



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobkyně: **EKO REAL EKONOM s.r.o.**, se sídlem Závodní 540/51, Karviná, zastoupená Mgr. Ester Šamajovou, advokátkou se sídlem Křížkovského 617/10, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 18. 3. 2021, č. j. 22 Af 67/2019 - 51,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádnému z účastníků **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „*správce daně*“) platebním výměrem ze dne 10. 10. 2018, č. j. 3421665/18/3212-50522-807616 (dále jen „*platební výměr*“), vyměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2015 ve výši 190.332 Kč dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Žalovaný rozhodnutím ze dne 24. 10. 2019, č. j. 43832/19/5300-22442-712773 (dále jen „*rozhodnutí žalovaného*“), zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru a toto rozhodnutí potvrdil.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobkyně žalobou podanou ke Krajskému soudu v Ostravě (dále jen „*krajský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 18. 3. 2021, č. j. 22 Af 67/2019 – 51, zamítl jako nedůvodnou.

[3] Krajský soud úvodem stručně rekapituloval skutečnosti vyplývající ze správního spisu. Dne 1. 12. 2015 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2015. Po jejím ukončení správce daně vydal platební výměr, kterým žalobkyni namísto původně vykázaného nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty vyměřil vlastní daň z přidané hodnoty ve výši 190.332 Kč (viz odstavec [1] výše). Správce daně žalobkyni neuznal nárok na odpočet DPH dle daňového dokladu č. 44-2015 vystaveného na částku 3.683.000 Kč dodavatelem SKOGAR s.r.o. (dále jen „*společnost SKOGAR*“). Tímto daňovým dokladem společnost SKOGAR žalobkyni fakturovala kupní cenu za nákup dřevní hmoty. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně mohla vědět, že se transakcí se společností SKOGAR zapojila do řetězce zasaženého podvodem na DPH, jehož součástí byla právě i tato společnost. Obchodní řetězec byl tvořen těmito společnostmi:

Stenwood trade s.r.o. → FORESTMAN s.r.o. → SKOGAR s.r.o. → žalobkyně → LESY CHALUPA s.r.o.

[4] Společnost Stenwood trade s.r.o. (dále jen „*společnost Stenwood*““) nabyla do svého vlastnictví na základě kupní smlouvy uzavřené dne 20. 5. 2015 s O. Š. pozemek parc. č. XA, lesní pozemek, o výměře 58 261 m<sup>2</sup>, v k.ú. K. (dále jen „*lesní pozemek*“). Vklad vlastnického práva společnosti Stenwood do katastru nemovitostí byl proveden 12. 6. 2015. Následně společnost Stenwood převedla kupní smlouvou uzavřenou dne 12. 6. 2015 se společností FORESTMAN s.r.o. (dále jen „*společnost FORESTMAN*““) vlastnické právo k lesnímu pozemku na tuto společnost. Vklad vlastnického práva společnosti FORESTMAN do katastru nemovitostí byl proveden 9. 7. 2015. Již dne 15. 6. 2015 uzavřela společnost FORESTMAN kupní smlouvu se společností SKOGAR, jejímž předmětem byl prodej dřevní hmoty nacházející se na uvedeném lesním pozemku. Následně společnost SKOGAR uzavřela dne 24. 6. 2015 kupní smlouvu s žalobkyní, na základě které žalobkyně nabyla vlastnické právo k dřevní hmotě nacházející se na lesním pozemku. Dle zjištění správce daně společnost SKOGAR neodvedla z výše uvedeného zdanitelného plnění DPH za zdaňovací období červen 2015 ve výši 1.003.155 Kč a v řetězci fungovala jako tzv. *missing trader*. Nákup dřevní hmoty byl žalobkyní financován z finančních prostředků, které jí ve výši 4.600.000 Kč poskytla společnost LESY CHALUPA s.r.o. (dále jen „*společnost LESY CHALUPA*“), a to dle smlouvy o půjčce ze dne 25. 6. 2015. Žalobkyně následně na základě ústní smlouvy dřevní hmotu prodala společnosti LESY CHALUPA.

[5] Závěr, že obchodní řetězec byl zasažen daňovým podvodem a žalobkyně o tom, že se účastní daňového podvodu, měla a mohla vědět, opřely orgány daňové správy o mnoho dílčích indicií (viz např. odstavec 66 rozhodnutí žalovaného a str. 25 – 37 zprávy o daňové kontrole). Pro účely řízení o kasační stížnosti jsou podstatné zejména následující úvahy orgánů daňové správy.

[6] Žalobkyně do svého interního systému dne 26. 5. 2015 zadala informaci, že vlastníkem lesního pozemku je společnost Stenwood, přestože vklad vlastnického práva

pokračování

ve prospěch této společnosti byl do katastru nemovitostí zapsán až dne 12. 6. 2015. Jakým způsobem se žalobkyně dozvěděla o převodu vlastnického práva k lesnímu pozemku ve prospěch společnosti Stenwood, nebylo v daňovém řízení postaveno najisto. Dle správce daně i žalovaného nicméně pro posouzení věci bylo podstatné, že žalobkyně měla informace o vlastnictví lesního pozemku, a tedy i dřevní hmoty. Žalobkyně tak dle orgánů daňové správy disponovala rovněž podstatnými informacemi o okamžiku převodu vlastnického práva k lesnímu pozemku ve prospěch společnosti FORESTMAN. Musela si tedy být vědoma, že společnost FORESTMAN nebyla ke dni uzavření kupní smlouvy mezi touto společností a společností SKOGAR (tj. 15. 6. 2015), a dokonce ani ke dni uzavření smlouvy mezi společností SKOGAR a žalobkyní (tj. 24. 6. 2015), v katastru nemovitostí zapsána jako vlastník lesního pozemku (vklad byl proveden 9. 7. 2015), jehož součástí byla obchodovaná dřevní hmota.

[7] Výše uvedené skutečnosti svědčily dle žalovaného o neobezřetnosti jednání žalobkyně v obchodním vztahu se společností SKOGAR. O neobvyklém vztahu žalobkyně a společností SKOGAR svědčilo i to, že žalobkyně vstoupila do obchodního vztahu s touto společností přesto, že byla pro žalobkyni novým obchodním partnerem, využívala tzv. virtuální sídlo, a o její ekonomické situaci žalobkyně nemohla získat potřebné informace (účetní závěrky společnosti SKOGAR nebyly v obchodním rejstříku zveřejněny). Tvrzení žalobkyně, že před uzavřením kupní smlouvy jí společnost SKOGAR předložila povolení k těžbě dřeva, čímž získala o této společnosti potřebné informace, správce daně ani žalovaný nepřisvědčili. Žalobkyně se společností SKOGAR uzavřela kupní smlouvu dne 24. 6. 2015 a sdělení Magistrátu města Jihlavy, dle kterého je možné za splnění v něm uvedených předpokladů realizovat na lesním pozemku těžbu, bylo vydáno dne 24. 8. 2015.

[8] Nestandardní byla dle žalovaného a správce daně také smlouva o půjčce uzavřená mezi žalobkyní a společností LESY CHALUPA. Smlouva o půjčce neobsahuje žádné sankce, které by věřitel (společnost LESY CHALUPA) mohl uplatnit, pokud by se dlužník (žalobkyně) dostal do prodlení, ani žádné zajišťovací instituty. Žalobkyně se zavázala uhradit dlužnou částku nejpozději do 30. 6. 2016, nicméně v prosinci 2017 stále zbývala k úhradě částka ve výši 1.258.838 Kč, aniž by společnost LESY CHALUPA učinila kroky k jejímu vymožení.

[9] Krajský soud vypořádal nejprve námitku žalobkyně, dle níž jí správce daně ve výzvě podle § 92 odst. 4 daňového řádu ze dne 27. 6. 2018 (dále jen „výzva správce daně“) poskytl nepřiměřeně krátkou lhůtu k prokázání interních kontrolních mechanismů. Podle krajského soudu prokázání této skutečnosti není tak složitou otázkou, aby poskytnutá desetidenní lhůta byla nepřiměřená. Nadto žalobkyně neuvedla, jak bylo postupem správce daně zasaženo do její právní sféry. Krajský soud proto shledal žalobní námitku nedůvodnou.

[10] Žalobní námitka zpochybňující závěry žalovaného ohledně absence interních kontrolních mechanismů byla dle krajského soudu zcela obecná, přičemž žalobkyně fungování interních kontrolních mechanismů neosvětlila ani v odvolání či v žalobě. Požadavek žalobkyně, aby správce daně sdělil konkrétní kroky, které měla učinit, nemá dle krajského soudu oporu v zákonné úpravě.

[11] Žalobkyně též zpochybnila údajný závěr správce daně, že jí ke dni 26. 5. 2015 nemohlo být známo, že vlastníkem lesního pozemku je společnost Stenwood (viz odstavec [6] výše). Dle krajského soudu byla tato námitka vypořádána v rozhodnutí žalovaného, který dospěl k závěru, že žalobkyně informací mohla disponovat, byť existují rozpory ohledně zdroje této informace. Podle krajského soudu žalobkyně argumentaci žalovaného v žalobě nerozporovala, pouze zopakovala odvolací námitku napadající platební výměr. Nadto je pro projednávanou věc podle krajského soudu podstatné nikoliv to, z jakého zdroje se žalobkyně tuto informaci dozvěděla, ale okamžik, kdy se ji dozvěděla.

[12] Dle žalobkyně dále vznikl rozpor v hodnocení výpovědí Jiřího Chalupy (jednatel společnosti LESY CHALUPA) a M. K. (zaměstnanec žalobkyně zmocněný k jednání za ni) správcem daně a žalovaným. K této námitce krajský soud shrnul podstatné skutečnosti vyplývající ze svědeckých výpovědí a uvedl, že se ztotožňuje se závěry správce daně. Co se týče nestandardních okolností smlouvy o půjčce uzavřené mezi žalobkyní a společností LESY CHALUPA (viz odstavce [4] a [8] výše), je dle krajského soudu tvrzení žalobkyně obecné, aniž konkrétně rozporovala argumentaci žalovaného či správce daně.

[13] Žalobkyně dále zpochybnila závěry týkající se jejího vztahu se společností SKOGAR (viz odstavec [7] výše). Krajský soud se i v tomto případě ztotožnil se závěry žalovaného, které považoval ve spojení s argumentací obsaženou ve zprávě o daňové kontrole za věcně a logicky správné, srozumitelné a přezkoumatelné. Tvrzení žalobkyně, že jí společnost SKOGAR k doložení své důvěryhodnosti předložila povolení k těžbě, považoval krajský soud za nepravdivé, neboť uvedené povolení bylo Městským úřadem v Jihlavě vydáno v srpnu 2015, tedy až po realizaci obchodní transakce mezi žalobkyní a společností SKOGAR (viz odstavce [4] a [7] výše).

[14] Proti rozsudku krajského soudu brojí žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[15] Stěžovatelka namítá, že krajský soud dospěl k nesprávnému právnímu závěru ohledně přiměřenosti lhůty stanovené výzvou správce daně k prokázání interních kontrolních mechanismů. Není podle ní podstatné, že sama nekonkretizovala úkony a důkazy, které kvůli nepřiměřenosti lhůty nemohla předložit; smyslem její argumentace je, že správce daně omezil její prostor k reakci „jako celku“. Krajský soud dále nesprávně vyhodnotil, že stěžovatelka byla vyzvána k prokázání interních mechanismů kontroly, neboť dle stěžovatelky byla lhůta stanovena k vyjádření ke všem zjištěným skutečnostem.

[16] Závěr krajského soudu, že stěžovatelka nevysvětlila existenci a fungování interních kontrolních mechanismů, není pravdivý, neboť stěžovatelka v žalobě uvedla, že ověření obchodních partnerů prováděla na základě informací z veřejně dostupných zdrojů, například z obchodního rejstříku. Za „zmatečný“ a nedostatečně odůvodněný považuje stěžovatelka závěr krajského soudu týkající se její vědomosti o vlastníkově lesního pozemku.

[17] Stěžovatelka též namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů. Krajský soud dle stěžovatelky konkrétně nevypořádal žalobní námitky, že (a) existuje rozpor mezi závěrem správce daně a žalovaného ohledně výpovědí Jiřího

pokračování

Chalupy a M. K., a (b) došlo k nesprávnému posouzení nestandardnosti smlouvy o půjčce, kterou stěžovatelka uzavřela se společností LESY CHALUPA.

[18] Se závěrem krajského soudu o nepravdivosti tvrzení stěžovatelky, dle něhož jí společnost SKOGAR předložila povolení k těžbě, se stěžovatelka neztotožňuje. Podle stěžovatelky není postaveno najisto, jaké povolení jí společnost SKOGAR předložila. Stěžovatelka zpochybňuje rovněž zjištěnou výši neodvedené DPH, která dle ní činí nejvýše částku ve výši 53.182 Kč.

[19] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s napadeným rozsudkem. K námitce nepřiměřenosti lhůty stanovené výzvou správce daně uvádí, že stěžovatelka byla touto výzvou vyzvána toliko k prokázání přijatých opatření a interních kontrolních mechanismů. Prostor pro vyjádření ke všem zjištěním správce daně a vytvoření relevantní argumentace byl stěžovatelce dán jinou výzvou, na kterou stěžovatelka rovněž nereagovala. Žalovaný se tak ztotožňuje s právním posouzením krajského soudu.

[20] Námitku stěžovatelky, dle níž provedla kontrolu dodavatele (společnosti SKOGAR) v obchodním rejstříku a krajský soud proto „*nepravdivě*“ uvedl, že nepředložila informaci o interních kontrolních mechanismech, nepovažuje žalovaný za důvodnou; z napadeného rozsudku vyplývá, že krajský soud tvrzení stěžovatelky o kontrole obchodního rejstříku respektoval, nepovažoval jej však za dostatečné. Žalovaný nespatřuje vadu ani ve vypořádání námítky týkající se vědomosti stěžovatelky o vlastníkově lesního pozemku. Nedůvodná je podle žalovaného rovněž kasační argumentace ohledně údajného rozporu v hodnocení svědeckých výpovědí Jiřího Chalupy a M. K. žalovaným a správcem daně. Tvrdí-li stěžovatelka, že není postaveno najisto, jaké potvrzení či povolení bylo společností SKOGAR předloženo, nepovažuje žalovaný toto tvrzení za věrohodné. Stěžovatelka uvedené nenamítala v průběhu daňového řízení, ani v žalobě. Tvrzení stěžovatelky o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku jsou pouze obecná, přičemž krajský soud se dle žalovaného dostatečně vypořádal se všemi žalobními námitkami a jeho závěry jsou jednoznačné.

[21] Nejvyšší správní soud nejdříve hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná a stěžovatelka je zastoupena advokátkou (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud poté přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[22] Kasační stížnost není důvodná.

[23] Dříve, než se bude Nejvyšší správní soud věnovat vlastnímu posouzení kasačních námitek, považuje za vhodné zdůraznit, že z § 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s., a ze setrvalé judikatury Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 26. 1. 2015, č. j. 8 As 109/2014 - 70; všechna citovaná rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), vyplývá, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční.

Obsah a kvalita kasační stížnosti proto do značné míry předurčuje nejen rozsah přezkumné činnosti, ale logicky i obsah rozsudku soudu. Je proto odpovědností stěžovatelky, aby v kasační stížnosti dostatečně specifikovala skutkové a právní důvody, pro které napadá rozhodnutí krajského soudu. Rozsudek krajského soudu je tedy přezkoumáván v intencích kasačních námitek, se zřetelem k důvodům obsaženým v § 103 odst. 1 s. ř. s.

[24] Stěžovatelka jako stěžejní důvod kasační stížnosti uvádí, že krajský soud nesprávně posoudil skutečnost, zda mohla či měla vědět, „že dotčený obchod je stížen daňovým podvodem, protože není najisto prokázáno, že se vůbec daňový podvod stal“. Samotná kasační argumentace se však uvedeného týká jen okrajově. Namísto věcné polemiky se závěry krajského soudu a přílehlavé právní argumentace stěžovatelka převážně jen opakuje své argumenty uplatněné v daňovém řízení a v řízení před krajským soudem. Značná část stěžovatelkou formulovaných kasačních námitek pak zpochybňuje přezkoumatelnost napadeného rozsudku a nikoli věcné posouzení krajského soudu.

[25] Nejvyšší správní soud nejprve přistoupil k posouzení námitky nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. Případnou nepřezkoumatelností rozsudku je totiž povinen se podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat z úřední povinnosti, a to i bez námitky stěžovatelky. Vlastní přezkum rozsudku je pak možný pouze za předpokladu, že splňuje kritéria přezkoumatelnosti, tedy že je srozumitelný a vychází z důvodů, z nichž je zřejmé, proč krajský soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku jeho rozhodnutí. Tato kritéria napadený rozsudek splňuje.

[26] Dle stěžovatelky krajský soud v napadeném rozsudku neuvedl jednoznačné závěry a nedostatečně vypořádal některé žalobní námitky. Nejvyšší správní soud má za to, že stěžovatelka nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku *de facto* namítá (i) tvrzením, že se krajský soud nevyjádřil k namítanému rozporu v hodnocení výpovědi Jiřího Chalupy a M. K., (ii) tvrzením, že se krajský soud dostatečně nevypořádal s žalobní námitkou, dle níž nebyla prokázána nestandardnost smlouvy o půjčce uzavřené se společností LESY CHALUPA, (iii) tvrzením o „zmatečném“ vyjádření krajského soudu k žalobní námitce týkající se získání informace o vlastníkově lesního pozemku a (iv) tvrzením, dle kterého je závěr krajského soudu o neuvedení konkrétního interního kontrolního mechanismu v přímém rozporu s obsahem žaloby.

[27] Krajský soud v rozsudku řádně vyložil důvody svého rozhodnutí a jeho závěry jsou podpořeny srozumitelnou a logickou argumentací. Krajský soud se vypořádal se všemi podstatnými žalobními námitkami, včetně námitek uvedených v odstavci [26] výše. Žalobním tvrzením o rozporu v hodnocení svědeckých výpovědí se krajský soud zabýval v odstavci 20 napadeného rozsudku, v němž shrnul skutečnosti vyplývající ze svědeckých výpovědí a uvedl, že se ztotožňuje s hodnocením žalovaného a správce daně. S ohledem na velmi obecnou formulaci této žalobní námitky a k ní se vztahující velice stručnou argumentaci (str. 28 žaloby) považuje Nejvyšší správní soud její vypořádání ze strany krajského soudu za dostatečné.

[28] Krajský soud se odpovídajícím způsobem vypořádal rovněž s námitkou týkající se prokázání nestandardních okolností smlouvy o půjčce uzavřené stěžovatelkou se společností LESY CHALUPA (odstavec 21 napadeného rozsudku). Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s jeho závěrem, dle kterého stěžovatelka v žalobě pouze obecně

pokračování

vyjádřila svůj opačný názor (totiž že nesouhlasí s tím, že by tato smlouva byla nestandardní), aniž by relevantním způsobem zpochybnila argumentaci správce daně a žalovaného. Totéž lze konstatovat v případě žalobní námitky týkající se získání informací o vlastníkově lesního pozemku; stěžovatelka v žalobě nebrojila proti závěrům žalovaného, nýbrž pouze zopakovala svoji argumentaci uplatněnou v odvolání proti platebnímu výměru (str. 17 žaloby). Nejvyšší správní soud tak považuje vypořádání i těchto námitek ze strany krajského soudu za dostatečné.

[29] Stěžovatelka dále tvrdí, že v žalobě specifikovala interní kontrolní mechanismus, což je v přímém rozporu s tvrzením krajského soudu v odstavci 18 napadeného rozsudku; k tomu odkazuje na žalobní argumentaci, v níž uvedla, že zjišťovala informace o svých obchodních partnerech z veřejně dostupných zdrojů, např. z obchodního rejstříku. Dle Nejvyššího správního soudu je nutné chápat závěr krajského soudu v kontextu celého obsahu napadeného rozsudku a nikoli izolovaně, jak to učinila stěžovatelka. Z napadeného rozsudku (viz např. jeho odstavec 26) je patrné, že krajský soud si byl vědom, že stěžovatelka poukazovala na ověření obchodních partnerů v obchodním rejstříku, nepovažoval však tuto skutečnost, v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (srovnej rozsudky ze dne 28. 4. 2020, č. j. 4 Afs 145/2019 - 62, a ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 - 59), za dostatečnou formu ověření důvěryhodnosti dodavatele. Nejvyšší správní soud se s tímto hodnocením ztotožňuje. Co se týče vlastní kvality odůvodnění napadeného rozsudku, argumentace krajského soudu v odstavci 18 napadeného rozsudku může působit stručně. Přesto je však z napadeného rozsudku zřejmé, že tvrzení stěžovatelky o čerpání informací z veřejně dostupných zdrojů krajský soud neopomenul při svém rozhodování zohlednit. Nejvyšší správní soud tak ani tuto kasační námitku neshledává důvodnou.

[30] Nejvyšší správní soud dodává, že žaloba byla sice obsáhlá (celkem 30 stran textu), ale většinou představuje pouhou rekapitulaci předchozího daňového řízení, doplněnou o obecný nesouhlas se závěry žalovaného, aniž by z textu byly zřejmé konkrétní žalobní námitky a k nim se vztahující právní argumentace. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, závazek dostatečného odůvodnění rozhodnutí soudu „nemůže být chápán tak, že vyžaduje za všech okolností podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument účastníka (srovnej např. rozsudek ve věci *V. H. v. The Netherlands*, ze dne 19. 4. 1994, Series No. A 288). To by mohlo vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním a kontraproduktivním důsledkům jsoícím v rozporu se zásadou efektivitivy a hospodárnosti řízení. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se městský soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení tak, aby žádná z nich nezůstala bez náležité odpovědi. Odpověď na základní námitky však v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na některé námitky dílčí a související“. Současně platí, že krajský soud je povinen přezkoumat napadený rozsudek v rozsahu, v jakém proti němu stěžovatelka řádně brojí – tedy v rozsahu, v jakém jej konkrétně a výslovně zpochybnila jak uvedením relevantních skutečností, tak předložením právních argumentů (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2006, č. j. 1 Azs 244/2004 - 49). S ohledem na výše uvedené se dle Nejvyššího správního soudu krajský soud vypořádal s žalobními námitkami odpovídajícím způsobem a lze uzavřít, že napadený rozsudek není nepřezkoumatelný.

[31] Nejvyšší správní soud dodává, že krajský soud nepochybil ani tím, že vyhodnotil-li jako správnou argumentaci žalovaného a správce daně, převzal jejich závěry, podpořené srozumitelnou argumentací, do odůvodnění svého rozhodnutí (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130, č. 1350/2007 Sb. NSS).

[32] Kasační důvod ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. tedy není dán.

[33] Co se týče vlastního právního posouzení věci [kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], dle stěžovatelky krajský soud nesprávně vyhodnotil, že výzvou správce daně jí byla poskytnuta dostatečná lhůta k prokázání interních kontrolních mechanismů. Správce daně stěžovatelku vyzval podle § 92 odst. 4 daňového řádu k doložení důkazních prostředků a prokázání „*přijetí interních kontrolních mechanismů a relevantních opatření, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že daňový subjekt o podvodu na DPH se zřetelem ke všem okolnostem mohl vědět*“. Nejvyšší správní soud považuje závěr krajského soudu za správný, neboť znění výzvy nezbuzuje pochybnosti o tom, ke splnění jaké konkrétní povinnosti správce daně stěžovatelku vyzval. Ztotožnit se lze rovněž se závěrem krajského soudu, dle kterého je délka poskytnuté lhůty, s ohledem na charakter povinnosti, k jejímuž splnění byla stěžovatelka vyzývána, přiměřená.

[34] Námitka stěžovatelky, že nebyla povinna tvrdit, jak konkrétně bylo zasaženo do její právní sféry (tj. například jaké důkazní návrhy nemohla uplatnit), neboť správce daně „*omezil prostor k reakci stěžovatelky jako celku*“, není namístě. Jak správně dovodil krajský soud, o zásahu do stěžovatelčiných práv by bylo možné uvažovat například v situaci, pokud by stěžovatelka předložila požadované důkazní prostředky po uplynutí stanovené lhůty a správce daně by k nim nepřihlédl. Tak tomu však v projednávané věci nebylo. Stěžovatelka na výzvu správce daně (stejně jako na výzvu ze dne 7. 8. 2018, č. j. 2985804/18/3212-60562-809655, kterou byla podle § 88 odst. 3 daňového řádu vyzvána k vyjádření a návrhu na doplnění výsledku kontrolního zjištění) věcně nereagovala ani po uplynutí stanovené lhůty. Konkrétní dopad do svých subjektivních práv pak neosvětlila ani v žalobě, ani v kasační stížnosti. Kasační námitku tak Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnou.

[35] Další kasační námitkou brojila stěžovatelka proti závěru krajského soudu, dle kterého jí společnost SKOGAR nemohla předložit povolení k těžbě dřevní hmoty, neboť to bylo vydáno až v srpnu 2015. Dále stěžovatelka namítá, že maximální možná částka neodvedené DPH mohla činit 53.182 Kč. Veškerá argumentace, uvedená v tomto odstavci, byla stěžovatelkou poprvé uplatněna teprve v kasační stížnosti, nemá svůj předobraz v žalobě, ačkoli v ní uplatněna být mohla, a představuje tedy nepřípustné námitky dle § 104 odst. 4 s. ř. s. Nejvyšší správní soud se jimi tak dále nezabýval.

[36] Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nedůvodnou, zamítl ji za podmínek vyplývajících z § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

[37] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věta první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka byla v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšná, právo na náhradu nákladů řízení jí nenáleží.

pokračování

Žalovaný byl ve věci úspěšný, nevznikly mu však náklady přesahující běžný rámec jeho úřední činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se žádnému z účastníků náhrada nákladu řízení nepřiznává.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 3. listopadu 2022

JUDr. Tomáš Rychlý  
předseda senátu