



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Podhrázkého a soudců Michala Mazance a Petra Mikeše v právní věci žalobkyně: **EUROJET s. r. o. v likvidaci**, se sídlem Potocká 58/7, Brno, zastoupená JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem se sídlem Wellnerová 1322/3C, Olomouc, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2016, čj. 16147/16/5300-22443-711377, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 21. 8. 2018, čj. 62 Af 71/2016-94,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 4 114 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí k rukám jejího zástupce.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměry Specializovaného finančního úřadu (dále „správce daně“), kterými správce daně doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období červen, červenec a srpen 2010 a současně jí uložil povinnost hradit penále. Žalovaný ve shodě se správcem daně dospěl k závěru, že se žalobkyně aktivně účastnila daňového podvodu při obchodování s pohonnými hmotami.

[2] Proti tomuto rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu, které Krajský soud v Brně (dále „krajský soud“) výše označeným rozsudkem vyhověl, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí

žalovaného je nepřezkoumatelné. Žalovaný se předně nijak nevyslovil k žalobní námitce, podle níž žalobkyně v roce 2010 vůbec neobchodovala v rámci daňového skladu Čepro, byť je to mj. uvedeno i ve zprávě o daňové kontrole. Princip daňového podvodu byl postaven na tom, že žalobkyně obchodovala v daňovém skladu (stejně jako společnost PetroJet). Správce daně i žalovaný ovšem současně ve svých rozhodnutích uvedli, že žalobkyně v daňovém skladu v rozhodných obdobích neobchodovala. K námitce, že se informace správce daně vztahují ke společnosti PetroJet a nikoli k žalobkyni, žalovaný odkázal na část svého rozhodnutí, která se týkala právě společnosti PetroJet. Tvzení, že obdobně obchodovala i žalobkyně, není podle krajského soudu dostatečné, zvláště v kontextu námitky, že žalobkyně v roce 2010 v daňovém skladu neobchodovala, přičemž odůvodnění podvodu u společnosti PetroJet je založeno právě na obchodování v daňovém skladu Čepro. Žalovaný u žalobkyně odkazoval pouze na „některá zdaňovací období“, aniž by je konkretizoval. Nedostatečné a nekonkrétní byly podle krajského soudu také závěry o zjištění dostatečných okolností pro závěr, že plnění, která žalobkyně obdržela od některých dodavatelů, byla součástí řetězce zatíženého daňovým podvodem. Krajský soud zdůraznil, že v daném případě nebylo postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Informace ke společnosti PetroJet se navíc vztahují k několika rokům (2008-2010), zatímco daňová kontrola žalobkyně se týkala jen května až října 2010 a doměřená daň června až srpna téhož roku. Žalovaný se nevěnoval ani námitce, že pokud byla podvodem zasažena jen část DPH, neměl být odepřen celý odpočet. Přes vyslovenou nepřezkoumatelnost se krajský soud zabýval též namítanou prekluzí práva daň doměřit, tu však v dané věci neshledal. Žalobními námitkami týkajícími se věci samé se již nezabýval a uzavřel, že bude předně na žalovaném, aby postavil najisto, zda žalobkyně v rozhodných zdaňovacích obdobích v daňovém skladu obchodovala, a lze tedy na její obchodní případy nahlížet stejně jako u společnosti PetroJet.

II. Obsah kasační stížnosti

[3] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále „stěžovatel“) kasační stížnost. Tvrdí, že posouzení krajského soudu je důsledkem zjevného nepochopení věci, nikoliv nepřezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. K otázce, zda žalobkyně obchodovala v daňovém skladu, odkázal na bod [41] svého rozhodnutí, které je třeba chápat v celém kontextu a ne zjednodušeně, jak činí krajský soud. Je třeba z něj vyvodit závěr, že s pohonnými hmotami, které žalobkyně nakupovala až ve volném oběhu, předtím obchodovala společnost PetroJet v daňovém skladu. V jiných zdaňovacích obdobích tomu bylo zase naopak. Nelze proto uvedené závěry paušalizovat tak, že ve stejném zdaňovacím období obchodovaly své zboží oba subjekty najednou v daňovém skladu. Naopak v rámci závěru o podvodu na DPH stěžovatel v rozhodnutí upozorňuje na to, že díky personální propojenosti subjektů žalobkyně musela vědět o nestandardních okolnostech obchodování v daňovém skladu ze strany PetroJet, s. r. o., a sama v jiných zdaňovacích obdobích tímto způsobem v daňovém skladu také obchodovala (bylo jí jasné schéma podvodu).

[4] Podle stěžovatele soud pominul systematiku jeho rozhodnutí. Stěžovatel se nejprve zabýval jednotlivými vztahy v rámci obchodů a dalšími relevantními skutečnostmi (např. personální propojeností) s tím, že následně rozebral skutková zjištění, na základě kterých bylo třeba dospět k závěru, že se v daném případě jedná o daňový podvod.

pokračování

Skutečnosti svědčící o daňovém podvodu byly shrnuty v bodu [44] rozhodnutí a krajský soud je zcela přehlíží. Pokud soud stěžovateli vytýká, že se některé získané důkazy vztahují ke společnosti PetroJet, tak do značné míry popírá § 93 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Krajský soud přehlíží, že podvodný řetězec byl vystaven tak, aby správci daně co nejvíce znemožnil kontrolu dotčených obchodů. Jedná se zejména o personální propojenost článků řetězce, která je silnou indicií o existenci daňového podvodu, k čemuž stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60. Z důvodu těchto zjednodušených (omezených) úvah je rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[5] Stěžovatel je přesvědčen, že i ve vztahu k vypořádání námitky týkající se pouze částečného odepření nároku na odpočet odůvodnění jeho rozhodnutí splňuje požadavky § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu i požadavky na přezkoumatelnost dle judikatury. Je běžným jevem, že zástupci daňových subjektů zaplevelují svá podání velkým množstvím námitek, často účelových, přičemž očekávají, že když nebudou rozsáhle otrocky vypořádány, nebo nebude jejich argumentace vyvrácena, tak jde automaticky o důvod pro jejich zrušení z důvodu nepřezkoumatelnosti. Podle stěžovatele je jeho argumentace logicky uceleným zhodnocením problematiky s tím, že uvedl relevantní právní úpravu, přehledně a srozumitelně přezkoumal její aplikaci v daném případě a reagoval přiměřeným způsobem na všechny odvolací námitky. Odkázal na bod [98] rozhodnutí, v němž danou námitku žalobkyně vypořádal. Poukázal na to, že u některých subjektů (označených jako „K1“) byla daň stanovena dle pomůcek z důvodu nemožnosti jakéhokoliv dokazování (neposkytování součinnosti). Za těchto okolností nebylo možné vyčíslit, jaká část daně konkrétně v daném případě byla zasažena podvodem, a jaká ne, tedy jaká byla konkrétní výše chybějící daně u těchto subjektů. Stěžovatel tak minimálně implicitně reagoval na danou dílčí námitku. Lpění na opačném závěru by představovalo přílišný formalismus směřující k tomu, že by prakticky nebylo možné vydat rozhodnutí o odvolání splňující tyto přemrštěné požadavky.

[6] Žalobkyně navrhla zamítnutí kasační stížnosti. Krajský soud podle ní správně uzavřel, že rozhodnutí stěžovatele není přezkoumatelné. S ohledem na počet plnění, u kterých stěžovatel neuznal nárok na odpočet, mělo být rozhodnutí mnohem konkrétnější. Místo toho však odkazuje na řízení ve věci jiného daňového subjektu. Svá zjištění stěžovatel paušalizoval a bez jakékoliv individualizace použil i nyní. Svá pochybení se snaží v kasační stížnosti vysvětlit a omluvit. Žalobkyně opět poukázala na hodnocení skutečnosti, zda obchodovala v daňovém skladu či nikoliv. Nerozumím, z jakého důvodu se stěžovatel v rozhodnutí vyjadřoval i k jiným zdaňovacím obdobím, než které byly předmětem řízení. Skutečnosti neodpovídá ani řetězec subjektů vymezený stěžovatelem. Podle žalobkyně nebyly okolnosti daňového podvodu popsány dostatečně konkrétně, stěžovatel se opomněl vypořádat s námitkou, že neměl být odepřen celý odpočet, ale pouze část odpovídající DPH ze spotřební daně, na jejímž neodvedení má daňový podvod spočívat. Bod, na který odkazuje stěžovatel, toliko uvádí, že subjekty „K1“ neodvedly daň v plné výši, žalobkyně ani náznakem neobjevila žádné srovnání výše (míry) odvedené daně subjekty „K1“ a dopad na odpočet daně u ní. Vzhledem k tomu, že dle stěžovatele převážně subjekty „K1“ neodvedly DPH ze spotřební daně, pak daňová neutralita byla narušena pouze, pokud jde o danou část DPH.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[7] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a za stěžovatele v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. jedná zaměstnanec s vysokoškolským právnickým vzděláním. Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[8] Kasační stížnost není důvodná.

[9] Stěžovatel uplatnil důvody kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a vznesl kasační námitku, podle níž krajský soud nesprávně posoudil otázku přezkoumatelnosti žalobou napadeného rozhodnutí. Současně uplatnil také důvody kasační stížnosti dle § 103 odst. 1

písm. d) s. ř. s. a má za to, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů, neboť soud přehlédl skutkovou situaci dané věci.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Vlastní přezkum je totiž možný pouze za předpokladu, že daný rozsudek krajského soudu splňuje kritéria přezkoumatelnosti. Nepřezkoumatelnost rozhodnutí je natolik závažnou vadou, že k ní kasační soud přihlíží i bez námítky z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí je věnována již rozsáhlá judikatura Nejvyššího správního soudu, z níž mimo jiné vyplývá, že za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů je považováno především takové rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil, či rozhodnutí, které se opomíjí vypořádat s argumentací účastníka řízení. S ohledem na argumentaci stěžovatele v nyní projednávané věci lze poznamenat, že nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se může týkat nedostatku důvodů skutkových (srov. např. rozsudky ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003-52, nebo ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004-73). Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny (srov. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, čj. 2 Ads 58/2003-75).

[11] Námitka stěžovatele konkrétně směřuje k nedostatečnému zohlednění skutkové situace, z níž v žalobou napadeném rozhodnutí dovodil, že se v dané věci jedná o podvodný řetězec (způsob vystavení řetězce, personální propojení). K tomu nicméně považuje Nejvyšší správní soud za nutné předeslat, že tyto otázky se především týkají meritorního posouzení dané věci. Krajský soud se však meritorně přezkumem rozhodnutí stěžovatele vůbec nezabýval a zrušil je pro nepřezkoumatelnost. Stěžovatel danou kasační námitkou nejspíše zamýšlí reagovat na výtky krajského soudu týkající se nedostatečné individualizace rozhodnutí ve vztahu k osobě žalobkyně a rozsahu přejímání závěrů z řízení vedených s jiným subjektem (PetroJet). Posouzení otázky, zda personální propojení mezi uvedenými subjekty může v rámci věcného přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí hrát roli, však nebylo důvodem pro zrušení rozhodnutí stěžovatele a toto

pokračování

propojení krajský soud ani nijak nezpochybnil. V odůvodnění napadeného rozsudku naopak uvedl, že rozumí snaze stěžovatele využít informace získané v rámci daňové kontroly společnosti PetroJet též u personálně propojené žalobkyně, ale je potřeba tyto informace aplikovat konkrétně na žalobkyni a její obchodní případy. Stěžovatel podle krajského soudu v rozhodnutí uváděl velké množství informací, které s nyní posuzovanou věcí souvisely pouze okrajově a navíc se týkaly podstatně většího časového období než nyní posuzovaná věc (viz bod 14. napadeného rozsudku). V tomto ohledu je tedy nutno napadený rozsudek považovat za dostatečně odůvodněný, a to i přes uplatněnou kasační argumentaci. Z odůvodnění napadeného rozsudku není zřejmé, že by snad krajský soud věcně hodnotil personální propojení žalobkyně a výše uvedeného subjektu (jiných článků podvodného řetězce), jak jej stěžovatel vymezil, či se věcně zabýval způsobem vystavení takového řetězce. Odkazuje-li stěžovatel v této souvislosti na bod 19. napadeného rozsudku, je k tomu třeba uvést, že tuto část odůvodnění napadeného rozsudku je nutno vnímat v kontextu celého odůvodnění, přičemž závěr krajského soudu o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí stěžovatele není opřen jen o tento bod odůvodnění. Kasační námitka týkající se nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku tedy nemůže být důvodná.

[12] Dále proto Nejvyšší správní soud přistoupil k hodnocení kasační námítky týkající se nesprávného právního posouzení ze strany krajského soudu. Nesprávné posouzení shledává stěžovatel v konstatované nepřezkoumatelnosti jeho rozhodnutí. K tomu Nejvyšší správní soud předesílá (nad rámec již výše uvedených obecných úvah o požadavcích na přezkoumatelnost rozhodnutí), že smyslem a účelem odůvodnění správního rozhodnutí je především ozřejmit, proč správní orgán rozhodl tak, jak rozhodl, neboť jen tím lze ověřit, že důvody rozhodnutí jsou v souladu s právem a nejsou založeny na libovůli (srov. např. nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 271/96 ze dne 12. 11. 1997). Jak již bylo shora uvedeno, krajský soud v dané věci rozhodnutí stěžovatele zrušil, neboť dospěl k závěru, že stěžovatel se především nevypořádal s některými námitkami žalobkyně (obchodování žalobkyně v daňovém skladu v rozhodném období, aplikace stěžovatelem zjištěných skutečností na situaci žalobkyně, odepření celého odpočtu, byla-li podvodem zatížena jen část DPH).

[13] Požadavkem na řádné vypořádání všech odvolacích námitek jako podmínkou přezkoumatelnosti rozhodnutí odvolacího orgánu se Nejvyšší správní soud již také opakovaně zabýval ve své dřívější judikatuře. Z té lze předně dovodit, že nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí o opravném prostředku se všemi námitkami, které v něm byly uplatněny, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí zpravidla spočívající v nedostatku jeho důvodů (viz např. rozsudek ze dne 23. 7. 2008, čj. 3 As 51/2007-84). Funkcí odůvodnění správního rozhodnutí je zejména doložit správnost a nepochybně i zákonnost postupu správního orgánu, jakož i vydaného rozhodnutí, jehož jedna z nejdůležitějších vlastností je přesvědčivost. Je proto nutné, aby se správní orgán vypořádal s námitkami účastníků řízení, přičemž z odůvodnění jeho rozhodnutí musí být seznatelné, z jakého důvodu považuje námitky účastníka řízení za liché, mylné anebo vyvrácené. Nevypořádá-li se správní orgán s námitkou účastníka, je napadené rozhodnutí v této části nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů (viz rozsudek ze dne 23. 7. 2009, čj. 9 As 71/2008-109). Zároveň však obecně platí, že rozsah povinnosti odůvodnit závěry rozhodnutí musí být posuzován ve světle okolností každého jednotlivého případu. Tento

závazek nemůže být chápán tak, že vyžaduje za všech okolností podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument účastníka. To by mohlo vést až k absurdním a kontraproduktivním důsledkům rozporným se zásadou efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se soud či správní orgán ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení tak, aby žádná z nich nezůstala bez náležité odpovědi. Odpověď na základní námitky v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související (srov. např. rozsudky ze dne 14. 2. 2013, čj. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013, čj. 7 As 182/2012-58 či ze dne 19. 2. 2014, čj. 1 Afs 88/2013-66).

[14] V nyní projednávané věci je v návaznosti na výše uvedená obecná východiska předně třeba vyjasnit, jestli se stěžovatel přezkoumatelně vypořádal s otázkou, zda v daném období žalobkyně (ne)obchodovala v daňovém skladu Čepro, resp. zda je tato otázka pro danou věc významná. Krajský soud v této souvislosti dále zdůraznil, že zjištěné závěry správních orgánů by měly být aplikovány konkrétně na žalobkyni a její obchodní případy. Nejvyšší správní soud v tomto ohledu nejprve ve shodě s krajským soudem konstatuje, že nepochybně lze v obecné rovině akceptovat, pokud stěžovatel vychází z důkazů i zjištěných skutečností, které pocházejí z řízení vedeného s jinou (personálně provázanou) společností. Na tom jistě není cokoli chybného či snad nezákonného. Přesto je nutno setrvat na tom, že způsob, jakým s těmito důkazy a skutečnostmi stěžovatel v žalobou napadeném rozhodnutí naložil i ve vztahu k žalobkyni, je místy přinejmenším matoucí a v řadě ohledů nedostatečný. Z odůvodnění rozhodnutí stěžovatele totiž především skutečně není vždy zcela zřejmé, ke kterému ze subjektů se jeho závěry a zjištění v určité souvislosti vztahují. Pokud jde konkrétně o výše vymezenou otázku obchodování v daňovém skladu, rozhodnutí stěžovatele v odst. [34] předestírá zjištěný skutkový stav s tím, že společnost PetroJet měla smluvní vztah s provozovatelem daňového skladu (Čepro a.s.) a přiznala daň na výstupu z plnění uskutečněných uvnitř daňového skladu v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně společností, které nebyly smluvním partnerem provozovatele daňového skladu (subjekty „S1“). Na to stěžovatel navazuje v odůvodnění daného rozhodnutí tím, že odvolatel společnosti Čepro ani neoznamoval postoupení pohledávky na vyskladnění na uvedené subjekty. V další pasáži již však opět hovoří o společnosti PetroJet, která společnosti Čepro oznámila postoupení pohledávky na subjekty „K1“. V odst. [41], na který ostatně výslovně odkazuje i v kasační stížnosti, pak stěžovatel výslovně uvádí, že *„obdobně dle stejného schématu jako společnost PetroJet s PHM obchodoval v některých zdaňovacích obdobích i odvolatel. Některé zboží, které v rámci daňového skladu vlastnila společnost PetroJet, nakupoval ve volném daňovém oběhu odvolatel a naopak, pokud v rámci daňového skladu PHM vlastnil odvolatel, tak tyto PHM nakoupila společnost PetroJet ve volném daňovém oběhu“*. K tomu stěžovatel dodal, že byla deklarovaná fiktivně uskutečněná plnění v řetězci *„odvolatel (PetroJet) – subjekty S1 – subjekty S2 – subjekty K1“*, přičemž jak plyne např. ze schématu obchodování, který je součástí zprávy o daňové kontrole (i kasační stížnosti), subjekty na počátku řetězce uzavíraly v rámci daňového skladu fiktivní obchody a vně daňového skladu (do volného daňového oběhu) se věc dostávala okamžikem převodu na subjekty „K1“.

[15] Z výše uvedeného i kontextu dalšího odůvodnění rozhodnutí stěžovatele nelze podle Nejvyššího správního soudu vyvodit jiný závěr, než že na postavení žalobkyně v takto popisovaných vztazích stěžovatel nahlížel velmi podobně (ne-li dokonce stejně)

pokračování

jako na postavení společnosti PetroJet, která však v daném období obchodovala v daňovém skladu Čepro a měla s touto společností smluvní vztah, přičemž právě způsobu zapojení společnosti PetroJet je navíc věnována převážná část souvisejícího odůvodnění rozhodnutí stěžovatele. Jestliže za této situace stěžovatel nijak výslovně nereagoval na námitky žalobkyně, že v daňovém skladu v dané době neobchodovala, nezbývá Nejvyššímu správnímu soudu než ve shodě s krajským soudem a výše citovanou judikaturou považovat rozhodnutí stěžovatele za nepřezkoumatelné. Nelze totiž ani uzavřít, že by vypořádání uvedené otázky bylo „konzumováno“ posouzením jiné námitky, případně že by tato otázka nebyla pro danou věc relevantní. Má-li soud přezkoumat věcné závěry stěžovatele týkající se aktivní účasti žalobkyně na daňovém podvodu, je nezbytným předpokladem takého přezkumu vyjasnění všech žalobkyní zpochybňovaných okolností, které by mohly být pro věc významné. Zbývá dodat, že kasační argumentaci v tomto ohledu stěžovatel opřel o doplňující vysvětlení již výše citovaného bodu [41] jeho rozhodnutí. Byť samozřejmě platí, že zásadně nelze v řízení před soudem odstraňovat nedostatky odůvodnění správních rozhodnutí, lze dodat, že ani tato kasační argumentace dostatečně nereaguje na důvodný požadavek krajského soudu, podle něhož by zjištěné závěry správních orgánů měly být aplikovány konkrétně na žalobkyni a její obchodní případy. Tento požadavek nemůže být nahrazen ani odkazem na personální propojení uvedených subjektů.

[16] Jde-li o (ne)vypořádání námitky týkající se odepření nároku na částečný odpočet DPH, zde krajský soud uzavřel, že stěžovatel se k ní nijak nevyjádřil a její vypořádání nevyplývá ani implicitně z jiných částí jeho odůvodnění. Byť skutečně nelze vyloučit, jak nyní v kasační stížnosti upozorňuje stěžovatel, že někteří zástupci daňových subjektů mohou vznášet řadu účelových námitek a očekávají jejich „rozsáhlé otrocké vypořádání“, je třeba zdůraznit, že úkolem Nejvyššího správního soudu je v dané věci posoudit, zda rozhodnutí správního orgánu naplňuje požadavky, které vyžaduje zákon resp. soudní judikatura. Jak již bylo nastíněno výše, za přezkoumatelné lze považovat takové správní rozhodnutí, z něhož je seznatelné, z jakého důvodu považuje určitou námitku za lichou či mylnou. Takové požadavky však ve vztahu k výše označené námitce neobsahuje ani odst. [98] žalobou napadeného rozhodnutí, na který stěžovatel nyní odkazuje. Ten se totiž týká naplnění podmínek „podvodu na DPH“ z hlediska judikatury Nejvyššího správního soudu či Soudního dvora EU, nikoliv však (ani implicitně) nároku na částečný odpočet. Lze navíc opětovně připomenout, že k dodatečnému vypořádání námitek vznesených ve správním řízení nemůže sloužit řízení před soudem (o kasační stížnosti), v níž nyní stěžovatel na vznesené námitky reaguje. Ani v tomto ohledu tedy Nejvyšší správní soud neshledal nezákonnost napadeného rozsudku krajského soudu a námitka stěžovatele týkající se nesprávného právního posouzení otázky nepřezkoumatelnosti tedy nemůže být důvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[17] S ohledem na shora uvedené Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[18] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení,

kteřé důvodně vynaložil. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Nejvyšší správní soud přiznal úspěšné žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti spočívající v odměně jejího zástupce. V souladu s § 7 a § 9 odst. 4 advokátního tarifu tato odměna činí 3 100 Kč za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti) a paušální náhrada hotových výdajů činí 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem tedy 3 400 Kč. Jelikož je zástupce registrovaným plátcem DPH, zvýšil soud přiznanou odměnu o částku 714 Kč, která odpovídá 21% sazbě této daně. Žalobkyni tedy přiznal celkovou náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 4 114 Kč. Tuto částku je stěžovatel (žalovaný) povinen zaplatit žalobkyni k rukám jejího zástupce do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně 30. dubna 2020

Milan Podhrázký
předseda senátu