat řízení a vyčkávat na rozhodnutí rozšířeného senátu. Jak už bylo uvedeno v bodě [7], kasační stížnost v nynější věci byla velmi argumentačně chudá a buď mířila mimo rozsah přezkumu vymezený žalobou, nebo se soustředila na dílčí procesní námitky. Nesnažila se ale ani v nejmenším přesvědčit soud o tom, že stěžovatelka navzdory závěrům dosavadních orgánů unesla své důkazní břemeno a své konkrétní dodavatele prokázala. Ať už tedy bude názor rozšířeného senátu jakýkoli, nemohlo by to učinit stěžovatelčinu kasační stížnost úspěšnou.

[15] Stěžovatelčiny námitky nebyly důvodné, NSS proto zamítl kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s.

[16] Stěžovatelka neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

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

V Brně dne 11. února 2020

Ondřej Mrákota  
předseda senátu