



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **S METAL s.r.o.**, se sídlem Veverí 456/9, Brno, zast. Mgr. Jaroslavem Marténkem, advokátem se sídlem U Červeného mlýna 570/3, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 4. 2020, č. j. 62 Af 25/2018 – 65,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

**Odůvodnění:**

I.

**Průběh dosavadního řízení**

[1] Kasační stížností se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 2. 2018, č. j. 2111/18/5300-21441-711676, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno celkem šestnáct dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 13. 2. 2017, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období května 2012 až července 2012 a září 2012 až září 2013. Žalovaný v napadeném rozhodnutí potvrdil závěry správce daně, podle nichž se žalobce v uvedených zdaňovacích obdobích účastnil řetězce transakcí s hutním materiálem, jejichž účelem bylo vylákání

výhody na dani z přidané hodnoty, s tím, že žalobce o svém zapojení v řetězci měl a mohl vědět.

[2] V žalobě žalobce namítal, že správce daně neprokázal jeho účast v podvodném řetězci, správce daně a žalovaný nesprávně hodnotili přijatá opatření a informace, které mohl v době uzavírání obchodů znát. Žalovaný nedefinoval obvyklé obchodní zvyklosti či standardy, vycházel z neprokázaných úvah, hypotéz a domněnek, které jsou v rozporu se zásadami logiky a jsou nesrozumitelné. Realizace obchodních případů podle žalobce odpovídala obvyklé praxi. Důvody napadeného rozhodnutí jsou chaoticky roztroušeny a směřovány, což zakládá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Dále žalobce namítal, že žalovaný přičítal větší váhu skutečností svědčícím v neprospěch žalobce a účelově ignoroval skutečnosti svědčící v jeho prospěch. K dokazování ohledně jeho povědomí o daných skutečnostech nebyl žalobce během daňové kontroly řádně vyzván. Podrobnou argumentací žalobce dovozoval, že celou řadou důkazů prokázal, že k žádnému pochybení na jeho straně nedošlo a že se na žádném podvodném jednání v řetězci nepodílel, nevěděl o něm a ani objektivně vědět nemohl. Postupem žalovaného došlo k porušení čl. 11 odst. 4 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Protokolu č. 1 k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních svobod, jakož i čl. 17 odst. 1 a 2 Všeobecné deklarace lidských práv, neboť došlo k faktickému vyvlastnění části majetku žalobce a zneužití výkladu daňových předpisů a judikatury Nejvyššího správního soudu.

[3] V žalobě žalobce dále rozporoval jednotlivé správcem daně definované nestandardnosti obchodních transakcí v rámci šetřených řetězců; zpochybňuje jejich skutkové důvody i význam pro posuzovanou věc, zejména pokud jde o cenové informace od společností FERALPI-PRAHA, s.r.o. a NYPRO hutní prodej, a.s. Podle žalobce byly dodávky doprovázeny všemi obvyklými doklady, přičemž celá tato dokumentace se nachází u policie, avšak daňové orgány si ji nevyžádaly. Podstatná část komunikace týkající se předávání objednávek probíhala s ohledem na jejich četnost a lhůty elektronicky. K tomu se však žalovaný nepokusil provést jakékoli dokazování. Dle žalobce žalovaný chybně vycházel z výpovědi R. D. učiněné na policii, neboť použití takových důkazů je porušením zásady bezprostřednosti a průlomem do principu, že skutečnosti zjišťované výpovědí osoby odlišné od daňového subjektu se zásadně zjišťují prostřednictvím svědecké výpovědi učiněné v daňovém řízení. Žalobce dále namítal, že z výpovědi T. M., které se žalobce nemohl ze zdravotních důvodů zúčastnit, žalovaný i správce daně dovodili skutečnosti ve výpovědi neuváděné a zdůraznili skutečnosti účelově vytržené z kontextu. Žalovaný ani správce daně se nijak nevypořádali s obsahem svědecké výpovědi Ing. L. S., kterou byla řada tvrzení ve výpovědi T. M. vysvětlena anebo vyvrácena. Žalovaný netvrdil ani neprokázal, že nedoplatek na dani z přidané hodnoty vzniklý u některých článků řetězce souvisí s dodávkami žalobci; samotné neodvedení daně, které žalovaný vzal za podvodné jednání, podvodem ve smyslu judikatury není.

[4] Žalobce dále podotkl, že se domáhá soudní ochrany i z toho důvodu, že daňové řízení ve věci trvalo déle než čtyři roky a finanční správa svým postupem naprosto eliminovala jeho veškerou hospodářskou činnost. Poukázal na to, že byl přesto po celou dobu řízení kontaktní a reagoval na všechny podněty žalovaného i správce daně v jednotkách dní, a to i v případech, kdy mu k tomu byla stanovena nesmyslně krátká lhůta.

pokračování

Svou žalobní argumentaci poté rozhojnil v replice a na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před krajským soudem.

[5] Krajský soud při posouzení věci vycházel ze skutečnosti, že žalovaný své rozhodnutí založil na tom, že transakce žalobce byly součástí řetězce zatíženého podvodem na dani, přičemž dovodil, že žalobce vzhledem ke všem okolnostem mohl a měl vědět, že se takového řetězce transakcí účastní. Dále krajský soud vycházel z toho, že faktické uskutečnění transakcí a naplnění formálních podmínek ve smyslu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, nebylo zpochybněno. Dle krajského soudu se proto s podstatou věci míjí žalobní námitka, podle níž se žalovaný nevypořádal s tím, že žalobce řádně a včas splnil veškeré zákonné podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně. Soud zdůraznil, že i přes faktické uskutečnění dodávek a jejich doložení daňovými doklady byl žalobci nárok na odpočet odepřen proto, že byly prokázány takové skutečnosti, s nimiž judikatura Soudního dvora EU spojuje zánik nároku na odpočet DPH. Krajský soud se proto poté zabýval námitkami žalobce z toho pohledu, zda způsob, jakým se žalovaný a správce daně zhostili svého důkazního břemene v posuzované věci, ob stojí v intencích judikatury Soudního dvora EU a na ni navazující judikatury Nejvyššího správního soudu; současně soud poukázal na to, že judikturní závěry soudu Spojeného království ve věci *Megtian Ltd. v HM Revenue and Customs* nejsou pro posouzení věci soudem určující.

[6] Krajský soud hodnotil splnění jednotlivých kroků nutných pro posouzení, zda se žalobce účastnil podvodu na dani spáchaném některým z účastníků v řetězci (zda k podvodu na DPH došlo, pokud ano, je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda žalobce věděl anebo měl vědět, že se účastní plnění, která jsou součástí podvodu na DPH, a zda přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu). Soud dospěl k závěru, že správce daně i žalovaný tímto způsobem postupovali a jednotlivé kroky pak žalovaný shrnul v napadeném rozhodnutí, a to jak co do skutkových zjištění (případně formou odkazu na pasáže zprávy o daňové kontrole), tak především co do právního hodnocení.

[7] Krajský soud se dále podrobně zabýval jednotlivými žalobními námitkami, popsal zjištěné obchodní řetězce přeprořádání hutního materiálu, které správce daně a žalovaný charakterizovali jako řetězce zatížené podvodem na DPH, s tím, že cílem společností do něj zapojených bylo získání daňové výhody, a nikoli dosažení ekonomického zisku. Dle krajského soudu daňové orgány dostatečně přesvědčivě definovaly a popsaly vztahy, postavení a role jednotlivých článků v řetězci. Stejně tak bylo prokázáno, že uvedené řetězce organizoval R. D. (což vyplynulo z jeho výpovědi na policii, jejíž obsah krajský soud v bodě 29 zrekapituloval).

[8] Krajský soud uzavřel, že se v daném případě jednalo o uměle vytvořené fakturační řetězce, čemuž odpovídá i způsob úhrady za zboží. Platby probíhaly bezhotovostně, avšak dodávky žalobce uhradil až po úhradě zboží svými odběrateli, tedy bez účasti vlastních finančních prostředků. Úvahy o existenci řetězce zatíženého daňovým podvodem v nyní posuzované věci plně odpovídají judikatuře Soudního dvora EU. Pokud jde dále o otázku, zda žalobce věděl nebo musel vědět, že je zapojen v daných řetězcích transakcí zatížených podvodem na DPH, i tu správce daně a žalovaný dle krajského soudu posoudili správně na

základě analýzy všech zjištěných skutečností v jejich vzájemných souvislostech, nikterak přitom nevybočili ani z relevantní judikatury (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 69/2019 – 58; všechna zde zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Krajský soud uvedl, že správce daně rovněž ve zprávě o daňové kontrole i žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádali všechny argumenty, které v podstatné míře byly zopakovány i v žalobě.

## II.

### Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[9] Žalobce (stěžovatel) napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností, v níž odkazuje na důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. a namítá nesprávné právní posouzení věci, dále neúplné zjištění skutkového stavu, které dle stěžovatele vychází ze zmatečnosti řízení před soudem [což by byl ovšem důvod dle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. – pozn. NSS], dále stěžovatel poukazuje na vady v předchozím řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž vycházel žalovaný a posléze soud, nemá oporu ve spisech, na nepřezkoumatelnosti rozhodnutí soudu a jinou vadu řízení před soudem. Krajský soud se dle stěžovatele nesprávně vypořádal s uplatněnými námitkami, zčásti se s nimi nevypořádal vůbec a rozhodl o nich po nesprávném právním posouzení při porušení procesních práv stěžovatele. Stěžovatel tvrdí, že dodatečné platební výměry byly vydány v rozporu se zákonem, resp. po řízení, v němž nebyla šetřena zákonem stanovená procesní práva daňového subjektu, rozhodnutí vycházela z neúplně zjištěného skutkového stavu, nejsou řádně odůvodněna a jsou založena na nesprávném právním posouzení věci.

[10] Dále stěžovatel tvrdí, že napadená rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně jsou ve vztahu k němu nezákonná a že jimi byl zkrácen na svých právech. Napadenými rozhodnutími žalovaného i správce daně a posléze rozsudkem soudu mu byly určeny povinnosti v rozporu se zákonem po předchozím řízení, ve kterém byla porušena jeho procesní práva účastníka daňového i soudního řízení.

[11] Závěry ohledně daňové povinnosti jsou podle stěžovatele vysloveny za stavu, kdy žalovaný ani správce daně nezjistili co nejuplněji skutečnosti rozhodné pro stanovení daně, tutéž vadu pak vykazuje „*napadené rozhodnutí*“ tím, že nepřispívá k odstranění vad řízení před správcem daně a žalovaným. V předchozím řízení nebyla zohledněna stěžovatelova tvrzení a nebyly provedeny k tomu navrhané důkazy, jak se toho stěžovatel domáhal ve svých podáních založených ve spise a ostatně i v žalobě. Na uvedená podání stěžovatel v celém rozsahu odkazuje a v nich zejména na žádané důkazy provedením účastnických či svědeckých výslechů a na důvody tohoto dokazování. Krajský soud i daňové orgány měly v předchozím řízení šetřit práva a právem chráněné zájmy stěžovatele jako daňového subjektu, zejména právo na zákonné, resp. spravedlivé řízení, které ovšem bylo porušeno a stěžovateli tedy nezbývá, než uplatnit práva touto kasační stížností.

[12] Pokud byly některé námitky stěžovatele orientované i na subjektivní stránku, tj. na to, zda věděl o své účasti na řetězcových obchodech s daní z přidané hodnoty, ty stěžovatel uplatnil z opatrnosti, protože jednak úzce souvisí s dokazováním skutečností, zda žalovaný získal relevantní poznatky odůvodňující vydání rozhodnutí, ale také z toho důvodu, že toto rozhodnutí, byť žalovaný tvrdí opak, obsahuje výslovná, ale nepodložená obvinění, že stěžovatel o své účasti na řetězcovém obchodu věděl. Pokud jsou rozhodnutí v daňovém

pokračování

řízení těmito obviněními odůvodněna, je logické, že stěžovatel soustředil svoji obranu i k těmto otázkám. Musel brát ohled i na to, že rezignace na obranu tohoto typu může být do budoucna vykládána i jako uznání v navazujících daňových a trestních řízeních. Stěžovatel má za to, že soud v předchozím řízení bagatelizoval jeho námitky, resp. skutková tvrzení orientovaná na podstatu věci, tj. na skutečnost, zda měl žalovaný dostatek relevantních důvodů pro vydání svého rozhodnutí.

[13] Stěžovatel namítá, že se soud v předchozím řízení nijak nevypořádal s většinou jeho námitek a neprováděl k nim ani dokazování, aniž k tomu je zákonný důvod, a tento svůj postup neodůvodnil. Dále stěžovatel tvrdí, že patrně soud „*bez bližšího odůvodnění na str. 9 v třetím a čtvrtém odstavci odůvodnění napadeného rozhodnutí k tíži žalobce konstatuje a fakticky ho tím odsuzuje, že má z vyhledávací části spisu žalovaného, která má žalobci být utajena v zájmu prevence maření daňového řízení, a se kterou se soud seznámil, za jednoznačné, že se žalobce dostal řetězce obchodních transakcí zaměřených na podvody na úseku daně z přidané hodnoty a už jen tento relevantní poznatek má být dle názoru soudu důvodem pro zajištění daně*“. Stěžovatel nerozumí argumentu soudu založenému na tom, že nahlédnutím do „utajené části“ spisu supljuje jeho procesní aktivitu, a na základě toho, že rozhodl. Pokud soud ve věci postupoval shora uvedeným způsobem, nebyl zjištěn skutkový stav věci, o kterém nejsou pochybnosti, a za tohoto stavu soud nemohl věc správně právně posoudit. „*Napadené rozhodnutí*“ se tak patří v celém rozsahu zrušit. Stěžovatel namítá, že „*napadené rozhodnutí*“ bylo vydáno v rozporu s právními předpisy, když jeho vydání předcházelo popsany nezákonný postup soudu a daňových orgánů.

[14] Stěžovatel opakovaně namítá, že napadené rozhodnutí (opakovaně není zřejmé, jaké rozhodnutí má stěžovatel na mysli, zda žalobou napadené rozhodnutí žalovaného, či kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu – pozn. NSS) je nezákonné, přičemž následně stěžovatel doslovně opakuje jednotlivé žalobní body [výslovně uvádí: „*Žalobce namítá, že napadené rozhodnutí je nezákonné z těchto důvodů (žalobní body)*“], zachovává číslování i strukturu žaloby]. Nejvyšší správní soud nepovažuje za potřebné tuto obsáhlou část kasační stížnosti rekapitulovat, neboť se jí nemohl zabývat (viz dále).

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že se jedná v podstatě o doslovnou kopii žaloby s upraveným petitem a dílčími formulačními změnami. Stěžovatel doplnil asi čtyři nové odstavce, které mají obsahovat polemiku se závěry soudu. Část kasační stížnosti, která je kopií žaloby, je dle žalovaného nutno odmítnout, neboť kasační stížnost má směřovat proti napadenému rozsudku, okopírované žalobní námitky nemohou tuto funkci plnit. Žalovaný se tedy k dané části kasační stížnosti podrobněji nevyjadřoval. Dle žalovaného napadá stěžovatel rozsudek krajského soudu alespoň rámcově na straně 3 kasační stížnosti. Ani s touto argumentací se však žalovaný neztotožnil. Odkázal přitom na závěry přijaté krajským soudem a dodal, že nemá za to, že by soud bagatelizoval námitky stěžovatele. Tvrzení stěžovatele o nevypořádání většiny námitek a neprovedení potřebného dokazování je dle žalovaného zcela obecné, stěžovatel nekonkretizoval, jaké námitky nebyly vypořádány. Pouze v obecnosti tedy žalovaný uvedl, že není povinností soudu reagovat detailně a konkrétně na každou jednotlivou žalobní námitku. Podstatné je, že krajský soud vypořádal základní žalobní námitky a prezentoval právní názor odlišný od názoru stěžovatele, čímž poskytl oporu výroku napadeného rozsudku. Tvrzení stěžovatele, že soud vycházel z vyhledávací části spisu,

kteřé je dle stěžovatele uvedeno ve třetím a čtvrtém odstavci strany 9 rozsudku, považuje žalovaný za účelové, neboť soud v rozsudku nic takového neuvedl a na str. 9 se zmiňované odstavce ani nenacházejí.

### III.

#### Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozhodnutí krajského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[17] Nejvyšší správní soud dále přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu 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.

[18] Nejvyšší správní soud především musí konstatovat, že posuzovaná kasační stížnost (obdobně jako jiná kasační stížnost téhož stěžovatele, o níž Nejvyšší správní soud rozhodl rozsudkem ze dne 14. 1. 2022, č. j. 5 Afs 330/2020 – 46) je na samé hranici přípustnosti (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Stěžovatel v ní opakovaně nesouhlasí se závěry žalovaného, které aproboval krajský soud. Kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 – 63, publ. pod č. 4051/2020 Sb. NSS, „*aby vůbec byla kasační stížnost způsobila k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně související nebo předcházející napadenému rozhodnutí krajského soudu).*“ Důvody kasační stížnosti se vztahují nikoli k žalobou napadenému správnímu rozhodnutí, ale k rozhodnutí krajského soudu napadenému kasační stížností. Nejvyššímu správnímu soudu nepřisluší vyvíjet vlastní aktivitu směrem ke zjištění, které ze žalobních námitek by mohly rovněž obstát jako důvody následné kasační stížnosti. V kasačním řízení je stanoveno povinné zastoupení advokátem především proto, aby kasační stížnosti byly sepsány právním profesionálem a byly argumentačně na úrovni. Pokud by se povinné zastoupení v kasačním řízení mělo vyčerpat tím, že advokát provede v textu žaloby kosmetické změny a označí ji za kasační stížnost, stalo by se pouhou formalitou, neboť to by bezpochyby zvládl sám stěžovatel. O formalitu ale zákonodárci nešlo – naopak smyslem bylo umožnit v kasačním řízení pokud možno kvalifikovanou polemiku s argumentací krajského soudu. Tato polemika může být méně nebo více zdařilá; vždy však musí být z textu kasační stížnosti patrná alespoň nějaká snaha o to reagovat na konkrétní závěry krajského soudu, zdůraznit příležitou judikaturu a přesvědčivě prezentovat relevantní argumenty (viz citované usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 – 63, či usnesení ze dne 18. 11. 2021, č. j. 5 As 332/2020 – 21).

[19] Stěžovatel jako důvod kasační stížnosti formálně označil § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Byť formálně a obecně uvádí důvody podřaditelné mj. pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., nenabízí žádný jiný výklad právní normy, netvrdí, v čem krajský soud

pokračování

právní předpis vyložil nesprávně, resp. nenabízí žádný argument vedoucí k jinému právnímu posouzení věci. Stěžovatel se omezil na zcela obecná tvrzení, že krajský soud se nesprávně vypořádal s námitkami, které stěžovatel v řízení uplatňoval, zčásti se s nimi nevypořádal vůbec a rozhodl o nich po nesprávném právním posouzení při porušení procesních práv stěžovatele. Stěžovatel v kasační stížnosti opakovaně nesouhlasí se závěry žalovaného, které aproboval krajský soud. Z uvedených tvrzení Nejvyšší správní soud usoudil na možnou námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Nepřezkoumatelnost je tak zásadní vadou řízení, k níž je Nejvyšší správní soud povinen přihlížet z úřední povinnosti, proto, bez ohledu na formulaci a (ne)konkrétnost kasační námitky, Nejvyšší správní soud zkoumal, zda napadený rozsudek krajského soudu je vadou nepřezkoumatelnosti zatížen.

[20] Jak vyplývá z konstantní judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností, proč považuje právní závěry účastníků řízení za nesprávné a z jakých důvodů považuje argumentaci účastníků řízení za nedůvodnou (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130, publ. pod č. 244/2004 Sb. NSS, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 – 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 – 75). Meritorní přezkum rozsudku je tak možný pouze za předpokladu, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výroku. Současně z rozsudku musí být patrné, jak se správní soud vypořádal se vznesenými žalobními body a k nim se vztahující zásadní žalobní argumentací. Ponechat stranou nelze ani okolnost, že odůvodnění soudního rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku vůči němu ze strany účastníků řízení. Pokud by soudní rozhodnutí vůbec neobsahovalo odůvodnění nebo by nereflektovalo na žalobní námitky a na zásadní argumentaci, o kterou se opírá, mělo by to nutně za následek jeho zrušení pro nepřezkoumatelnost.

[21] Nejvyšší správní soud konstatuje, že kritéria přezkoumatelnosti napadený rozsudek krajského soudu splňuje, neboť je z jeho odůvodnění zcela zřejmé, jakými úvahami byl při posouzení věci v rozsahu žalobních bodů krajský soud veden a k jakému závěru na jejich základě dospěl; v dané věci se krajský soud zdaleka neomezil jen na pouhé převzetí argumentace žalovaného; podrobně se vypořádal se všemi žalobními námitkami, ostatně stěžovatel pouze obecně tvrdí, že krajský soud nevypořádal většinu námitek, aniž by však konkrétně uvedl, které žalobní námitky krajský soud pominul, resp. které vypořádal nedostatečně. Skutečnost, že stěžovatel se závěry krajského soudu nesouhlasí, nepředstavuje důvod pro zrušení napadeného rozsudku pro (namítanou) nepřezkoumatelnost.

[22] Stěžovatel dále tvrdí, že napadené rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce daně je ve vztahu k němu nezákonné a že byl ve svých právech těmito nezákonnými rozhodnutími zkrácen (§ 65 s. ř. s.). Rozhodnutím žalovaného i správce daně a posléze soudem mu byly určeny povinnosti v rozporu se zákonem po předchozím řízení, ve

kterém byla porušena jeho procesní práva. Tato argumentace je zcela nepřipadná, neboť dílem směřuje fakticky k rozhodnutí žalovaného, dílem je nesmyslná, neboť krajský soud např. stěžovateli žádné povinnosti neurčil. Fakt, že stěžovatel zcela zjevně setrvává na argumentaci ve vztahu k rozhodnutí žalovaného, mimo jiné vyplývá i z toho, že stěžovatel odkazuje na několika místech v kasační stížnosti na konkrétní body „napadeného rozhodnutí“, které činí spornými, přičemž se zjevně jedná o body rozhodnutí žalovaného, nikoli soudu (soudní rozhodnutí čítá včetně odstavce o nákladech řízení 43 odstavců, nicméně stěžovatel argumentuje např. body 59, 78 atd.).

[23] Dále stěžovatel tvrdí, že dodatečné platební výměry byly vydány v rozporu se zákonem, resp. po řízení, v němž nebyla šetřena zákonem stanovená procesní práva daňového subjektu, rozhodnutí vycházelo z neúplně zjištěného skutkového stavu věci, není řádně odůvodněno a je založeno na nesprávném právním posouzení věci. Byť stěžovatel takto poukazuje na důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., nenabízí žádný jiný výklad právní normy, netvrdí, v čem krajský soud právní předpis vyložil nesprávně, resp. nenabízí žádný argument vedoucí k jinému právnímu posouzení věci ani neupřesňuje, která konkrétní procesní pochybení daňových orgánů krajský soud pominul či nesprávně posoudil. Stěžovatel opět setrval na zcela obecném tvrzení, aniž by konkrétně specifikoval, jak krajský soud konkrétně pochybil v hodnocení skutkového stavu a jaká opakovaně proklamovaná práva stěžovatele byla (v řízení před soudem) porušena.

[24] Není ani zřejmé, jak soud pochybil při dokazování, neboť žádné dokazování neprováděl a stěžovatel především žádný důkazní návrh v žalobě nevznesl; pod bodem 14 žaloby jako jediný důkaz označil „spis ve věci“ s dovětkem, nechť si jej soud vyžádá. Námitka, že „soud neprováděl ani dokazování, aniž k tomu je zákonný důvod“, je zcela nelogická a vnitřně rozporná již sama o sobě. Soud by byl povinen provádět dokazování, pokud by k němu byl dán zákonný důvod (nikoli aniž by byl dán). Jak již bylo uvedeno, stěžovatel žádný důkaz k provedení v řízení před soudem nenavrl, soud proto nebyl povinen zdůvodňovat, proč dokazování neprováděl. V tomto směru Nejvyšší správní soud podotýká, že pokud stěžovatel v kasační stížnosti odkazuje na veškeré dokumenty, které předložil v daňovém řízení, nelze takový návrh akceptovat. Bylo na místě v řízení před krajským soudem předložit soudu návrh konkrétních dokumentů, jejichž hodnocení žalovaným činí stěžovatel sporným; to však stěžovatel neučinil. Ostatně stěžovatel nenavrl ani jednání před soudem a sám k výzvě krajského soudu ohledně uplatnění postupu dle § 51 odst. 1 s. ř. s. ve svém podání ze dne 24. 8. 2018 výslovně uvedl, že netrvá na ústním jednání. Stěžovatel, ačkoli se opakovaně dovolává svých procesních práv, jich nevyužil, ač tak učinit mohl, a to vinou vlastní pasivity.

[25] Není ani zřejmé, k čemu míří stěžovatel námitkou, že „bez bližšího odůvodnění na str. 9 v třetím a čtvrtém odstavci odůvodnění napadeného rozhodnutí k tíži žalobce konstatuje a fakticky ho tím odsuzuje, že má z vyhledávací části spisu žalovaného, která má být žalobci utajena v zájmu prevence maření daňového řízení, a se kterou se soud seznámil, za jednoznačné, že se žalobce dostal řetězce obchodních transakcí zaměřených na podvody na úseku daně z přidané hodnoty a už jen tento relevantní poznatek má být dle názoru soudu důvodem pro zajištění daně“. Nejvyšší správní soud především neseznal z označené strany soudního rozhodnutí, z čeho stěžovatel dovozuje, že měl soud vycházet z „utajené“ části spisu, a už vůbec pak v dané věci nebylo rozhodováno o zajištění daně. Na str. 9 napadeného

pokračování

rozsudku navíc nejsou čtyři odstavce odůvodnění, ale toliko závěr odstavce 34, odstavec 35, který je z valné části tvořen citací rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 69/2019 – 58, a odstavec 36, který má oporu jak ve zprávě o daňové kontrole, tak v rozhodnutí žalovaného; námitka stěžovatele je tedy zcela nesrozumitelná.

[26] Nejvyšší správní soud konstatuje, že ty námitky stěžovatele, které bylo možné i přes jejich obecnost posoudit jakožto přípustné, neshledal důvodnými.

[27] Jak již Nejvyšší správní soud konstatoval výše, vlastní argumentace kasační stížnosti se téměř doslova shoduje s obsahem žaloby proti rozhodnutí žalovaného, stěžovatel ani nenahradil slovo „žalobce“ slovem „stěžovatel“, pouze na některých místech doplnil za „správce daně“ a „žalovaného“ slovo „soud“ či „soud prvního stupně“. Prosté překlopení žalobních námitek do podání označeného jako „kasační stížnost“ k přípustnosti kasační stížnosti nepostačuje. A právě taková situace nastala u převážné části kasační stížnosti stěžovatele. Kasační stížnost ve své hlavní části nereaguje na důvody rozhodnutí krajského soudu, ale míří výlučně proti důvodům rozhodnutí žalovaného; dlužno přitom zdůraznit, že krajský soud ve svém rozhodnutí srozumitelně námitky stěžovatele vypořádal. Nejvyšší správní soud opakovaně poukazuje na to, že řízení se vede na nejvyšším stupni soudní soustavy a je tak zcela na místě od kasační stížnosti předkládané advokátem vyžadovat odpovídající úroveň právní argumentace. V již citovaném usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 – 63, Nejvyšší správní soud mimo jiné též konstatoval: *„Je logické, že zde obsažená argumentace nebude z povahy věci nijak novátorská – ostatně v kasačním řízení nelze v zásadě řešit jiné otázky, než které byly předmětem řízení už u krajského soudu (srov. § 104 odst. 4 a § 109 odst. 5 s. ř. s.). I když však žalovaný a krajský soud dospěli ke stejnému závěru, nepředpokládá se, že žalobce jen vezme text žaloby, v níž případně zamění slovo žalobce za slovo stěžovatel, a zašle jej Nejvyššímu správnímu soudu pod novým názvem kasační stížnost.“* Převážná část kasační stížnosti stěžovatele však ani částečně nezpochybňuje rozhodovací důvody krajského soudu, ale je namířena proti rozhodovacím důvodům žalovaného. Tato část kasační stížnosti je nepřipustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), neboť se opírá jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 odst. 1 s. ř. s. (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009 – 77, publ. pod č. 2103/2010 Sb. NSS, nebo ze dne 28. 5. 2020, č. j. 9 Azs 101/2020 – 17, body 11 a 12). Nejvyšší správní soud se proto námitkami, které stěžovatel podřadil pod „žalobní body“, dále nezabýval.

[28] Nejvyšší správní soud současně podotýká, že nebyl dán důvod k tomu, aby nahlížel na podanou kasační stížnost jako na podání trpící vadami, které by byl povinen odstraňovat postupem dle § 109 odst. 1 s. ř. s. Smyslem tohoto ustanovení je mimo jiné doplnění kasačních důvodů u těch kasačních stížností, které jsou podány jako blanketní, tj. neobsahují vůbec žádnou argumentaci (ani pokus o ni). Takovou kasační stížnost stěžovatel zjevně nepodal. Postup podle § 109 odst. 1 s. ř. s. není určen k tomu, aby soud, který obdrží strukturovaný text tvářící se jako zdůvodněná kasační stížnost, vedl právního profesionála zastupujícího v kasačním řízení, upozorňoval ho na smysl kasační stížnosti (který je zřejmý ze zákona) a nabádal ho k vylepšení jeho argumentačních dovedností (shodně zmiňovaná usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 – 63, a ze dne 18. 11. 2021, č. j. 5 As 332/2020 – 21).

IV.

**Závěr a náklady řízení**

[29] Vzhledem k uvedenému Nejvyšší správní soud neshledal přípustnou část kasační stížnosti důvodnou, a proto kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[30] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 18. února 2022

JUDr. Jakub Camrda  
předseda senátu