



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **Previx s.r.o.**, IČ 24314463, se sídlem Varšavská 715/36, Praha 2, zast. Mgr. Michalem Šimkům, advokátem, se sídlem Šitkova 233/1, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2018, č. j. 25362/18/5300-22444-711887, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 17. 6. 2021, č. j. 6 Af 22/2018 - 85,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 6. 2018, č. j. 25362/18/5300-22444-711887, podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), částečně změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 21. 9. 2017, č. j. 7186023/17/2006-51523-110988, ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 26. 9. 2017, č. j. 7277800/17/2006-51523-110988, ze dne 21. 9. 2017, č. j. 7186349/17/2006-51523-110988, ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 26. 9. 2017, č. j. 7279490/17/2006-51523-110988, ze dne 21. 9. 2017, č. j. 7186451/17/2006-51523-110988, ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 26. 9. 2017, č. j. 7279583/17/2006-51523-110988, a ze dne 21. 9. 2017, č. j. 7186634/17/2006-51523-110988, ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 26. 9. 2017, č. j. 7279603/17/2006-51523-110988, kterými byla podle § 147 a § 143 daňového řádu žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“)

za zdaňovací období září 2014 ve výši 1.995.914 Kč a podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu stanovena povinnost uhradit penále ve výši 399.182 Kč, za zdaňovací období listopad 2014 doměřena DPH ve výši 1.981.477 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 396.295 Kč, za zdaňovací období prosinec 2014 doměřena DPH ve výši 1.712.799 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 342.559 Kč a za zdaňovací období leden 2015 doměřena DPH ve výši 3.029.969 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 605.993 Kč, a to konkrétně v části týkající se splatnosti doměřené daně a penále. Ve zbytku žalovaný odvolání žalobkyně zamítl a dodatečné platební výměry správce daně potvrdil.

[2] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) rozsudkem ze dne 17. 6. 2021, č. j. 6 Af 22/2018 - 85, žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného zamítl.

[3] V odůvodnění rozsudku městský soud nejprve podrobně zrekapituloval rozhodnutí žalovaného a avizoval, že konkrétně posoudí jen dostatečně specifikované žalobní body, jelikož mu nepřisluší hodnocení obecnějších tvrzení, která s odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí a rozhodnutí správce daně či s předchozím průběhem daňového řízení přímo nesouvisejí. Současně podotkl, že žalobní body do značné míry korespondovaly s odvolacími námitkami žalobkyně, a proto nereagovaly na odůvodnění rozhodnutí žalovaného. Městský soud dále uvedl, že zjištění správce daně o nekontaktnosti odběratelů či dodavatelů žalobkyně, jejich virtuálních sídlech či plnění daňových povinností nebyla daňovými orgány žalobkyni kladena k tíži, jak se nesprávně domnívala, nýbrž sloužila k prvotnímu posouzení fakticity posuzovaných zdanitelných plnění. V posuzovaném případě správce daně ve výzvách k prokázání skutečností řádně popsal konkrétní pochybnosti. Bylo pak úkolem žalobkyně, aby předložením dalších důkazů tyto pochybnosti vyvrátila, přičemž uvedeného nemohla dosáhnout prostým vyjmenováním již předložených důkazů. Obdobnou námitku žalobkyně uváděla již v odvolání, s níž se přesvědčivě vypořádal žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí, aniž by žalobkyně jakkoli v žalobě konkretizovala, které závěry žalovaného považuje v tomto směru za nesprávné. Žalobkyně navíc v žalobě citovala ze závěrů správce daně, neuvedla však jejich konkrétní zdroj.

[4] Ve vztahu k žalobkyní předloženým důkazům v daňovém řízení městský soud nejprve odmítl tvrzení, že je správce daně nijak nevypořádal. Konstatoval, že v posuzovaném případě vznikly pochybnosti o uskutečnění zdanitelných plnění, které správce daně přesvědčivě formuloval ve výzvách k prokázání skutečností. Žalobkyní dodatečně předložené důkazy následně vyhodnotil rovněž žalovaný, přičemž je označil za nevěrohodné, pochybnosti správce daně tak nebyly vyvráceny. Městský soud proto uzavřel, že všemi v daňovém řízení předloženými důkazy se správce daně i žalovaný řádně zabývali. Závěry žalovaného ohledně setkání jednatele žalobkyně s jednatelem jejího dodavatele v letadle sloužily pouze jako dílčí hodnocení věrohodnosti údajů sdělených při ústním jednání.

[5] Co se týče kupních smluv, městský soud konstatoval, že vyvstaly pochybnosti ohledně obvyklosti smluvních ujednání ke zboží v hodnotě 27 a 40 milionů korun, podle nichž bylo sjednáno pouhé odsouhlasení ceny a předání zboží. Předmětné smlouvy však neobsahovaly žádné záruky, což lze v posuzovaném případě považovat za krajně neobvyklé, a to zvláště v situaci, kdy žalobkyně využila veřejně dostupných vzorů kupních smluv. Správce daně ani žalovaný tak nijak nevyvraceli skutečnost, že objednávky zboží

pokračování

bývají v obchodním styku běžně zasílány e-mailem, přičemž neodmítali ani jinou než písemnou formu kupních smluv. Městský soud však zdůraznil, že sama žalobkyně předložila správci daně písemné kupní smlouvy, jimiž se při posuzovaných obchodních transakcích neřídila, což dále snižuje věrohodnost uskutečnění zdanitelných plnění. Správce daně přitom hodnotil zejména soulad konkrétních smluvních ujednání s obvyklou obchodní praxí při uzavírání smluv.

[6] Pokud žalobkyně ve vztahu ke zdaňovacímu období září 2014 uvedla výčet předložených důkazů, městský soud uvedl, že nijak konkrétně nevysvětlila, z jakých důvodů měla za to, že jimi prokázala uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění. Nebylo zároveň povinností správce daně specifikovat, jaké důkazy žalobkyně měla doložit. K tvrzení, že chybějící podpisy na dodacích listech a daňových dokladech mohly být nahrazeny výslechy příslušných osob, se městský soud vzhledem k jeho obecnosti dále nevyjádřil. Ani námitky žalobkyně, že k závěrům o nekontaktnosti daňových subjektů figurujících v posuzovaných obchodních řetězcích dospěl správce daně s jistým časovým odstupem, pak nemohly vyvrátit relevantní pochybnosti správce daně. Nadto se jednalo zejména o prvotní zjištění, na jejichž základě správce daně prověřoval fakticitu uskutečnění zdanitelných plnění. Bylo tak na žalobkyni, aby je řádně doložila, přičemž nebylo jejím úkolem prokazovat skutečné sídlo jejich obchodních partnerů či plnění jejich daňových povinností, což po ní ani daňové orgány nevyžadovaly. Popsané skutečnosti správce daně v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SD EU“) nekladl žalobkyni k tíži.

[7] Rovněž ze závěrů žalovaného ohledně odběratele žalobkyně společnosti Medya Roma s.r.l., VAT ID: IT10626931009 (dále jen „společnost Medya“) vyplývá, že byly založeny na zjištěních italské daňové správy, přičemž se týkaly konkrétních žalobkyní deklarovaných zdanitelných plnění. Nijak tak nevyvracely její tvrzení, že s předmětným odběratelem již v minulosti obchodovala. Pokud žalobkyně dále odkázala na výčet předložených důkazů, kterými podle ní došlo k vyvrácení pochybností správce daně, městský soud konstatoval, že takové námitky jsou zcela obecného charakteru a nijak neosvědčují, že žalobkyně prokázala uskutečnění zdanitelných plnění.

[8] Městský soud se neztotožnil ani s tvrzením žalobkyně, že závěr o využití vybraných hotovostních prostředků k jinému účelu je pouhou spekulací správce daně. Ten v posuzovaném případě totiž jen hodnotil vystavené daňové doklady a způsob jejich úhrady. Ve vztahu k dodavatelům žalobkyně označil předložené doklady za nevěrohodné a dále poukázal na porušení pravidel týkajících se plateb v hotovosti. Rovněž platby od dodavatele správce daně nebyl schopen přiřadit ke konkrétním dodávkám zboží, jelikož k nim údajně vystavené daňové doklady postrádaly zásadní údaje, případně jejich vydání předcházelo samotné objednávce zboží. V posuzovaném případě tak správce daně zpochybnil spojitost doložených daňových dokladů s úhradou ceny za dodané zboží. Současně tvrzení žalobkyně, že daňové doklady byly opatřeny podpisy jednatelů jejich obchodních partnerů, nemůže ničeho změnit na pochybnostech správce daně o pravosti těchto podpisů. Nadto je zřejmé, že v posuzovaném případě měla žalobkyně možnost předkládat důkazy až do okamžiku podpisu zprávy o daňové kontrole.

[9] Co se týče dalších důkazů předložených žalobkyní, z hodnocení dodacích listů správcem daně vyplývá, že v nich absentovaly některé údaje, případně z nich nebylo zřejmé, kdy byly vystaveny či zda se jednalo o údaj o převzetí zboží. Pokud žalobkyně namítla, že si měl správce daně opatřit překlad předložených listin v italštině, městský soud konstatoval, že taková povinnost stíhala žalobkyni. Správce daně ostatně z obsahu zmíněných listin při posuzování věci vycházel. Rovněž tvrzení žalobkyně ohledně postavení společnosti ASSINFORT Praha s.r.o. (dále jen „společnost Assinfort“) na relevantním trhu bylo bezpředmětné, jelikož žádný podstatný závěr z této skutečnosti v posuzovaném případě správce daně nevyvodil. Městský soud se dále ztotožnil se skutečností, že obsah webových stránek, kde je nabízen software, nemusí vzhledem k rychlému vývoji v této oblasti odpovídat realitě. Nic to však neměnilo na povinnosti žalobkyně prokázat uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění, a to i tehdy, pokud posílala posuzované zboží poštou.

[10] Žalobkyně dále v žalobě ohledně obchodních transakcí se společností Medya opakovala svá dřívější tvrzení, k nimž městský soud konstatoval, že pro vyvrácení relevantních pochybností správce daně nepostačuje pouze vyjmenovat předložené důkazy. Žalobkyně tak nijak nereagovala na závěry žalovaného ohledně pochybností týkajících se například zaslání zboží vysoké hodnoty poštou bez odpovídajícího pojištění či hmotnosti zásilek. V posuzovaném případě tak bylo sporné, zda bylo odběrateli žalobkyně předmětnými zásilkami doručeno právě posuzované zboží. Ve vztahu k poštou posílané zásilce správce daně přesvědčivě vysvětlil, z jakých důvodů se její váha neshodovala s tvrzeními žalobkyně, přičemž v úvahu vzal rovněž obal zboží.

[11] V další části žalobních bodů městský soud odkázal na závěry formulované již dříve v odůvodnění svého rozsudku, a to konkrétně ohledně kupních smluv, e-mailové komunikace, dodávek zboží včetně cenové kalkulace, nekontaktnosti dodavatelů žalobkyně, neplnění jejich daňových povinností a charakteru obchodovaného zboží. Zopakoval, že žalobkyně přesvědčivě neprokázala uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění. Obdobné závěry městský soud učinil i ve vztahu k žalobním bodům týkajícím se zdaňovacích období měsíců listopad a prosinec 2014, kdy se značná část zde uvedených námitek shodovala s již dříve posouzenými námitkami. Namítala-li žalobkyně, že společnost JV TRADE s.r.o. (dále jen „společnost JV Trade“) potvrdila uskutečnění zdanitelného plnění a zohlednila jej v jejím daňovém přiznání, městský soud konstatoval, že uvedená skutečnost sama o sobě neprokazuje fakticitu žalobkyní deklarovaného plnění. Ve vztahu k tvrzení žalobkyně ohledně trojstranné smlouvy uzavřené se společnostmi JV Trade a Medya městský soud odkázal na její vyhodnocení žalovaným v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Poukázal dále na nevěrohodné tvrzení žalobkyně, že v obchodním styku často dochází ke změně bankovních účtů. Dále uvedl, že žalobkyně opakovaně na příslušných daňových dokladech uváděla již zrušený bankovní účet, čehož si měla být vědoma. Rovněž označil za nevěrohodné, že by si žalobkyně s ohledem na objemy uskutečněných obchodních transakcí nekontrolovala úhrady kupní ceny za zboží od společností Medya a JV Trade.

[12] Městský soud následně opětovně odkázal na již formulované závěry ohledně hodnocení předložených dodacích listů i reakce na již vypořádané žalobní body. Konstatoval, že v daňovém řízení nebyla zpochybněna podstata či charakter předmětného zboží. Dospěl-li dále správce daně k závěru o nepravosti podpisů uvedených na

pokračování

předložených daňových dokladech, učinil tak na základě posouzení vizuální stránky předmětných faktur, přičemž není zřejmé, jaké další dokazování v této souvislosti měl vést. Pokud žalobkyně prokazovala uskutečnění zdanitelných plnění doložením CMR listů a stvrzenek o čerpání pohonných hmot, městský soud uvedl, že již správce daně dospěl k závěru o zásadních obsahových nesrovnalostech zmíněných CMR listů. Dále městský soud konstatoval, že doklady o čerpání pohonných hmot prokazují pouze cestu vozidlem a současně že mezi CMR listy a předloženými dodacími listy existovaly nesrovnalosti. Rovněž námitka žalobkyně, že její jednatel disponoval dvěma osobními vozy, byla vzhledem k rozporu tohoto tvrzení s ostatními předloženými důkazy nedůvodná.

[13] Ve vztahu k žalobní námitce, že převzetí zboží potvrdily společnosti Prime Italia s.r.l., VAT ID: IT07608560962 (dále jen „společnost Prime Italia“), a ALKEMIA s.r.o., VAT ID: SK2022290336 (dále jen „společnost Alkemia“), městský soud odkázal na závěry žalovaného, podle nichž je takové tvrzení nezpůsobilé vyvrátit konkrétní pochybnosti správce daně. V posuzovaném případě dále nebyla spornou otázkou, zdali žalobkyně předala předmětné zboží k poštovní přepravě, přičemž v této souvislosti městský soud odkázal na jeho dřívější závěry. Co se týče nesouhlasu žalobkyně se skutečností, že správce daně ani žalovaný nevyšlechli navržené svědky, konstatoval, že není povinností správce daně provést jakoukoli svědeckou výpověď, její neprovedení však musí odůvodnit. Nadto je zřejmé, že důkazní břemeno v popsané situaci tížilo žalobkyni, která proto měla předložit dostatečné důkazy, a navrhla-li provedení svědecké výpovědi, měla přesvědčivě vymezip, co by jí mělo být prokázáno. Pokud tak byl její návrh příliš obecný či vylučoval-li zjištěný skutkový stav věci alespoň rámcový závěr o uskutečnění posuzovaného zdanitelného plnění, nebylo povinností daňových orgánů takový důkazní návrh provést. Nadto žalobkyně navržené svědky ani dostatečně neidentifikovala. Výslech představitelů společností Prime Italia a Alkemia by byl současně nadbytečný. Podle městského soudu dále platí, že ani pouhá platba na účet žalobkyně sama o sobě neprokazuje uskutečnění zdanitelného plnění. Obdobně je tomu rovněž v případě dokumentu týkajícího se prodloužení certifikace zákonnosti či odkazu na účetní závěrky společnosti Prime Italia a její zaměstnance. Městský soud proto uzavřel, že žalobkyně pouze vytrhávala z kontextu jednotlivá zjištění správce daně.

[14] Ohledně zdaňovacího období leden 2015 městský soud nejprve odkázal na již formulované závěry, a to zejména ve vztahu k obchodním transakcím se společnostmi JV Trade a Assinfort, případně se společností ECLAT s.r.o. (dále jen „společnost Eclat“). Konkrétně konstatoval, že pro posuzovanou věc bylo nepodstatné, kdy byly žalobkyní předloženy dodací listy ke zboží. Rovněž zjevná písařská chyba spočívající v záměně společností JV Trade a Eclat neměla na posuzovanou věc zásadní vliv. Závěrem městský soud odkázal na své závěry týkající se formy kupních smluv a nekontaktnosti obchodních partnerů žalobkyně.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[15] Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou blanketní kasační stížnost, v níž označila důvody uvedené v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[16] V jejím doplnění, jež Nejvyšší správní soud obdržel v zákonné měsíční lhůtě, se stěžovatelka nejprve vymezila proti závěru městského soudu, že všechny předložené důkazy vyhodnotil správce daně jako nevěrohodné a z tohoto důvodu nedošlo k přenosu důkazního břemene zpět na něho. Městský soud se totiž jen bezdůvodně ztotožnil se závěry žalovaného a v odůvodnění svého rozsudku na ně mechanicky odkázal. Konkrétně stěžovatelka namítla, že městský soud postupoval nesprávně, pokud v odstavci 45 odůvodnění rozsudku konstatoval, že nebude hodnotit některé žalobní body. Městský soud se tak nevypořádal s jejími námitkami o nezákonnosti průběhu daňové kontroly, kdy nebyl zjištěn dostatečně skutkový stav věci, nebyly akceptovány navržené důkazy, provedené důkazy byly vyhodnoceny nesprávně a byly porušeny zásady daňového řízení. Městský soud se nezabýval ani přenosem důkazního břemene zpět na správce daně, dále nesprávným vymezením rozsahu stěžovatelkou prokazovaných skutečností, nedůvodností pochybností správce daně i jejich nedostatečnou specifikací a požadavkem kladeným na stěžovatelku spočívajícím v povinnosti prokázat skutečnosti, které byly zcela mimo sféru jejího vlivu. Pokud v odstavci 46 odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že stěžovatelka vytrhuje z kontextu jednotlivé závěry žalovaného ohledně posouzení provedených důkazů, pak ve skutečnosti všechny důkazy v jejich souhrnu prokazují uskutečnění posuzovaných obchodních transakcí. Správce daně a žalovaný stěžovatelce opětovně přičítali k tíži skutečnosti jako nekontaktnost jejich obchodních partnerů a neprovedli všechny jí navržené důkazy, přičemž volili pouze ty, které potvrzovaly jejich závěry, případně provedené důkazy hodnotili účelově. Jestliže městský soud v odstavcích 50 a 53 rozsudku zpochybnil uzavření jednotlivých písemných kupních smluv s odkazem na konkrétní okolnosti a množství vykazovaného plnění mezi jednotlivými subjekty, postupoval nesprávně. Navíc ani obchod se zbožím v hodnotě několika milionů korun není nijak neobvyklý.

[17] Ve vztahu ke zdaňovacímu období měsíce září 2014 stěžovatelka namítla, že správci daně předložila přesvědčivé důkazy prokazující uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění. Pokud byly s ohledem na absenci některých náležitostí hodnoceny jako nevěrohodné, měl si správce daně vyžádat jejich doplnění. K přenosu důkazního břemene došlo rovněž ve vztahu k obchodním transakcím se společnostmi Medya a Assinfort, kdy stěžovatelka předložila řadu důkazů prokazujících úhrady za zboží, resp. uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění. Jde-li o zpochybnění pravosti podpisu uvedeného na stěžovatelkou předložených listinách, jedná se o pouhou domněnku, přičemž podpisy osob se mohou v jednotlivých případech lišit. Nepravdivé je rovněž tvrzení, že okamžik předložení konkrétních důkazních prostředků nemá vliv na zjištěný skutkový stav věci, jelikož právě důkazy prokazující úhrady plnění od společnosti Assinfort z důvodu jejich opožděného předložení žalovaný odmítl zohlednit. Dále žalovaný v kontrolní zprávě vyhodnotil předložené dodací listy s ohledem na administrativní chyby jako pouze formální. Postupoval současně nesprávně, pokud stěžovatelku nevyzval k předložení překladu listin v italštině. Závěr městského soudu, že žalovaný přesto ze zmíněných listin vycházel, je v rozporu s odstavcem 5 zprávy o daňové kontrole. Rovněž pochybnosti správce daně ohledně zásilky přepravované poštou stěžovatelka vyvrátila již v daňovém řízení, přičemž předložila řadu důkazů a navrhla provedení doplňujících důkazních návrhů. Správce daně ani žalovaný jim však nevyhověli. Stěžovatelka nesouhlasila ani s odkazy městského soudu na jeho dřívější závěry. Ten totiž konkrétně neposoudil jednotlivé důkazy týkající se ostatních posuzovaných zdanitelných plnění. Informace o

pokračování

jejím dodavateli společnosti JV Trade pak stěžovatelku v daňovém řízení poškodily a učinily ji nevěrohodnou.

[18] Co se týče zdaňovacích období měsíců listopad a prosinec 2014, stěžovatelka namítla, že předložením důkazů přešlo důkazní břemeno zpět na správce daně, navíc žalovaný jí opětovně přičetl k tíži nekontaktnost třetích osob. Městský soud se nijak nezabýval smlouvou uzavřenou mezi stěžovatelkou a společností JV Trade ani dalšími předloženými důkazy a pouze odkázal na své závěry vztahující se k jinému zdaňovacímu období. Stěžovatelka v této souvislosti současně předložila důkazy prokazující uskutečnění zdanitelného plnění, konkrétně pak smlouvu s dodavatelem, e-mailové objednávky zboží, faktury společně s dodacími listy, pokladní doklady, payment agreement, evidenci pro daňové účely, účetní deníky, výpis z internetových stránek společnosti Trend Technology a vzorky zboží. Správce daně však nevysvětlil, jaké další důkazy měla stěžovatelka k prokázání jejích tvrzení předložit. V posuzovaném případě je však zřejmé, že výše vyjmenovanými důkazy a CMR listy, doklady o úhradě poplatku na dálnici a doklady o čerpání pohonných hmot, případně rovněž potvrzením o převzetí zboží společností Prime Italia přešlo důkazní břemeno zpět na správce daně. Neprovedením navržených výslechů svědků současně bylo daňové řízení zatíženo vadou. Konkrétní osoby přitom stěžovatelka dostatečně označila a řádně vysvětlila, jaké okolnosti mohly být jejich výpověďmi prokázány.

[19] Rovněž ostatní odkazy městského soudu na jeho dřívější závěry ve vztahu k zdaňovacímu období leden 2015 stěžovatelka označila za nezákonné. Pokud by zároveň důkazy vyjmenované v odstavci 73 odůvodnění rozsudku městský soud řádně posoudil v jejich vzájemné souvislosti, dospěl by k závěru o přechodu důkazního břemene zpět na správce daně.

[20] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[21] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti nejprve odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, shromážděný spisový materiál a rozsudek městského soudu, s nímž se plně ztotožnil. Dále zrekapituloval relevantní skutkové okolnosti případu a zdůraznil, že správce daně ve výzvách k prokázání skutečností podrobně popsal pochybnosti o uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění, následně tak učinil rovněž žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí. Správce daně se současně řádně vypořádal se všemi stěžovatelkou předloženými důkazy, kterou primárně tížilo důkazní břemeno, tedy povinnost prokázat faktické přijetí zdanitelných plnění od daňových subjektů deklarovaných na daňových dokladech. Bylo v jejím zájmu, aby si za účelem unesení důkazního břemene opatřila a zajistila dostatek důkazů, přičemž v této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009 - 232, č. 2033/2010 Sb. NSS. Správci daně ani žalovanému však stěžovatelka nepředložila důkazy dostatečné k vyvrácení relevantních pochybností.

[22] Žalovaný dále poukázal na povinnost daňového subjektu vytvářet a zachovávat tzv. auditní stopu, k níž se kromě daňových dokladů vážou rovněž další dokumenty a záznamy. Na základě uvedeného uzavřel, že stěžovatelka neprokázala přijetí zdanitelného

plnění od dodavatelů Assinfort, JV Trade a Eclat, v důsledku čehož nedoložila ani další prodej předmětného zboží do jiného členského státu Evropské unie (dále jen „EU“) společnostmi Medya, Prime Italia a Alkemia. V této souvislosti žalovaný konstatoval, že stěžovatelka v kasační stížnosti poukazuje na pouhé jednotlivosti, aniž by se jakkoli vyjádřila k řadě zjištěných skutečností i jejich komplexnímu vyhodnocení.

[23] Podle žalovaného se městský soud v odůvodnění rozsudku současně vypořádal s obsahem a smyslem žalobní argumentace stěžovatelky, přičemž nebyl povinen reagovat na každou její jednotlivou námitku, nýbrž mohl za účelem vypořádání věci prezentovat od názoru stěžovatelky odlišné právní závěry, které přesvědčivě zdůvodnil. Žalovaný přitom odkázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu a konstatoval, že rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný. Uvedené podporuje ostatně skutečnost, že stěžovatelka s právními závěry městského soudu v kasační stížnosti polemizuje. Nadto je zřejmé, že to byla právě stěžovatelka, jež určitou obecností žalobních bodů předurčila rozsah soudního přezkumu.

[24] Žalovaný se následně věnoval jednotlivým pochybnostem správce daně ohledně uskutečnění zdanitelných plnění, přičemž nesouhlasil se stěžovatelkou, že městský soud postupoval nesprávně, pokud se ztotožnil s právními závěry žalovaného. Nejprve zdůraznil, že stěžovatelce nebyly kladeny k tíži skutečnosti týkající se jejich obchodních partnerů, v souhrnu s ostatními skutkovými okolnostmi však tyto skutečnosti vyvolaly důvodné pochybnosti o způsobu jejího obchodování. K námitkám stěžovatelky týkajícím se kupních smluv žalovaný uvedl, že jejich věrohodnost nebyla v daňovém řízení zpochybněna, byly však zpochybněny jako celek, jelikož jejich ustanovení odporovala tvrzením stěžovatelky. Některá podstatná ujednání v nich totiž chyběla, smluvní strany se smlouvami neřídily, jejich ustanovení byla ve vzájemném rozporu, případně byla pochybná i jejich struktura. Žalovaný zdůraznil důležitost písemnosti uzavíraných kupních smluv při obchodování se zbožím v hodnotě několika milionů korun a poukázal na absenci jakýchkoli smluvních záruk, které by jinak byly bezesporu žádoucí. Ve vztahu k hotovostním platbám za zboží konstatoval, že je nebylo možné přiřadit k jednotlivým deklarováním plněním, neboť nebyly nijak označeny a svou výší nekorespondovaly fakturovaným částkám. Oprávněné pochybnosti správce daně vzbudila rovněž na pohled zcela zjevná odlišnost podpisů na daňových dokladech od ostatních podpisů téže osoby na listinách evidovaných v obchodním rejstříku.

[25] K závěru městského soudu ohledně sporné zásilky přepravované poštou žalovaný uvedl, že byl zpochybněn zejména její skutečný obsah, jelikož hmotnost zásilky se neshodovala s tvrzeními stěžovatelky. Nadto je zřejmé, že stěžovatelka zboží v hodnotě pěti milionů korun ani nepojistila, což nelze považovat za běžný či obezřetný postup. Stěžovatelka nepožadovala ani potvrzení o doručení zásilky na místo určení, případně potvrzení o kontrole jejího obsahu. V této souvislosti žalovaný zdůraznil, že ačkoli stěžovatelka předložením řady daňových dokladů a dalších listin unesla její primární důkazní břemeno, nebyla schopna prokázat faktické uskutečnění zdanitelných plnění. Navrženými výslechy svědků se žalovaný zabýval v odstavcích 137 až 148 odůvodnění svého rozhodnutí, přičemž stěžovatelka předmětné osoby ani dostatečně neidentifikovala. Žalovaný proto uzavřel, že v posuzovaném případě dostatečně zjistil skutkový stav věci

pokračování

v souladu se zásadami daňového řízení, přičemž se současně řádně zabýval všemi důkazy jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti.

[26] S ohledem na tyto skutečnosti žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti

[27] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka v kasační stížnosti odkázala na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[28] Podle písmena a) zmíněného ustanovení *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*. Podle písmena b) téhož ustanovení *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost*. Podle písmena d) předmětného ustanovení *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*.

[29] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku městského soudu, jejíž důvodnost by sama o sobě postačila k jeho zrušení. Již v rozsudku ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, Nejvyšší správní soud akcentoval, že „*není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá.*“ V obdobném duchu se nese i navazující judikatura, která zásadně pohlíží na nevypořádání žalobních námitek jako na důvod pro zrušení rozhodnutí správního soudu (srov. kupříkladu rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 12. 2009, č. j. 8 Afs 73/2007 - 78, či ze dne 24. 3. 2010, č. j. 1 Afs 113/2009 - 69). Bohatá rozhodovací činnost se váže též k otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí z důvodu jeho nesrozumitelnosti (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2008, č. j. 4 Azs 94/2007 - 107, ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, či ze dne 22. 9. 2010, č. j. 3 Ads 80/2009 - 132).

[30] Stěžovatelka v posuzovaném případě konkrétně namítla, že se městský soud bez bližšího vysvětlení ztotožnil se závěry žalovaného. Nijak se však nevypořádal s jejími

námitkami o nezákonnosti průběhu daňové kontroly, kdy nebyl zjištěn dostatečně skutkový stav věci, nebyly provedeny stěžovatelkou navržené důkazy, provedené důkazy byly vyhodnoceny nesprávně a byly porušeny zásady daňového řízení. Nezabýval se ani přenosem důkazního břemene zpět na správce daně, dále nesprávným vymezením rozsahu stěžovatelkou prokazovaných skutečností, nedůvodností pochybností správce daně a jejich nedostatečnou specifikací a požadavkem kladeným na stěžovatelku správcem daně spočívajícím v povinnosti prokázat skutečnosti, které jsou zcela mimo sféru jejího vlivu. Stěžovatelka dále namítla, že se městský soud řádně nezabýval konkrétními předloženými důkazy, nýbrž pouze odkázal na vyhodnocení důkazů správcem daně a žalovaným ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím.

[31] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil odkazy městského soudu na vyhodnocení důkazů předložených stěžovatelkou k jiným zdaňovacím obdobím. Lze souhlasit se stěžovatelkou, že konkrétní důkazy mají být hodnoceny samostatně i v jejich vzájemné souvislosti. V posuzovaném případě je však zřejmé, že obchodní transakce stěžovatelky s jejími obchodními partnery v jednotlivých zdaňovacích obdobích vykazovaly podobné znaky, přičemž se podobaly rovněž okolnosti jejich průběhu i k nim předložené důkazy. Tomu ostatně odpovídají například předložené kupní smlouvy, které měly obdobný obsah a vykazovaly obdobné rozpory, případně vedly ke vzniku obdobných pochybností správce daně ohledně skutečného průběhu zdanitelných plnění. Uvedené platí rovněž v případě e-mailových objednávek zboží, jež neobsahovaly podstatné náležitosti rozhodné například pro určení ceny za zboží, případně stěžovatelka s jejími obchodními partnery nekomunikovala prostřednictvím sjednané kontaktní adresy. Některé obchodní transakce vykazovaly rozpory mezi smluveným způsobem úhrady kupní ceny za zboží, případně platby probíhaly na odlišné bankovní účty. Žalovaný poukazoval na obdobné nedostatky předložených daňových dokladů a rozpory mezi datem provedení úhrady a identifikací zboží, případně na jejich chybějící náležitosti. Ve vztahu k poštovním zásilkám, jimiž stěžovatelka měla zasílat zboží jejím odběratelům, dospěl k obdobným závěrům o odchylkách mezi tvrzenou hmotností zásilek a váhou, kterou podle relevantních okolností případu měly ve skutečnosti mít. K podobným důkazům, kterými stěžovatelka prokazovala uskutečnění přepravy zboží do jiného členského státu EU, tj. doklady o nákupu dálniční známky a pohonných hmot a dále o úhradě mýtného, pak žalovaný uvedl, že jimi osvědčila pouze uskutečnění cesty jednatele stěžovatelky do Itálie. V této souvislosti u uvedených důkazů opakovaně identifikoval rozpory v uváděných poznávacích značkách přepravujících vozidel.

[32] Vzhledem k uvedenému je tak zřejmé, že vyhodnocení jednotlivých důkazů předložených stěžovatelkou se řídilo obdobnými okolnostmi. Žalovaný případně dospěl k podobným závěrům, resp. konstatoval, že jejich předložením stěžovatelka nevyvrátila relevantní pochybnosti správce daně. Ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím pak stěžovatelka předkládala obdobné důkazy lišící se pouze zcela konkrétními skutečnostmi. Pokud městský soud při vyhodnocení jednotlivých důkazů předložených vzhledem k podobným skutkovým okolnostem případu odkázal na vyhodnocení jiných, avšak obdobných důkazů, není takový závěr nepřezkoumatelný. Městský soud totiž v odůvodnění rozsudku obecně vysvětlil, z jakých důvodů se ztotožnil se závěry žalovaného. Ve vztahu k jejich podobnostem odkázal na již dříve formulované závěry, z nichž bylo možné vycházet i při hodnocení obdobných důkazních prostředků. Jinak

pokračování

řečeno, pokud by městský soud zmíněný odkaz neprovedl, pouze by jeho dřívější závěry se zohledněním některých detailních odchylek zopakoval rovněž ve vztahu k příslušným zdaňovacím obdobím a předloženým důkazům. Z odůvodnění napadeného rozsudku je současně zřejmé, že i v případě důkazů, u nichž městský soud pouze odkázal na dřívější závěry, se ztotožnil s jejich vyhodnocením provedeným žalovaným. Ačkoli je takový postup na samé hranici přezkoumatelnosti, Nejvyšší správní soud konstatuje, že není žádoucí, aby v zájmu přezkoumatelnosti odůvodnění rozsudku městského soudu trval na opakování obdobných závěrů, resp. závěrů žalovaného, s nimiž se v příslušném rozsahu ztotožnil.

[33] Nejvyšší správní soud v této souvislosti připomíná, že v rozsudku ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 - 33, uvedl: *„přestože je třeba z hlediska ústavních principů důsledně trvat na povinnosti dostatečného odůvodnění rozhodnutí, nemůže být tato povinnost chápána dogmaticky. Rozsah této povinnosti se totiž může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován s ohledem na okolnosti každého jednotlivého případu. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek.“* Ústavní soud pak v nálezu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, zdůraznil, že z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí není povinností soudu se v jeho odůvodnění speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů.

[34] Nejvyšší správní soud dále judikuje, že bez dalšího nelze považovat za nepřezkoumatelné rozhodnutí soudu jen proto, že odkazuje na rozhodnutí správního orgánu. Například v usnesení ze dne 19. 5. 2015, č. j. 5 Azs 220/2015 - 35, konstatoval, že *„rozsudek městského soudu není bez dalšího nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů ani tehdy, odkazuje-li městský soud na odůvodnění rozhodnutí žalovaného, pokud se s ním ztotožňuje. Podstatou soudního přezkumu není jinými slovy opakovat již jednou vyřčené, logické argumenty podložené zjištěným skutkovým stavem, o němž nejsou důvodné pochybnosti. Naopak, pokud je rozhodnutí žalovaného řádně odůvodněno a je z něho zřejmé, proč a na jakém základě žalovaný dospěl ke svým závěrům, je přípustné, aby si městský soud tyto závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.“* Jestliže se tedy městský soud ztotožnil se závěry učiněnými správcem daně a žalovaným, přičemž uvedená rozhodnutí jsou důkladná a je z nich zřejmé, jakými úvahami se daňové orgány při rozhodování řídily, nebylo by praktické ani časově úsporné, aby bylo řečeno v rozhodnutí městského soudu stejnými slovy v podstatě to samé; v takovém případě je vhodnější si takové závěry osvojit právě se souhlasnou poznámkou (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 119/2005 - 118). Ačkoli v posuzovaném případě městský soud odkázal na vyhodnocení důkazů předložených stěžovatelkou k jiným zdaňovacím obdobím, je z odůvodnění rozsudku městského soudu zároveň zřejmé, že tak učinil právě proto, že se s posouzením některých obdobných důkazů žalovaným plně ztotožnil.

[35] Ani ve vztahu k ostatním vyjmenovaným skutečnostem, kterými se podle stěžovatelky městský soud řádně nezabýval, Nejvyšší správní soud rozsudek nepřezkoumatelným neshledal. Z odůvodnění rozsudku je totiž seznatelné, jakými úvahami se městský soud řídil při svém rozhodování a k jakým závěrům po posouzení všech relevantních

skutečností případu dospěl. S nimi ostatně stěžovatelka v kasační stížnosti polemizuje, což by v případě nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku nebylo možné.

[36] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že rozsudek městského soudu je přezkoumatelný a důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nebyl naplněn.

[37] Z obsahu daňového spisu vyplývá, že stěžovatelka ve svých daňových přiznáních deklarovala přijetí zdanitelných plnění od společnosti Assinfort (zdaňovací období září 2014), společnosti JV Trade (zdaňovací období listopad a prosinec 2014) a společnosti Eclat (zdaňovací období leden 2015). Od těchto dodavatelů měla stěžovatelka nakoupit software a hardware značky Trend Technology, zejména úložná zařízení. Předmětné zboží měla následně prodat italským společnostem Medya a Prime Italia a slovenské společnosti Alkemia. Tato uskutečněná plnění si stěžovatelka v daňových přiznáních vykazovala jako plnění osvobozená od daně. Na základě výsledků daňové kontroly však správce daně dospěl k závěru, že stěžovatelka neprokázala faktické přijetí zdanitelných plnění tak, jak bylo deklarováno na předložených daňových dokladech, a nenaplnila tak podmínky pro vznik nároku na odpočet daně. Současně neprokázala ani faktické uskutečnění dodání zboží do jiných členských států EU. Proto správce daně shora uvedenými dodatečnými platebními výměry snížil stěžovatelkou uplatněné nároky na odpočet daně i deklarovaná uskutečnění dodání zboží do jiných členských států EU.

[38] V rozhodnutí o odvolání se žalovaný podrobně zabýval tvrzeným tokem zboží, které měla stěžovatelka ve zdaňovacím období září 2014 nakoupit od společnosti Assinfort a pak jej prodat společnosti Medya. Následně shrnul, že deklarovaný dodavatel zboží nevykazoval v této době žádnou činnost, nezdržoval se na uváděné adrese svého sídla, byl zrušen, v posledních letech své existence neplnil své daňové ani jiné povinnosti a při likvidaci v roce 2016 nedisponoval žádným majetkem. Stěžovatelkou tvrzený způsob navázání spolupráce se společností Assinfort vyvolává pochybnosti, neboť smlouva, na základě níž měly příslušné obchody probíhat, byla s tímto subjektem uzavřena dne 5. 5. 2014, ačkoliv s jeho jednatelem se měl zástupce stěžovatelky seznámit až v létě 2014 při cestě letadlem. Za účelem prokázání svých tvrzení sice stěžovatelka předložila důkazní prostředky, které však byly s ohledem na jejich vnitřní i vnější rozpory vyhodnoceny jak nevěrohodné. Také tvrzená hotovostní úhrada deklarovaných plnění ve vysokých částkách z důvodu chybějícího bankovního účtu společnosti Assinfort byla logicky neopodstatněná a nelze ji považovat za hodnověrnou. Navíc daňové doklady vystavené touto společností neobsahují datum uskutečnění zdanitelného plnění a z data uvedeného na dodacích listech není zřejmé, zda se jedná o den převzetí zboží, nebo vystavení předmětné listiny. Z dodacích listů pak nevyplývá provedení kontroly přebíraného zboží ohledně jeho množství či vality. O neexistenci deklarovaných přijatých zdanitelných plnění svědčí také zjištění týkající se deklarovaných uskutečněných plnění. Tvrzený odběratel zboží společnost Medya je totiž pro italskou daňovou správu nekontaktní. Pochybovat lze rovněž o stěžovatelkou tvrzených úhradách zboží a jeho přepravě do zahraničí.

[39] Dále žalovaný posoudil tvrzený tok zboží, která měla stěžovatelka ve zdaňovacích obdobích listopad a prosinec 2014 nakoupit od společnosti JV Trade a pak jej prodat společnostem Medya, Alkemia a Prime Italia. Následně shrnul, že společnost JV Trade je na udávané adrese svého sídla nekontaktní, neprovozuje tam ekonomickou činnost a neplní své daňové povinnosti. Pochybnosti vyvolalo také zaplacení kupní ceny za přijatá

pokračování

zdanitelná plnění ze strany odběratele společnosti Medya namísto stěžovatelky z důvodu zablokování jejího bankovního účtu. Tímto postupem se stala stěžovatelka zbytečným článkem obchodního řetězce. V šetřených obchodních případech se jednotlivé dodavatelské a odběratelské společnosti navzájem znaly. Společnost JV Trade jako deklarovaný dodavatel měla zboží nakoupit od společností Assinfort a Gisto, které však v předmětné době nevykazovaly žádnou činnost. Daňové doklady vystavené deklarovaným dodavatelem se dále liší od dokladů vystavených pro jiného odběratele a kupní smlouvy uzavřené stěžovatelkou s jejími obchodními partnery jsou nekonkrétní, rozporuplné a vyvolávají dojem účelovosti. Stěžovatelka nesplnila svou povinnost zdokumentovat vazbu jednotlivých přijatých zdanitelných plnění na plnění uskutečněná. Hmotnost zboží uváděná v předložených důkazních prostředcích týkajících se přepravy zboží do zahraničí nekoresponduje s údaji obsaženými na dodacích listech. Zpochybněn byl rovněž způsob úhrady daného zboží ze strany společnosti Medya na bankovní účet stěžovatelky, který měl být realizován postupně náhodnými a s ničím nesouvisejícími částkami. Konečně společnosti Alkemia a Prime Italia sice přijetí zboží od stěžovatelky potvrdily, avšak fakticita deklarovaných plnění byla zpochybněna ze strany daňové správy těchto deklarovaných odběratelů.

[40] Konečně se žalovaný zabýval tvrzeným tokem zboží, které měla stěžovatelka ve zdaňovacím období leden 2015 nakoupit od společnosti Eclat a pak jej prodat společností Medya a Alkemia. Následně shrnul, že zboží, jež mělo být společností Eclat dodáno stěžovatelce, zakoupil tento deklarovaný dodavatel od společnosti JV Trade, jehož jediným dodavatelem byla společnost Assinfort. Ta však nevykazovala žádnou činnost a uskutečnění svých plnění žádným způsobem nevykázala. Všechny tyto společnosti jsou vzájemně propojeny, v předchozích zdaňovacích obdobích byly přímým dodavatelem stěžovatelky, sídlily na virtuální adrese, kde nevykonávaly žádnou ekonomickou činnost, a to včetně deklarovaného dodavatele předmětného zdanitelného plnění. Společnosti Eclat sice stěžovatelka poukázala na bankovní účet finanční prostředky v konečné výši odpovídající fakturovaným částkám, nicméně jednotlivé platby byly hrazeny povětšinou v náhodné výši bez bližší souvislosti a konečná částka byla uhrazena zpravidla v rámci několika dnů či týdnů. Z tohoto důvodu i na základě dalších zmíněných skutečností ani úhrada fakturované částky není dostatečným důkazem o realizaci deklarovaných zdanitelných plnění. Dále stěžovatelka v lednu 2015 prodala zahraničním společnostem Medya a Alkemia zboží jiného typu a množství, než měla nakoupit od společnosti Eclat. Hmotnost prodávaného zboží nekorespondovala s hmotností zboží nakoupeného, ačkoliv vzhledem k jeho povaze nebyly tyto odchylky opodstatněné. Důkazní prostředky, jež stěžovatelka předložila za účelem prokázání přepravy zboží dne 30. 1. 2015 do Itálie pro společnost Medya, zároveň vyvrací realizaci přepravy zboží na Slovensko pro společnost Alkemia a navíc nejsou způsobilé prokázat, že zástupce stěžovatelky při cestě do Itálie skutečně dodal zboží deklarovanému odběrateli. Pochybnosti se vyskytly rovněž při zkoumání způsobu úhrady zboží stěžovatelčinými odběrateli.

[41] Také podle závěru žalovaného tedy stěžovatelka neprokázala, že zdanitelná plnění od dodavatelů Assinfort, JV Trade a Eclat skutečně přijala tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech. Jelikož podle tvrzení stěžovatelky mělo být nakoupené zboží předmětem dalšího prodeje do jiných členských států EU, učinil žalovaný současně závěr o

neexistenci deklarovaných uskutečněných plnění pro společnosti Medya, Prime Italia a Alkemia.

[42] Soudní dvůr Evropské unie v rozsudku ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20, *Kemwater ProChemie s. r. o.* (dále jen „rozhodnutí Kemwater ProChemie s.r.o.“), dospěl k závěru, že „směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty musí být vykládána v tom smyslu, že uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (DPH) zaplacené na vstupu musí být odepřeno, aniž je správce daně povinen prokazovat, že se osoba povinná k dani dopustila podvodu na DPH nebo že věděla či vědět měla, že plnění, jehož se dovolává na podporu nároku na odpočet daně, bylo součástí takového podvodu, jestliže skutečný dodavatel daného zboží či služeb nebyl identifikován a tato osoba povinná k dani nepodá důkaz o tom, že tento dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, to však za podmínky, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, jež osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel toto postavení měl“. Na tento judikát následně navázal rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 - 208, v němž konstatoval, že „Soudní dvůr EU tedy potvrdil to, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně.“

[43] V posuzované věci postupovali žalovaný i správce daně v intencích rozhodnutí Kemwater ProChemie s.r.o., když po podrobném rozboru předmětných obchodních případů s odkazem na důkazní břemeno daňového subjektu, který podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti jím uvedené v daňovém tvrzení a dalších podáních, na důkazní břemeno správce daně, k jehož unesení postačí podle odstavce pátého písmena c) téhož ustanovení prokázat vážné a důvodné pochybnosti o skutečnostech tvrzených daňovým subjektem, jakož i na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu vztahující se k této právní úpravě rozdělení důkazního břemena, dospěli k závěru, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno ve vztahu k nároku na odpočet DPH a na osvobození DPH na základě přijetí zboží od deklarovaných dodavatelů a jeho následného prodeje deklarovaným odběratelům z jiných členských států EU.

[44] Stěžovatelka v daňovém řízení ani v soudním řízení netvrdila, že by předmětná zdanitelná plnění mohla přijmout od jiných než jím deklarovaných dodavatelů a o takové možnosti nesvědčí žádné listiny obsažené v daňovém spise. Z nich je naopak zřejmé, že by se stěžovatelce nemohlo podařit prokázat přijetí zdanitelných plnění od jiných dodavatelů, neboť ve zdaňovacím období září 2014 měla za nákup zboží zaplatit ve vysokých částkách v hotovosti, ve zdaňovacích obdobích listopad a prosinec 2014 měl jí zakoupené zboží uhradit po vzájemné dohodě její následný odběratel a ve zdaňovacím období leden 2015 byly jednotlivé částky za nákup zboží uhrazeny bezhotovostním převodem na účet deklarovaného dodavatele, což však nepostačilo k prokázání realizace předmětných zdanitelných plnění, jak již bylo zmíněno. Možnost prokázání nároku na odpočet daně na základě přijetí předmětných zdanitelných plnění od jiných než deklarovaných dodavatelů

pokračování

s postavením plátců DPH na základě rozhodnutí Kemwater ProChemie s.r.o. tak v dané věci vůbec nepřichází v úvahu.

[45] Proto se Nejvyšší správní soud v rozsahu kasačních námitek zabýval správností závěru městského soudu, žalovaného a správce daně o neprokázání nároku stěžovatelky na odpočet DPH a na osvobození od DPH na základě přijetí zboží od deklarovaných dodavatelů a jeho následného dodání do jiných členských států EU deklarovaným odběratelům.

[46] Stěžovatelka opakovaně v kasační stížnosti namítala, že jí byla žalovaným i městským soudem kladena k tíži nekontaktnost či případné neplnění daňových povinností jejími obchodními partnery. Žalovaný i městský soud však v posuzovaném případě konstatovali, že okolnosti týkající se těchto jiných daňových subjektů pouze založily pochybnosti správce daně ohledně faktického uskutečnění předmětných zdanitelných plnění, na jejichž základě stěžovatelku vyzval k prokázání sporných skutečností. Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného i městského soudu vyplývá, že vzhledem ke zmíněným pochybnostem správce daně vyzval stěžovatelku k jejich vyvrácení, na což tato reagovala předložením řady důkazů. Předmětné důkazy správce daně i žalovaný vyhodnotili, aniž by závěr o neprokázání faktického uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění založili jen na nekontaktnosti obchodních partnerů stěžovatelky. Jinak řečeno správce daně a žalovaný v této souvislosti odkázali na řadu sporných skutečností, jež stěžovatelka přesvědčivě neověřila.

[47] Namítá-li stěžovatelka, že městský soud v odstavcích 50 a 53 odůvodnění rozsudku zpochybnil řádné uzavření kupních smluv na předmětné zboží s jejími obchodními partnery, Nejvyšší správní soud konstatuje, že uvedené z napadeného rozsudku nevyplývá. Městský soud totiž správně poukázal na některá ustanovení předmětných smluv, která oprávněně ve správcu daně vzbudila pochybnosti, a dále na jejich zjevnou neúplnost, kdy stěžovatelka využila veřejně dostupné vzory, což v souvislosti s objemem předpokládaných obchodů vzbudilo další pochybnosti o její obezřetnosti a věrohodnosti zmíněných ujednání. Zároveň městský soud nijak nepopřel obvyklost obchodování se zbožím v hodnotě několika milionů korun, nýbrž ve shodě s žalovaným odkázal na neobvyklost kupních smluv i jednotlivých smluvních ujednání či jejich úplnou absenci.

[48] Stěžovatelka dále namítla, že vzhled podpisu osoby se může v různých situacích lišit. Ačkoli lze uvedenému tvrzení přisvědčit, žalovaný i městský soud v této souvislosti poukázali na další nesrovnalosti při komunikaci stěžovatelky s jejími obchodními partnery. Konkrétně na odlišné e-mailové adresy (v uzavřených kupních smlouvách či na webových stránkách obchodních partnerů stěžovatelky byly uvedeny jiné kontaktní adresy), dále na odlišný vzhled loga společnosti JV Trade či zjevné a v e-mailové komunikaci se opakující chyby v označení společnosti Assinfort jejím jednatelem. Stěžovatelkou odkazovaný podpis tak jen přispěl k řadě relevantních pochybností správce daně, aniž by závěr o neprokázání uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění byl založen výlučně na této skutečnosti.

[49] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce stěžovatelky, že ji měl správce daně vyzvat k předložení českého překladu listin doložených v daňovém řízení, přičemž

v důsledku jeho nesprávného postupu zmíněné listiny opomněl vyhodnotit. Podle § 76 odst. 2 věty před středníkem daňového řádu platí, že *písemnosti vyhotovené v jiném než českém jazyce musí být předloženy v originálním znění, a současně v překladu do jazyka českého, pokud správce daně neprohlásí, že takový překlad nevyžaduje nebo že požaduje úředně ověřený překlad*. Bylo tak na stěžovatelce a zároveň v jejím zájmu, aby správci daně předložila předmětné listiny společně s jejich překladem do českého jazyka. To ostatně učinila v odvolacím řízení, v němž předmětné důkazy žalovaný řádně vyhodnotil.

[50] Pokud stěžovatelka v kasační stížnosti namítla, že žalovaný vyhodnotil předložené dodací listy jako formálně vytvořené, což městský soud v odůvodnění rozsudku popřel, Nejvyšší správní soud konstatuje, že z této námítky není zřejmé, proti které konkrétní skutečnosti posuzovaného případu uvedenou námitkou brojí. Jinak řečeno se stěžovatelka pouze vymezila proti zmíněnému závěru městského soudu, aniž by konkrétně vysvětlila, co z této skutečnosti vyplývá. K dodacím listům se žalovaný vyjádřil například v odstavcích 193, 201 a 206 odůvodnění svého rozhodnutí. V této souvislosti Nejvyšší správní soud konstatuje, že v řízení o kasační stížnosti je přezkoumáváno rozhodnutí správního soudu o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. Bylo tak na stěžovatelce, aby v kasační stížnosti brojila proti konkrétním závěrům formulovaným městským soudem, resp. žalovaným v jejich rozhodnutích, případně poukázala na vady soudního či správního řízení, což však neučinila.

[51] V kasační stížnosti stěžovatelka také namítla, že v posuzovaném případě předložila dostatek důkazů, kterými přesvědčivě prokázala přijetí a uskutečnění deklarováných zdanitelných plnění. Pokud by zároveň žalovaný a městský soud uvedené důkazy hodnotili v jejich vzájemné souvislosti a nikoli pouze výběrově a záměrně účelově, dospěli by k závěru o přenosu důkazního břemene zpět na správce daně. Konkrétně pak ve vztahu ke zdaňovacímu období září 2014 stěžovatelka konstatovala, že předloženými důkazy řádně prokázala uskutečnění obchodních transakcí se společnostmi Medya a Assinfort, tj. kupní smlouvou, e-mailovými objednávkami zboží, fakturami společně s dodacími listy, pokladními doklady i payment agreement, evidencemi pro daňové účely a účetními deníky, výpisy z internetových stránek společnosti Trend Technology a vzorky zboží. Pokud správce daně posoudil předložené důkazy jako nevěrohodné, měl stěžovatelku vyzvat k jejich doplnění.

[52] Z předložených kupních smluv stěžovatelky s jejími dodavateli vyplývá, že měly totožný obsah, přičemž v nich byly využity veřejně dostupné vzory. Z jejich znění není zřejmá specifikace množství dodávaného zboží, cena či způsob jejího určení. Skutečnosti neodpovídal ani způsob úhrad za zboží, jenž měl podle předložených smluv probíhat bankovním převodem, stěžovatelka však společnosti Assinfort platila v hotovosti. Rozpory vznikly rovněž ve zvolené dodací podmínce a délce smluvního vztahu deklarované ve smlouvě se společností Assinfort, s níž stěžovatelka podle svého tvrzení předčasně ukončila spolupráci, avšak správci daně nedoložila žádnou výpověď platné kupní smlouvy. Stěžovatelkou předložené e-mailové objednávky zboží dále obsahovaly rozpory ve sjednaných a oficiálně uváděných kontaktních adresách. Daňovými doklady, účetním deníkem a evidencí pro daňové účely se žalovaný zabýval v odstavci 50 odůvodnění svého rozhodnutí, přičemž správně konstatoval, že předložením účetnictví stěžovatelka splnila jen svou prvotní důkazní povinnost. Vzhledem ke vzniku relevantních pochybností

pokračování

správce daně však bylo na ní, aby je vyvrátila předložením jiných důkazů. Předmětná evidence tak prokázala pouze skutečnost, že posuzovaná zdanitelná plnění stěžovatelka vedla ve svém účetnictví. Co se týče předložených výpisů z webových stránek společnosti Trend Technology a vzorků zboží, stěžovatelka neprokázala jejich přímou souvislost s deklarovanými dodávkami zboží, respektive že právě s předmětným zbožím obchodovala. Předložené daňové doklady se současně odchylovaly od tabulky úhrad stěžovatelky, kdy v případě některých transakcí zcela absentovala časová či věcná souvislost úhrad, případně z nich vyplývalo, že některé platby za zboží proběhly ještě před doručením příslušné objednávky. V případě zboží zasláného poštou společností Medya pak z předložených důkazů vyplynuly značné rozpory mezi deklarovanou hmotností zásilky a váhou, kterou podle relevantních okolností případu předmětná zásilka měla ve skutečnosti mít. Nadto je zřejmé, že stěžovatelka postupovala neobezřetně, pokud zásilku zaslala jako běžný balík v hodnotě převyšující pět milionů korun bez odpovídajícího pojištění. Výše uvedené platí obdobně i ve vztahu ke zdaňovacím obdobím listopad a prosinec 2014.

[53] Rovněž v případě předložených kupních smluv existovaly rozpory mezi smluvními ujednáními a skutečností. Stěžovatelka využila totožné veřejně dostupné vzory, aniž by do jejich obsahu zakomponovala ujednání o specifikaci množství zboží či jeho ceně a způsobu jejího určení. Žalovaný v odstavcích 81 a 82 odůvodnění svého rozhodnutí správně poukázal na odchylky v podpisu jednatelky společnosti JV Trade od ostatních podpisů na listinách založených ve sbírce listin. Z předložených daňových dokladů zároveň vyplývala zjevná a neodůvodněná změna vzhledu předložených daňových dokladů vystavených společností JV Trade a dále odlišný vzhled loga. Stěžovatelka s tímto dodavatelem komunikovala prostřednictvím jiné e-mailové adresy. Žalovaný správně poukázal rovněž na nesrovnalosti v úhradách za zdanitelná plnění. Podle stěžovatelky totiž v důsledku blokace jejího bankovního účtu uzavřela se společnostmi Medya a JV Trade dohodu, na základě níž měla společnost Medya za veškerá plnění platit přímo dodavateli stěžovatelky společnosti JV Trade. K blokaci bankovního účtu stěžovatelky však došlo již dne 9. 4. 2014, přičemž všechna zdanitelná plnění přijatá stěžovatelkou od jejího dodavatele ve zdaňovacích obdobích listopad a prosinec 2014 měla být uhrazena do 31. 12. 2014, k čemuž došlo pouze částečně bez jakékoli reakce dodavatele stěžovatelky. Současně je zřejmé, že bankovní účet společnosti JV Trade byl zrušen již ke dni 3. 9. 2014. Sama stěžovatelka ostatně v rozporu se smluvním ujednáním posílala úhrady za zboží svému dodavateli na odlišný bankovní účet.

[54] Žalovaný správně poukázal rovněž na pochybnou strukturu obchodních transakcí mezi stěžovatelkou a společnostmi JV Trade a Assinfort. S posledně uvedenou společností totiž stěžovatelka měla ukončit spolupráci již ve zdaňovacím období září 2014, ve zdaňovacích obdobích listopad a prosinec 2014 však předmětná společnost v obchodním řetězci figurovala jako odběratel stěžovatelky. Předložila-li stěžovatelka vyplněné CMR listy k přepravě zboží do jiného členského státu EU, není v posuzovaném případě zřejmé, z jakých důvodů uvedené CMR listy vyplňovala. Stěžovatelka totiž tvrdila, že zboží přepravil její jednatel svým vozidlem, CMR listy však slouží jako mezinárodní listy v nákladní přepravě. Nesrovnalosti vznikly rovněž ohledně identifikace přepravního vozidla a skutečné hmotnosti dopravovaného zboží. Předloženou dálniční známku a doklady o nákupu pohonných hmot a úhradě mýtného stěžovatelka prokázala pouze uskutečnění cesty do Itálie, vzhledem k popsáným pochybnostem však přesvědčivě

nedoložila, že přepravovala právě deklarované zboží. Další rozpory obsahovaly předložené výpisy plateb od společnosti Alkemia, kdy nebylo možné přiřadit jednotlivé úhrady ke konkrétnímu zboží. Zároveň z nich vyplývá, že některé dodávky zboží byly odběrateli doručeny ještě před odesláním jeho objednávky. Určité úhrady pak byly uskutečněny až po jejich splatnosti bez odpovídající reakce stěžovatelky.

[55] Rovněž ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2015 podle stěžovatelky městský soud nezákonně odkázal na vyhodnocení důkazů předložených k jiným zdaňovacím obdobím. V této souvislosti správce daně identifikoval pochybnosti ohledně již tvrzeného průběhu navázání spolupráce. Poukázal rovněž na pochybnou strukturu obchodních transakcí mezi stěžovatelkou a společnostmi JV Trade, Eclat a Assinfort. Úhrady za dodávky zboží stěžovatelka prováděla náhodně bez bližší souvislosti. Daňové doklady a dodací listy předložené stěžovatelkou současně neobsahovaly některé údaje, nevyplývalo z nich například datum či místo dodání zboží, případně zda bylo zboží zkontrolováno. Neobsahovaly ani razítka či podpisy odběratele. Stěžovatelka nedoložila žádnou komunikaci se společností Eclat či jakékoli objednávky zboží. Nesrovnalosti vznikly i v souvislosti se skutečnou hmotností přepravovaného zboží, kdy odchylka mezi tvrzenou a skutečnou váhou předmětného zboží činila téměř 30 kg. Rozpory obsahuje rovněž popis přepravy zboží do jiných členských států EU, a to zejména ohledně reálné možnosti zboží přepravit v rozhodném čase vzhledem k vzdálenosti jednotlivých míst dodání. Stěžovatelka nijak neprokázala, že by její jednatel podnikl v průběhu cesty do Itálie rovněž cestu na Slovensko. Předloženými doklady o nákladech na dopravu ani v případě těchto transakcí neprokázala skutečnou přepravu zboží do jiných členských států EU. Opětovně nebylo možné přiřadit jednotlivé platby za zboží od odběratele stěžovatelky ke konkrétním dodávkám, zároveň některé úhrady probíhaly po splatnosti a bez odpovídající reakce stěžovatelky. Co se týče plateb za zboží od společnosti Alkemia, byl na bankovním účtu stěžovatelky zaevidován jen zlomek deklarované kupní ceny zboží.

[56] V posuzovaném případě tedy ani předložením vyjmenovaných důkazů nedošlo k vyvrácení relevantních pochybností správce daně, což ostatně žalovaný i městský soud v odůvodnění svých rozhodnutí řádně vysvětlili. Stěžovatelka nadto nijak konkrétně nepopsala, jakým způsobem zmíněnými důkazy prokázala realizaci předmětných zdanitelných plnění.

[57] Ani námitka stěžovatelky, že předložením důkazů vyvrátila pochybnosti správce daně ohledně zboží přepravovaného poštou a že v této souvislosti navrhovala provedení dalších důkazů, není důvodná. Žalovaný i městský soud totiž řádně vysvětlili, že v posuzovaném případě nebyla sporná samotná skutečnost odeslání poštovní zásilky, nýbrž její skutečný obsah, resp. zdali se jednalo o zásilku právě s předmětným zbožím. Proto byl důkazní návrh stěžovatelky ověřením odeslání zásilky společností Medya a Alkemia nadbytečný. Žalovaný současně v odstavci 159 odůvodnění svého rozhodnutí správně konstatoval, že si stěžovatelka měla právě za účelem případného prokazování odeslání předmětných zásilek uschovat potvrzení o doručení zásilky včetně jejího převzetí adresátem a následné kontroly obsahu.

[58] Nejvyšší správní soud proto vzhledem k uvedenému konstatuje, že z odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je dostatečně zřejmé, na základě jakých skutečností vyvstaly správci daně pochybnosti ohledně faktického uskutečnění zdanitelných plnění.

pokračování

Všechny stěžovatelkou předložené důkazy žalovaný řádně posoudil samostatně i v jejich vzájemné souvislosti. Pokud stěžovatelka namítla, že ji měl správce daně vyzvat k jejich doplnění, je v posuzovaném případě zřejmé, že tak učinil právě výzvami k prokázání sporných skutečností. Nejvyšší správní soud přitom již v rozsudku ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 57/2012 - 26, konstatoval, že *„přestože je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 92 odst. 2 daňového řádu), není daňové řízení založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (k tomu srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125).“*

[59] Stěžovatelka dále namítla, že správce daně ani žalovaný neprovedli všechny v daňovém řízení navržené důkazy. Konkrétně se jednalo o výsledky svědků, které dostatečně identifikovala a specifikovala, co by jimi mělo být prokázáno. Přitom stěžovatelka zdůraznila, že správce daně konkrétně neuvedl, jaké další podklady měla předložit.

[60] Správce daně není vázán návrhy důkazních prostředků daňovým subjektem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 - 33). Byla to tak právě stěžovatelka, kterou tížilo důkazní břemeno ohledně prokázání uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění. Pokud tak zamýšlela navrhnout výsledk určitých svědků, bylo na ní, aby dostatečně identifikovala konkrétní osoby a vymezila, co jimi má být prokázáno. Spoléhalo-li v této souvislosti na aktivitu správce daně, sama se vystavila riziku neunesení důkazního břemene a následného neuznání odpočtu DPH. Nadto je v posuzovaném případě zřejmé, z jakých důvodů nebyly navržené výsledky svědků provedeny. Žalovaný totiž v odstavcích 141 až 144 odůvodnění svého rozhodnutí konstatoval, že stěžovatelka navrhla provedení výsledků svědků za účelem prokázání, že předmětné zboží převzaly společnosti Alkemia a Prime Italia. Zmíněný důkazní návrh pak stěžovatelka učinila pouze ve vztahu k některým dodávkám zboží za zdaňovací období listopad a prosinec 2014 a leden 2015. Faktické dodání zboží přitom společnosti Alkemia a Prime Italia v odpovědi na mezinárodní dožádání potvrdily, v důsledku čehož se navržené důkazní prostředky staly nadbytečnými a bylo jen na správci daně, jak uvedená tvrzení deklarovaných odběratelů stěžovatelky v kontextu dalších provedených důkazů posoudí.

[61] Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2009, č. j. 1 Afs 63/2009 - 102, současně platí, že nebylo úkolem správce daně ani žalovaného poskytnout stěžovatelce případné doporučení, jakými důkazními prostředky by vyvrátila relevantní pochybnosti o faktickém uskutečnění předmětných zdanitelných plnění. Volba důkazních prostředků byla totiž naprosto na její úvaze. Nadto z odstavců 158 až 160 odůvodnění rozhodnutí žalovaného vyplývají konkrétní způsoby, jakými mohla stěžovatelka pochybnosti správce daně vyvrátit, respektive jakým postupem a předložením kterých důkazů by se při uskutečňování jednotlivých obchodních transakcí vyhnula riziku vzniku relevantních pochybností správce daně.

[62] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že městský soud výše uvedené sporné právní otázky posoudil správně, přičemž vycházel z náležitě a dostatečně zjištěného skutkového stavu věci v rámci daňového řízení. Ani důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. tak nebyly naplněny.

IV. Závěr a náklady řízení

[63] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. června 2022

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu