



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Jana Kratochvíla a Mgr. Radovana Havelce ve věci žalobkyně: **Klektáky s. r. o.**, sídlem Emila Filly 13, Ostrava, zastoupené advokátem Mgr. Janem Tomsem, sídlem Emila Filly 13, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 10. 2019, č. j. 41286/19/5300-22441-701296, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 12. 2020, č. j. 22 Af 61/2019 - 39,

**t a k t o :**

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

**Odůvodnění:**

## I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj doměřil žalobkyni dne 11. 10. 2018 dvěma dodatečnými platebními výměry daň z přidané hodnoty za období říjen a listopad 2014 ve výši 1 764 252 Kč, respektive 511 501 Kč. Tento postup byl výsledkem daňové kontroly, při níž správce daně dospěl k závěru, že žalobkyni nelze uznat nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společnosti CI Intect s.r.o., od které žalobkyně nakoupila zmražené kuřecí maso. Podle správce daně žalobkyně věděla či vědět měla, že se svým plněním zapojuje do podvodného řetězce na DPH.

[2] Žalobkyně se proti oběma platebním výměrům bránila odvoláním. Žalovaný svým v záhlaví uvedeným rozhodnutím odvolání zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

[3] Žalovaný konstatoval, že v měsících říjen a listopad 2014 žalobkyně uskutečnila několik obchodů s mraženým kuřecím masem. Při těchto obchodech vykázala vysoký obrat (v souhrnu převyšující částku 15 milionů Kč) a nízkou daňovou povinnost (16 173 Kč a 4 519 Kč). Kuřecí maso nakoupila od společnosti CI Intect, jejímž předmětem podnikání byl obchod s kovovými výrobky. Chybějící daň byla identifikována u dodavatele žalobkyně. Společnost CI Intect se pro místně příslušného správce daně stala nekontaktní a za předmětná období nepodala daňová přiznání. Podle žalovaného se nejednalo o běžné nezaplacení daně, ale o nestandardní obchody, které svědčí o podvodném charakteru řetězce. Mezi nestandardnosti zařadil nesrovnalosti ohledně způsobu zahájení obchodní spolupráce s dodavatelem a rozdílný přístup k dodavateli a odběrateli týkající se řádného uzavření kupní smlouvy. S dodavatelem žalobkyně písemnou smlouvu neuzavřela. Žalovaný dále popsal nevěrohodnost dodavatele s ohledem na jeho předchozí obchodní aktivity, sídlo a nedostatek dostupných údajů na internetu.

[4] Následně se žalovaný zabýval existencí objektivních okolností podvodu, tedy splnění vědomostního testu. Za tyto okolnosti považoval nedůvěryhodnost dodavatele, absenci písemné smlouvy s dodavatelem, absenci kontroly zboží žalobkyní, platby za zboží bez účasti vlastních peněžních prostředků žalobkyně, dodávání zboží do skladu společnosti ROCHUS v rozporu s obsahem kupní smlouvy s odběratelem a nesrovnalosti v přepravních dokladech.

[5] V závěru žalovaný zhodnotil, že žalobkyně vzhledem ke zjištěným objektivním okolnostem nepřijala dostatečná opatření pro to, aby zamezila své účasti na podvodu s DPH. Žalobkyně si nevyžádala doklad o oprávnění osoby, se kterou jednala, jednat za společnost dodavatele, neinformovala se o obchodní činnosti dodavatele, nevěnovala pozornost skutečnostem zjistitelným o dodavateli z veřejných rejstříků. Žalobkyně mohla a měla reagovat na skutečnost, že jí bylo dodáváno jiné zboží, dodané zboží měla na skladě ověřit, a měla se více zabývat tím, proč dodavatel požaduje zasílání plateb na zahraniční účet.

[6] Se svými námitkami žalobkyně neuspěla ani u Krajského soudu v Ostravě, který její žalobu zamítl. Krajský soud považoval rozhodnutí žalované za správné a přesvědčivé a dostatečně odůvodněné.

## II. Shrnutí kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

pokračování

[7] Žalobkyně (stěžovatelka) se proti rozsudku krajského soudu bránila kasační stížností. Konkrétně namítla, že závěry krajského soudu a žalovaného nemají oporu v dokazování. Není postaveno na jisto, že byl spáchán daňový podvod. Nebylo prokázáno, že o účasti na daňovém podvodu věděla či mohla vědět. K tíži stěžovatelky jsou dány okolnosti, které nemohla ovlivnit. Nelze ani dospět k závěru, že neučinila potřebná opatření, aby zamezila své účasti na podvodu. Nakonec stěžovatelka namítá, že žalovaný při hodnocení důkazů nepostupoval v souladu se zákonem. Všechny důkazy byly hodnoceny v její neprospěch.

[8] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti a poukázal na odůvodnění svého rozhodnutí a napadeného rozsudku.

### III. Právní hodnocení

[9] Úvodem Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že rozsudek krajského soudu ani rozhodnutí žalovaného nejsou nepřezkoumatelné. Nepřezkoumatelné totiž není rozhodnutí, z jehož odůvodnění lze zjistit, jaký názor soud či správní orgán zaujal na skutkové a právní otázky, které jsou podstatné pro rozhodnutí (usnesení rozšířeného senátu ze dne 5. 12. 2017, č.j. 2 As 196/2016 - 123, bod 29; k významu přezkoumatelnosti soudního rozhodnutí obecně pak bod 30 tamtéž). Správnost a úplnost skutkových a právních úvah, na nichž žalovaný a krajský soud svá rozhodnutí založili, je potom otázkou zákonnosti jejich rozhodnutí, nikoli přezkoumatelnosti.

#### III.1 Obecně k daňovým podvodům

[10] Podle ustálené judikatury Soudního dvora i Nejvyššího správního soudu je nárok na odpočet daně nedílnou součástí systému DPH a zásadně nesmí být omezen. Výjimku představují situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Podvodem na DPH se označuje situace, v níž jeden daňový subjekt jako účastník podvodu neodvede státní pokladně vybranou DPH, a další subjekt si ji naopak odečte, aby získal daňové zvýhodnění. Takový postup narušuje daňovou neutralitu. Jedná se o situaci, která je v rozporu se zákonem o dani z přidané hodnoty i se směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty.

[11] Soudní dvůr EU se s podvody na DPH zabýval v mnoha rozsudcích (např. *Optigen*, spojené věci C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Kittel*, spojené věci C-439/04 a C-440/04 či *Mahagében*, spojené věci C-80/11 a C-142/11). Jako podvod na DPH označil situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem daňového práva, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Za takové situace je při posuzování nároku na odpočet daně nutné hodnotit všechny okolnosti transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 - 38, bod 34).

[12] Účast daňového subjektu v řetězci, který byl zasažen daňovým podvodem, se posuzuje v tomto testu: 1) správce daně je povinen vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, tedy vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu

možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo; 2) pokud správce daně prokáže, že byl spáchán daňový podvod, zkoumá subjektivní stránku účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu; nejdříve musí prokázat, že existují objektivní okolnosti, které svědčí o tom, že daňový subjekt o podvodném charakteru obchodů věděl, nebo vědět měl; 3) daňový subjekt poté však může prokázat, že přijal veškerá rozumná opatření, která měla zamezit tomu, aby se účastnil podvodných obchodů.

[13] Existenci podvodu na DPH prokazuje výhradně správce daně. Totéž platí i o zapojení daňového subjektu do podvodu včetně toho, že daňový subjekt měl vědět, či dokonce přímo věděl o objektivních okolnostech, které nasvědčují tomu, že obchodní transakce byla zasažena podvodem. Teprve v posledním kroku, v němž se zkoumá, zda daňový subjekt přijal dostatečná opatření, aby své účasti na podvodu na DPH zabránil, neleží důkazní břemeno na správci daně, ale na daňovém subjektu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 10. 2022, č. j. 10 Afs 324/2020 - 104, bod 23).

[14] V nynější věci stěžovatelka zpochybňuje všechny kroky testu. Nejvyšší správní soud se k nim popořadě vyjádří.

### *III.2 Daňový podvod a chybějící daň*

[15] Stěžovatelka předně zpochybňuje závěry žalovaného i krajského soudu týkající se chybějící daně (vzniku podvodu).

[16] Při prokazování existence podvodu musejí daňové orgány vysvětlit, v čem tkvěla jeho podstata, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se jednalo o daňový podvod (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017 - 63, bod 38). Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasně patrné, že byla narušena daňová neutralita, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním nebo více subjekty v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem daňového zvýhodnění.

[17] Okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) i v době následující po uzavření obchodu (např. nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení činnosti, nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami; rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2020, č.j. 1 Afs 304/2019 - 33, bod 27).

[18] V nyní posuzované věci finanční orgány zjistily daňový podvod v následujícím dodavatelsko-odběratelském řetězci:

#### **CI Intect → stěžovatelka → KOVÁŘ plus**

[19] Finanční orgány zjistily, že stěžovatelka nakupovala v roce 2014 maso od společnosti CI Intect, která v řetězci působila jako *missing trader* (subjekt, který zmizí a s ním zmizí i DPH, kterou měl odvést státu). Společnost následně byla nekontaktní a v roce 2019 zrušena. Za říjen a listopad roku 2014 nepodala daňové přiznání. Neodvedla tedy ani daň, kterou jí uhradila stěžovatelka a u které si stěžovatelka nárokovala odpočet DPH.

[20] Tomu, že nejde o případ pouhého nezaplacení daně, ale o daňový podvod, nasvědčují další zjištěné skutečnosti. Stěžovatelka nejdříve uzavřela smlouvu se svým odběratelem a teprve poté hledala dodavatele. Zboží bylo dodáno na jiné místo, než bylo

pokračování

ujednáno ve smlouvě s odběratelem. Společnost CI Intect obchodovala s kovovými výrobky a neměla žádnou historii obchodu s masem ani nedisponovala oprávněním Státní veterinární správy k obchodům s živočišnými produkty. Stěžovatelka s ní neuzavřela písemnou smlouvu a platby prováděla na zahraniční účet této společnosti. Stěžovatelka si nedělala žádný průzkum trhu, ani nevyhledávala reference o svém dodavateli na webových stránkách.

[21] K námitce stěžovatelky je nutno uvést, že není pravdou, že žalovaný chybně uvedl, že společnost CI Intect měla virtuální sídlo. V bodě 43 rozhodnutí uvedl, že sídlila v bytovém domě, což ohodnotil jako rizikovou okolnost. Za tu považoval také skutečnost, že společnost nezveřejňovala své účetní závěrky. Nejvyšší správní soud souhlasí, že tyto okolnosti samy o sobě nemusí svědčit o nestandardnosti obchodního vztahu. Jde však o faktory, které činí obchod rizikovější. Přitom tyto faktory je nutno posuzovat ve spojení se všemi ostatními zjištěnými okolnostmi.

[22] Dle Nejvyššího správního soudu krajský soud a finanční orgány přesvědčivě vysvětlily, v čem shledaly podvod na DPH. Byla identifikována chybějící daň a zjištěné podezřelé okolnosti jsou dostatečné pro závěr, že se jednalo o daňový podvod. Zjištěné skutečnosti mají oporu ve správním spise.

[23] Stěžovatelka dále namítla, že nebyly provedeny důkazy daňovými přiznáními společnosti CI Intect z roku 2014. To však není vadou, neboť takový důkaz proveden být nemohl. Žalovaný ve svém rozhodnutí zdůraznil, že za říjen a listopad 2014 tato společnost daňová přiznání na DPH nepodala. Tento závěr má oporu ve správním spisu. Z vyjádření zaměstnankyně Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, územní pracoviště Ostrava I (email ze dne 17. 7. 2015) jakož i ze zprávy o daňové kontrole společnosti CI Intect z 9. 10. 2015 vyplývá, že tato společnost je nekontaktní a od roku 2013 daňová přiznání k DPH nepodávala.

[24] Námitky stěžovatelky ohledně neprokázání existence podvodu na dani jsou tedy nedůvodné.

### *III.3 Objektivní okolnosti a stěžovatelčino zapojení*

[25] Jde-li o subjektivní stránku, tedy zaviněnou účast na podvodných obchodech, správce daně musí prokázat, že existují objektivní okolnosti, které svědčí o tom, že stěžovatelka o podvodném charakteru obchodů věděla, nebo vědět mohla a měla.

[26] Žalovaný zjistil tyto objektivní okolnosti svědčící o stěžovatelčině zaviněné účasti na podvodném řetězci:

1. Způsob zahájení obchodní spolupráce s dodavatelem i odběratelem. Stěžovatelka nejdříve uzavřela smlouvu s odběratelem a poté hledala dodavatele.
2. Nedůvěryhodnost dodavatele, který neměl žádnou historii obchodu s masem a jeho předmět podnikání byl jiný.
3. Absence smluvní dokumentace s dodavatelem.
4. Stěžovatelka neprováděla kontrolu zboží.
5. Stěžovatelka platila za zboží na účet v zahraničí, a to až po obdržení platby od odběratele.

6. Zboží bylo skladováno jinde, než bylo uvedeno ve smlouvě s odběratelem. Odběratel odebral veškeré zboží, byť neodpovídalo jeho požadavkům ohledně značky výrobce.
7. Nesrovnalosti v dokladech o dodavateli zboží.

[27] Krajský soud u těchto okolností pouze korigoval závěr žalovaného o nesrovnalostech v dokladech o dodavateli zboží. Uvedl, že dodací listy a CMR listy získal žalovaný přímo od společnosti ROCHUS a není tedy postaveno najisto, zda měla tyto doklady žalobkyně k dispozici a zda si tedy právě z CMR listů mohla učinit závěr o tom, že zboží je pořízováno z jiného státu EU a je přepravováno v rychlém časovém sledu. Podle krajského soudu však skutečnost, že zboží nepochází přímo od společnosti CI Intect, musela být žalobkyni zjevná. Vědomost žalobkyně o původu zboží vyplývá z jejího vlastního vyjádření při ústním jednání se správcem daně konaném dne 25. 10. 2017, kde uvedla, že se snažila neúspěšně kontaktovat společnost Tenderfood (společnost se sídlem na Slovensku) jako potenciálního dodavatele kuřecího masa. Tato společnost však měla podle tvrzení žalobkyně být napojena přímo na své obchodní partnery, mezi které se měla řadit i společnost CI Intect.

[28] Krajský soud dále uznal, že stěžovatelka nedisponovala (a ani disponovat nemusela) povolením a náležitými znalostmi k tomu, aby kontrolovala kvalitu dodávaného kuřecího masa. Jedná se však pouze o jednu z dílčích zjištěných objektivních okolností a podle krajského soudu nesprávný závěr žalovaného o této skutečnosti nemá vliv na zákonnost a logickou soudržnost napadeného rozhodnutí.

[29] Nejvyšší správní soud souhlasí s krajským soudem, že žalovaný uvedl dostatečný výčet okolností, které ve svém souhrnu přesvědčivě dokládají, že ze strany stěžovatelky nešlo o standardní obchodní vztah s dodavatelem. Není vadou, že se jednotlivě nejedná o okolnosti, které by byly protizákonné či jinak v obchodním styku vyloučené. Stěžovatelka samozřejmě může takovým způsobem obchodovat. Nese však riziko, které je s tím spojeno. Pokud stěžovatelka dobrovolně vešla v obchodní styk s takovým dodavatelem, může to mít pro ni nepříznivé právní následky. Jedním z nich je, že finanční orgány mohou dojít k závěru, že jde ve svém souhrnu o natolik nestandardní okolnosti, že stěžovatelce nebude uznán odpočet DPH za přijatá plnění od tohoto dodavatele.

[30] Navíc je třeba zdůraznit, že žádná z uvedených okolností nebyla mimo sféru vlivu stěžovatelky. Stěžovatelka patrně zaměňuje tyto objektivní okolnosti s nestandardními okolnostmi, které byly podstatné v předchozím kroku a na základě kterých žalovaný dospěl k závěru o existenci podvodu na DPH. Tyto dvě kategorie je však nutno odlišovat. Závěr o existenci daňového podvodu se nemusí zakládat pouze na okolnostech, na které mohl mít daňový subjekt vliv. Existence daňového podvodu je objektivní skutečností a nemá vztah k otázce zavinění daňového subjektu.

#### *III.4 Preventivní opatření přijatá stěžovatelkou*

[31] Zjistí-li správce daně konkrétní objektivní okolnosti a dostatečně prokáže, že daňový subjekt věděl, resp. vzhledem k dané situaci měl vědět, že sporná obchodní operace je, či bude stižena podvodem, tento jeho závěr bez dalšího ještě nevede k odmítnutí vratky nadměrného odpočtu. Daňový subjekt pak totiž ještě musí dostat možnost prokázat, že přijal veškerá rozumná opatření, aby se nezapojil do pochybných obchodních operací, které byly stiženy podvodem (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne

pokračování

25. 7. 2019, čj. 10 Afs 182/2018 - 42, bod 41; či ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 - 60, bod 42). Ve třetím kroku tak finanční orgány zkoumají, zda daňový subjekt přijal dostatečná opatření k tomu, aby zabránil své účasti na daňovém podvodu. Smyslem tohoto kroku je zjistit, zda daňový subjekt i při existenci podezřelých objektivních okolností přijal taková opatření, která ve svém souhrnu osvědčí, že o zapojení do daňového podvodu vědět nemohl.

[32] Finanční orgány a krajský soud dospěly ke správnému závěru, že stěžovatelka přijetí takových opatření neprokázala. Zjistily, že nečinila žádné kroky vedoucí k ověření svých obchodních partnerů, nebo tyto kroky činila, avšak v nedostatečné, čistě formální rovině (typicky ověřením údajů v databázích na internetu).

[33] Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že nelze požadavek evropské judikatury stran prověřování věrohodnosti obchodních partnerů v řetězci bezmezně rozšiřovat. Naopak, zcela namísto takový požadavek bude tam, kde již samotný dodavatel (z hlediska jeho samotné faktické existence, sídla, kontaktosti), s nímž daňový subjekt uzavírá obchod, nebo samotný předmět dodávky (rizikovitost komodity, rozsah dodávky, fakticita plnění, relevantnost komodity ve vztahu k předmětu činnosti apod.), její cena či jiné okolnosti budou vykazovat určité znaky pochybností o solidnosti transakce, její vážnosti či smyslu a úmyslu jednajících vylákat daňovou výhodu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60, bod 69). Přesně tato situace nastala v nyní posuzovaném případě. Rizikovým byl právě přímý dodavatel stěžovatelky. Od stěžovatelky tedy bylo možno očekávat obezřetnost při výběru svého přímého dodavatele a přijetí dostatečných opatření k zabránění účasti na podvodu na DPH. Nejvyšší správní soud však souhlasí s krajským soudem a žalovaným, že taková opatření stěžovatelka nepřijala.

[34] Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelkou, že není chybou jejího dodavatele, že neměl registraci podle zákona č. 166/1999 Sb., o veterinární péči (veterinární zákon). Osoby, které se podílejí na obchodování s živočišnými produkty, jsou povinny předem požádat krajskou veterinární správu o registraci (nyní § 28 odst. 2 a dříve odst. 4 veterinárního zákona). Nejvyšší správní soud nepovažuje za přemrštěný požadavek, aby obchodník předem prověřil, zda jeho dodavatel, který mu chce prodat živočišný produkt, byla taková registrace vydána, zvláště v situaci, kdy je registr veřejně dostupný na internetu.

[35] Rovněž bez vlivu na závěr krajského soudu a žalovaného je argumentace stěžovatelky, že za uniklou daň nese odpovědnost finanční správa, která společnost CI Intect zařadila mezi nespolehlivé plátce až dva roky poté, co nepodávala daňová přiznání. Jak Nejvyšší správní soud uvedl již v rozsudku ze dne 11. 2. 2020, č. j. 10 Afs 253/2018 - 39, bod 13: *„Argumentace institutem nespolehlivého plátce svědčí o určitém nepochopení věci. Stěžovatelka zřejmě vychází z toho, že ten, kdo není uveden v evidenci nespolehlivých plátců, musí být považován za spolehlivého obchodního partnera. Ve skutečnosti tu ale platí obrácená logika: kdo je v evidenci, není spolehlivý-ovšem podvodného jednání se jistě mohou dopouštět i subjekty, které v evidenci nejsou či nebudou. Jinak řečeno: obezřetnost v obchodním styku se nevyčerpává nahlédnutím do evidence.“*

[36] Nejvyšší správní soud k tomuto případu shrnuje, že krajský soud správně dovedl, že finanční orgány zjistily dostatečné množství objektivních okolností, které ve svém

souhrnu svědčí minimálně o tom, že stěžovatelka měla vědět o svém zapojení do daňového podvodu. Stěžovatelka za svého dodavatele pro obchody v řádu milionů korun vybrala společnost bez jakéhokoliv personálního a materiálního zázemí, historie či zkušenosti s obchodem s masem. Přitom nepřijala žádná relevantní opatření, kterými by tuto společnost blíže prověřila, či prověřila původ a historii nakupovaného zboží. Tyto okolnosti svědčí o stěžovatelčině neobezřetnosti a popírají její dobrou víru.

[37] Stěžovatelka také tvrdí, že finanční orgány nevyužily institut ručení podle § 109 zákona o DPH namísto neuznání nároku na odpočet. K této otázce existuje ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu. Podle ní instituty neuznání nároku na odpočet DPH a ručení příjemce zdanitelného plnění jsou rozdílné a nekonkurují si. Ručení není obecně využitelnou zvláštní právní úpravou ve věci podvodů na DPH. Neuznání nároku na odpočet spadá do nalézacího řízení, kdežto ručení se používá ve fázi placení daní. V podrobnostech lze odkázat na podrobné odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2022, č. j. 10 Afs 57/2021 - 65, body 16-29.

[38] Nakonec k námitce stěžovatelky Nejvyšší správní soud uvádí, že neshledal ani porušení zákona při hodnocení důkazů.

[39] Podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

[40] Těmto zákonným požadavkům orgány finanční správy dostaly. Žalovaný své úvahy podrobně a přezkoumatelně popsal v odůvodnění svého rozhodnutí. Jeho závěry mají oporu ve správním spisu. Nejvyšší správní soud neshledal, že by žalovaný či finanční úřad důkazy hodnotily tendenčně, či výlučně v neprospěch stěžovatelky. To neučinil ani krajský soud, který ostatně v dílčích aspektech argumentům stěžovatelky i přisvědčil. Nakonec, jak vyplývá z výše uvedeného, Nejvyšší správní soud se se skutkovými a právními závěry krajského soudu a žalovaného ztotožnil.

#### IV. Závěr

[41] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední soudního řádu správního).

[42] O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 soudního řádu správního. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch; žalovanému náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 9. května 2023

JUDr. Jaroslav Vlašín



pokračování

3 Afs 1/2021 - 45

předseda senátu