



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **MEDCOM TECHNOLOGY s.r.o.**, se sídlem Roháčova 154/6, Praha, zastoupen JUDr. Ondřejem Trubačem, Ph.D., LL.M., advokátem se sídlem Klimentská 1216/46, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 14. 12. 2021, č. j. 11 Af 25/2020-172,

t a k t o:

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

O d ů v o d n ě n í:

[1] Kasační stížností se žalobce (dále „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále „městský soud“), kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 5. 2020, č. j. 16882/20/5300-21443-712603, ve znění rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 5. 2020, č. j. 19147/20/5300-21443-712603, kterým byl změněn platební výměr ze dne 20. 3. 2019, č. j. 1819931/19/2003-52523-111473, ve věci daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2015; stěžovateli nebyl přiznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za koupi osobního automobilu ve výši 2 006 116 Kč.

[2] Rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel žalobou v rozsahu odmítnutí přiznání nároku na odpočet daně za koupi osobního automobilu tovární značky AUDI, model Q7;

nesouhlasil se závěrem správních orgánů o účasti na daňovém podvodu. Městský soud ve svém prvním rozsudku ze dne 11. 11. 2020, č. j. 11 Af 25/2020-87, dospěl k závěru, že správní orgány v projednávané věci identifikovaly ve zjištěném řetězci tzv. chybějící daň i další nestandardnosti svědčící daňovému podvodu. Stran druhého kroku aplikovaného testu (posouzení, zda daňový subjekt na základě objektivních skutkových okolností věděl, nebo mohl a měl vědět, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH), dospěl k závěru, že správce daně neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání, že stěžovatel mohl a měl vědět, že se účastní transakce zasažené podvodem na DPH; vzhledem k tomu, že dle městského soudu nebyl splněn vědomostní test v druhém kroku, nepovažoval za potřebné zabývat se žalobními námitkami stran třetího kroku testu (přijetí dostatečných opatření).

[3] Městský soud konstatoval, že správce daně neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání údajně nadhodnocené ceny automobilu a v návaznosti na to tak neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání toho, že stěžovatel mohl a měl vědět, že se účastní transakce zasažené podvodem na DPH. Dle městského soudu správce daně rovněž pochybil, když jako důkaz neprovedl navržený výslech osob, které za společnost ČSOB Leasing přímo schvalovaly financování automobilu, a spokojil se s výsledkem svědkyně Mgr. K., která se však na schvalovacím procesu financování nijak nepodílela; obdobně pochybil, pokud neprovedl navržený důkazní prostředek směrnicemi ČSOB Leasing, které upravují vnitřní schvalovací proces při poskytování financování třetím stranám, resp. jeho neprovedení neodůvodnil. Městský soud žalovanému uložil, aby v dalším řízení provedl navržené výslechy svědků Ing. J. K., Ing. M. S. a Bc. L. K., kteří podle zápisu z jednání Risk Managementu II ČSOB Leasingu schvalovali úvěrovou smlouvu; konstatoval, že pro to, aby žalovaný případně unesl důkazní břemeno ohledně údajně nadhodnocené ceny automobilu, bude muset přesvědčivěji vysvětlit, proč považuje cenu automobilu ve výši 2 500 000 Kč za nadhodnocenou.

[4] Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud první rozsudek městského soudu rozsudkem ze dne 27. 8. 2021, č. j. 5 Afs 362/2020-49, zrušil a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení.

[5] Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku městskému soud vytkl, že závěr o neexistenci relevantních objektivních okolností, které by mohly svědčit o povědomí stěžovatele o daňovém podvodu, dovedl z jediné z několika správcem daně popsaných indicií, resp. tuto jedinou indicii hodnotil. Další indicie, které jsou ve zprávě o kontrole podrobně popsány a které poté správce daně ve vzájemných souvislostech se zjišťovanou cenou automobilu posuzoval, městský soud zcela pominul. Konkrétně se nezabýval tím, že stěžovatel disponoval minimálně dvojí verzí daňového dokladu č. 000431, s tímto dokladem vědomě manipuloval a předkládal jej různým institucím, ani tím, že existují nesrovnalosti spojené s úhradou ceny, která není zachycena v účetních knihách ani na bankovních účtech stěžovatele, tím, že stěžovatel v rozhodné době nedisponoval dostatečnými zdroji pro financování zdanitelného plnění, ani nejasnou auditní stopou zdanitelného plnění (mechanismus úhrad a nabytí vlastnického práva uvedený v kupní smlouvě nekoresponduje se zápisy na bankovním účtu stěžovatele a nevyplývá ani z jeho účetních knih).

pokračování

[6] Nejvyšší správní soud konstatoval, že správce daně stěžovateli přičítal k tíži objektivní okolnosti nasvědčující povědomosti o možném podvodném jednání, které se týkaly bezprostředně jím uskutečněného obchodu; nepřičítal mu tedy žádné skutečnosti, které nemohl - jakožto koncový zákazník, v průběhu předchozích transakcí ovlivnit. Dle Nejvyššího správního soudu se správce daně jako první objektivní okolností, kterou zjistil, zabýval cenou prodáváného automobilu, neboť tato okolnost zcela logicky vyplynula ze zjištěného průběhu prodeje, resp. předprodeje automobilu, které správce daně vyhodnotil jakožto skutečnosti svědčící daňovému podvodu, jehož existenci ostatně městský soud aproboval. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že stěžovatel akceptoval vysokou cenu automobilu, přičemž se ji snažil ospravedlnit tvrzením, že se jedná o nový automobil, byť tomu tak nebylo; jedním z logicky navazujících kroků správce daně bylo proto zkoumání skutečné ceny, která podstatně převyšovala původní prodejní cenu nového automobilu. V žádném případě se však nejednalo o rozhodnou, resp. jedinou okolnost, kterou se správní orgány při hodnocení vědomostního testu zabývaly. Správce daně detailně popsal i další neméně významné okolnosti, které velmi úzce s nadhodnocením ceny věcně i časově souvisejí; tyto městský soud vůbec nehodnotil (způsob úhrady ceny, nesrovnalosti v dokladech, apod; viz zpráva o kontrole str. 24-26, resp. 30-34).

[7] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že jakkoliv městský soud konstatoval nedostatečné skutkové zjištění stran otázky nadhodnocené ceny přijatého zdanitelného plnění, tato skutečnost jej nezbavila povinnosti v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (jak jednotlivě, tak především ve vzájemných souvislostech) posoudit další identifikované a popsané zaznamenané objektivní okolnosti; teprve po takto komplexním posouzení zjištěných objektivní okolností mohl městský soud přistoupit k závěru o prokázání vědomosti či nevědomosti stěžovatele o jeho účasti na transakci zatížené podvodným jednáním. Na tuto povinnost však městský soud zcela rezignoval.

[8] Nejvyšší správní soud dále označil za nesprávný závěr, který městský soud učinil stran přetrvávajících pochybností, zda stěžovatel zakoupil automobil v nadstandardní výbavě či nikoliv, a že se správní orgán nevypořádal s otázkou rozdílu mezi velkoobchodní cenou automobilu a jeho cenou pro konečného spotřebitele. Nepřisvědčil závěru městského soudu o neprokázání nadhodnocené ceny správcem daně; poukázal na zprávu o daňové kontrole, z níž vyplývá, že správce daně vycházel z individuálně zjištěné maloobchodní ceníkové ceny, za níž bylo možno totožný automobil v rozhodném období pořídit u oficiálního importéra značky AUDI; správce daně cenu posuzoval na podkladu sdělené ceníkové ceny pro konečného spotřebitele, je tedy zjevné, že se nejednalo o cenu velkoobchodní; nebylo tedy nezbytné, aby se správce daně, resp. žalovaný v rozhodnutí zabýval v zásadě teoretickou úvahou o tom, zda výbava, v níž byl automobil proveden, byla výbavou nadstandardní či nikoliv (potažmo, pokud ano, do jaké míry je tato výbava nadstandardní), když jak z obsahu zprávy o daňové kontrole a v návaznosti na ni i z napadeného rozhodnutí, tak z obsahu spisového materiálu vyplývalo, že výše maloobchodní ceníkové ceny pro rozhodné období byla u oficiálního importéra vozidel AUDI zjišťována přímo v závislosti na konkrétní výbavě (popsané ve zjištěné konkrétní specifikaci odpovídající přidělenému VIN číslu), ve které byl automobil proveden. V řízení dle Nejvyššího správního soudu bylo prokázáno, že totožné vozidlo bylo ve shodné výbavě možno v postavení konečného spotřebitele v rozhodném období pořídit za cenu o necelý půl milion nižší. Toto zjištění pak samo o sobě zcela dostatečným způsobem oponuje

argumentaci stěžovatele, že nebyl zohledněn rozdíl mezi tzv. velkoobchodní a maloobchodní cenou, jakož i argumentaci, že cena automobilu odpovídala jeho nadstandardní výbavě.

[9] Nejvyšší správní soud rovněž nepřisvědčil městskému soudu o nutnosti výslechu tří navrhovaných svědků - osob, které se podílely na poskytnutí úvěru, kterými stěžovatel hodlal prokázat obvyklou cenu automobilu. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že samotný fakt, že stěžovateli byl na financování nákupu automobilu poskytnut úvěr finanční institucí bez dalšího, ničeho nevypovídá o skutečnosti, zda cena, za kterou pořídil automobil, byla cenou obvyklou (nenadhodnocenou). Správce daně disponoval současně výpovědí svědkyně - osoby dokonale znalé vnitřních postupů společnosti ČSOB Leasing, z jejíž výpovědi vyplynulo, že při schvalování úvěru vycházela leasingová společnost výhradně ze stěžovatelem předložených listin a učiněných tvrzení (rovněž ze shora vyvrácené informace o novosti automobilu, která byla pro závěr o obvyklosti ceny, a tím schválení úvěru, klíčovou), nad jejichž rámec vlastní prověřování stavu automobilu nebylo neprováděno. Nejvyšší správní soud uzavřel, že výsledkem navržených svědků by nebyly zjištěny žádné nové skutečnosti prokazující, že cena automobilu odpovídala jeho skutečnému stavu; byl tudíž naplněn jeden z legitimních důvodů pro neprovedení navrhovaného důkazu. Výše uvedené platí rovněž ve vztahu k neprovedení důkazu interními směrnici společnosti ČSOB Leasing, a. s.; ty samy o sobě nemohly prokázat či osvědčit skutečnou cenu automobilu ani cenu obvyklou, neboť jejich obsahem byla především pravidla upravující vnitřní procesy, jimiž je sledováno plnění povinností dle zákona č. 253/2008 Sb., o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu. Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že žádný z uvedených důkazních prostředků nemohl přinést žádné nové skutečnosti prokazující, že cena automobilu odpovídala jeho skutečnému stavu, pročez nebylo účelné je ve správním řízení provést k důkazu. Požadavek městského soudu, který uložil stěžovateli v dalším řízení dokazování provést, neshledal Nejvyšší správní soud odůvodněný.

[10] Nejvyšší správní soud s výše uvedenými právními závěry rozsudek městského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení; zavázal jej k tomu, aby posoudil naplnění či nenaplnění objektivních skutečností ve vztahu ke všem správními orgány uvedeným okolnostem a na základě z toho učiněných závěrů se vypořádal rovněž s naplněním či nenaplněním podmínek třetího kroku vědomostního testu (přijetí dostatečných opatření).

[11] **Městský soud** nařídil dne 14. 12. 2021 ve věci jednání, při němž zástupce stěžovatele předložil soudu odborný posudek o ceně motorového vozidla č. 0171/076/2021 vypracovaný odhadcem Z. K. dne 12. 12. 2021, podle něhož pořizovací cena vozidla AUDI Q7 3.0 TDI činila v době pořízení (dne 25. 8. 2015) 2 226 200 Kč včetně výbavy pořízené společně s vozidlem. Žalovaný uvedl, že znalecký posudek nepředložil stěžovatel v průběhu daňového řízení, proto není na místě jej provádět jako důkaz, a setrval na ceně vozu vyčíslené podle dokumentace ve správním spisu.

[12] Městský soud neshledal žalobu důvodnou a zamítl ji. Nepřisvědčil námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného, napadené rozhodnutí žalovaného označil za srozumitelné a vnitřně souladné. Co se týče námítky nemožnosti účasti při svědecké výpovědi, městský soud konstatoval, že pro posouzení celé věci je rozhodné pouze to, zda

pokračování

správce daně stěžovatele o provedení výsledku v souladu s § 96 odst. 5 daňového řádu informoval a zda mělo oznámení všechny nutné náležitosti; to bylo v posuzovaném případě splněno; stěžovatel se navzdory tomu, že byl o termínu provedení výsledku paní Mgr. K. řádně informován, k výsledku nedostavil a svého práva účastnit se výsledku a pokládat svědkyni otázky nevyužil.

[13] Městský soud nepřisvědčil ani námitce stran neprokázání chybějící daně; uvedl, že správní orgány v obchodním řetězci chybějící daň ve smyslu soudní judikatury, na kterou městský soud odkázal, dostatečně identifikovaly, a to u společnosti Plaisance Rame. Tato společnost nepodávala od září 2016 daňové přiznání, byla nekontaktní a měla sídlo na tzv. virtuální adrese.

[14] Městský soud konstatoval, že žalovaný popsal pěti objektivních okolností, a sice: 1) cena automobilu AUDI Q7 byla nadhodnocená oproti ceně, za níž bylo možno v rozhodném období totožné vozidlo pořídit u jiného dodavatele (blíže body [74] a [75] napadeného rozhodnutí); 2) dvojí verze daňového dokladu č. 000431 (blíže bod [76] napadeného rozhodnutí); 3) nesrovnalosti spojené s úhradou ceny, která není zachycena v účetních knihách ani na bankovních účtech (blíže bod [77] napadeného rozhodnutí); 4) stěžovatel v rozhodné době nedisponoval dostatečnými zdroji pro financování předmětného zdanitelného plnění (blíže bod [78] napadeného rozhodnutí); 5) je dána nejasná auditní stopa zdanitelného plnění, když mechanismus úhrad a nabytí vlastnického práva uvedený v kupní smlouvě nekoresponduje se zápisy na bankovním účtu stěžovatele a nevyplývá ani z jeho účetních knih (blíže bod [79] napadeného rozhodnutí). Tyto okolnosti dle městského soudu ve svém souhrnu tvořily logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které prokazují, že stěžovatel měl a mohl vědět o tom, že daná obchodní transakce je zatížena podvodným jednáním.

[15] Městský soud nepřisvědčil ani stěžejní námitce, že správce daně i žalovaný došli k chybnému závěru, když uvedli, že cena, za kterou stěžovatel automobil pořídl, nebyla cena obvyklá. Stěžovatel automobil zakoupil za cenu ve výši 2 500 000 Kč (včetně DPH), uvedl, že vozidlo bylo nové a současné mělo nadstandardní výbavu, cena by se tak pohybovala od 2 500 000 Kč do 2 800 000 Kč. Z obsahu správního spisu městský soud dovodil, že vozidlo pouze obsahovalo některé nadstandardní prvky, nikoli tedy, že bylo pořízeno kompletně v nadstandardní výbavě; poukázal na to, že správce daně v rámci součinnosti zjistil, že ceníková cena automobilu odpovídající konkrétnímu VIN kódu (tedy ve výbavě, v níž byl proveden automobil AUDI Q7) v roce 2015 činila 2 004 400 Kč včetně DPH; v roce 2017 pak ceníková cena dosahovala částky 2 026 700 Kč. Ceníková cena pro konečného spotřebitele, za níž byl nový automobil stejného typu a ve stejné výbavě prodáván oficiálním importérem, činila tak částku jen o málo přesahující 2 000 000 Kč (a to včetně DPH). Správní orgány tedy vycházely z individuálně zjištěné maloobchodní ceníkové ceny. Městský soud rovněž poukázal na to, že se navzdory tvrzení stěžovatele nejednalo o nový automobil, přičemž na téměř půl roku starý automobil, jehož první registrace proběhla několik měsíců před tím, než jej do vlastnictví nabyt stěžovatel, a který byl navíc před tím, než jej zakoupil, opakovaně přeprodáván, nelze pohlížet jako na automobil nový.

[16] K neprovedeným výsledkům Ing. J. K., Ing. M. S. a Bc. L. K., kteří schvalovali úvěrovou smlouvu, jakož i k neprovedení směrnice ČSOB Leasing, která upravuje vnitřní

schvalovací proces při poskytování financování třetím stranám, k důkazu, městský soud v souladu se závěrem Nejvyššího správního soudu ve zrušujícím rozsudku a s odkazem na odůvodnění rozhodnutí žalovaného uvedl, že navrženými důkazními prostředky by zjevně nemohly být zjištěny žádné nové skutečnosti prokazující, že cena automobilu odpovídala jeho skutečnému stavu, když skutečný stav automobilu svědci neznali a vycházeli při schválení úvěrové smlouvy jen z listinných podkladů; byl tedy naplněn jeden z legitimních důvodů pro neprovedení navrhovaného důkazu. Stejně tak posudek znalce Z. K. sám o sobě nevyvrací závěry daňových orgánů a Nejvyššího správního soudu ohledně nesprávně vyhodnocené ceny vozidla, nadto byl vypracován až po pravomocném skončení daňového řízení; žalobní argumentace ohledně ceny vozidla byla nadto již vypořádána v bodě 34 rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 362/2020, jímž je městský soud vázán.

[17] Městský soud zdůraznil, že cena automobilu AUDI Q7 nebyla jedinou objektivní okolností svědčící o tom, že stěžovatel mohl a měl vědět, že se účastní transakce zatížené podvodem na DPH a dále popsal jednotlivá zjištění správce daně zachycená ve správním spise.

[18] Městský soud se v intencích pokynu Nejvyššího správního soudu ve zrušujícím rozsudku dále zabýval tím, zda stěžovatel postupoval obezřetně tak, aby korigoval své jednání a přijal taková opatření, která by jeho účast v obchodním řetězci zatíženém daňovým podvodem eliminovala. Dospěl k závěru, že žalovaný se podrobně zabýval třetím krokem vědomostního testu v bodech 81 až 89 napadeného rozhodnutí, kde postupně předestřel a zdůvodnil své závěry o nedostatečnosti opatření, která při zapojení do obchodní transakce stěžovatel provedl; přisvědčil žalovanému, že stěžovatel rezignoval na ověření důvěryhodnosti svého obchodního partnera a nepřijal potřebná opatření, která by byla schopná zamezit jeho podílu na daňovém podvodu, jehož znaky vymezené opakovaně judikaturou správních soudů tuzemských i SDEU byly v dané věci identifikovány, popsány a doloženy. To vše v souhrnu znamená, že výše zmíněné nestandardnosti měl a mohl včas zjistit, bylo na něm, aby přistoupil k jejich prověření a podle toho například přistoupil ke změně obchodního partnera. Pakliže tak neučinil, je závěr žalovaného o neobezřetnosti stěžovatele důvodný a správný.

[19] V **kasáční stížnosti** stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že věděl nebo mohl a měl vědět o svém zapojení do daňového podvodu; je přesvědčen o tom, že žalovanému se existenci kvalifikovaných objektivních okolností prokázat nepodařilo. Krajský soud žalobní námitky vypořádal za hranicí přezkoumatelnosti v pouhém jednom odstavci, když na samotnou žalobu prakticky nereagoval a pouze v odůvodnění parafrázoval příslušné části napadeného rozhodnutí. Stěžovatel pokládá za pozoruhodné, že téměř všechny ostatní objektivní okolnosti se ve své podstatě týkají interních záležitostí stěžovatele. Objektivní okolnosti dle judikatury NSS mají přitom být představovány okolnostmi na straně obchodního partnera daňového subjektu, které v daňovém subjektu mohou vzbudit podezření, že jeho obchodní partner je zapojen do podvodu s DPH – takové okolnosti mohou odůvodnit upření nároku na odpočet DPH, přestože není daňovému subjektu prokázána vědomost o konkrétním zkrácení daně (rozsudek NSS ze dne 16. dubna 2019, sp. zn. 4 Afs 104/2018, podle kterého platí, že *„daňové orgány jsou před odepráním nároku na odpočet na dani z přidané hodnoty povinny prokázat, že zde existuje souvislost s daňovým subjektem, který neodvedl daň do veřejného rozpočtu, a to prostřednictvím vědomosti*

pokračování

daňového subjektu o podezřelých okolnostech nasvědčujících zapojení do podvodného řetězce u subjektů, se kterými tento daňový subjekt navázal spolupráci.“).

[20] Stěžovatel k jednotlivým okolnostem identifikovaným žalovaným a aprobovaným krajským soudem předně uvádí, že rozhodnutí stěžovatele pořídit si automobil na základě úvěrového financování (které měl stěžovatel v úmyslu splatit a také tak učinil) je legitimním obchodním rozhodnutím, které nemůže být považováno za podezřelé a nemůže ani jakkoli indikovat existenci daňového podvodu. Toto rozhodnutí rovněž nijak nesouvisí s obchodními partnery stěžovatele a nic nevypovídá ani o samotné transakci. V tomto ohledu proto krajský soud dle názoru stěžovatele nemohl shledat nic, co by mohlo stěžovateli indikovat existenci daňového podvodu. Obdobně jako rozhodnutí o úvěrovém financování je i zajištění prostředků na splácení úvěru dle názoru stěžovatele jeho věcí a nijak nesouvisí s povahou transakce, přičemž v tomto případě byly prostředky zjevně zajištěny od subjektů propojených se stěžovatelem, kterým stěžovatel měl důvod důvěřovat a u kterých si mohl být jist tím, že prostředky mají legální původ. Nadto došlo ke splácení úvěru teprve poté, co byl samotný automobil pořízen, přičemž dle ustálené judikatury NSS nelze při posuzování obezřetnosti daňových subjektů zohledňovat skutečnosti, které nastaly až *ex post*, po uskutečnění zdanitelného plnění (srov. např. bod 85. rozsudku NSS ze dne 4. února 2022, sp. zn. 4 Afs 95/2021). Ani v tomto ohledu tak stěžovatel nerozumí tomu, jak mohl krajský soud dojít k závěru, že tato okolnost měla indikovat existenci daňového podvodu u některého z předchozích vlastníků automobilu.

[21] Stěžovatel dále poukazuje na tvrzené rozdíly mezi účetní knihou a ujednaným mechanismem úhrady pořizovací ceny za automobil. Stěžovatel již ve správním žalobě uvedl, že chybějící podklady byly doloženy v daňovém řízení, a také se ohradil vůči tomu, že by případné nepřesnosti v jeho účetnictví mohly být považovány za okolnosti indikující daňový podvod. Krajský soud se však s argumentací stěžovatele vůbec nevypořádal a také u této zcela interní okolnosti nesprávně uzavřel, že to prokazuje vědomí stěžovatele o daňovém podvodu. I pokud by stěžovatel hypoteticky připustil, že jeho účetnictví nebylo vedeno zcela správně, nic by to o jeho vědomosti o daňovém podvodu nemohlo vypovídat. Stěžovatel rovněž poukazuje na to, že jde o okolnost, která nastala teprve *ex post* po uskutečnění zdanitelného plnění, a tedy není pro tzv. vědomostní test nijak relevantní.

[22] Dle stěžovatele krajský soud převzal bez dalšího tvrzení žalovaného, že účetní knihy stěžovatele nereflektovaly úhradu kupní ceny automobilu a že nebylo doloženo, že stěžovatel uhradil z vlastních zdrojů částku 750.000,- Kč (kterou měl uhradit dle úvěrové smlouvy s ČSOB Leasing, a.s.). Tento argument do značné míry splývá s argumentem ohledně auditní stopy, jelikož samotné provedení hotovostních úhrad bylo i dle rozhodnutí žalovaného prokázáno příjmovými pokladními doklady dodavatele GO-CAR (jejichž autenticitu žalovaný nespороval, pouze uvedl, že nebyly číslované), podobně bylo prohlášením GO-CAR vůči ČSOB Leasing prokázáno, že stěžovatel uhradil z vlastních zdrojů ujednanou část kupní ceny. Žalovaný i krajský soud se tak dle názoru stěžovatele i v tomto bodě zaměřují na to, jak stěžovatel interně o pořízení automobilu účtoval, což však nemůže vypovídat o jakékoli vědomosti o daňovém podvodu. Obdobně se také jedná o *ex post* nastalou skutečnost, která v tomto ohledu není jakkoli vypovídající. Krajský soud rovněž vyšel z tvrzení žalovaného, že stěžovatel disponoval více verzemi daňového dokladu na koupi automobilu a že s ním „*vědomě manipuloval a předkládal jej různým institucím.*“

Stěžovatel skutečně disponoval dvěma verzemi daňového dokladu, původní z nich totiž uváděla špatný rok data úhrady hotovostní zálohy, a proto došlo k opravě. Stěžovateli není známo, z jakého důvodu byl odlišný (co do data zdanitelného plnění) také daňový doklad v držení ČSOB Leasing a.s.; stěžovatel si nevzpomíná, že by takový daňový doklad komukoli předkládal. Ze spisu je ostatně zřejmé, že ČSOB Leasing komunikovala také přímo se společností GO-CAR jako prodejcem automobilu (např. když si obstarala potvrzení o úhradě 750.000,- Kč z vlastních zdrojů stěžovatele), a stěžovatel se tedy domnívá, že uvedený daňový doklad mohl být ČSOB Leasing předán právě tímto způsobem. Stěžovatel proto již ve správní žalobě namítal, že žalovaný mu neprokázal vědomost o této objektivní okolnosti, krajský soud však námitku stěžovatele vůbec nevyřadil a pouze zopakoval závěry žalovaného. Protože žalovaný u této okolnosti ani neprokázal, že by o ní stěžovatel věděl, nelze ji klást stěžovateli k tíži a krajský soud postupoval u této okolnosti nezákonně.

[23] Stěžovatel dále namítá pochybení krajského soudu v neprovedení znaleckého posudku k důkazu. Krajský soud dospěl k závěru, že posudek předložený stěžovatelem ve věci pořizovací ceny automobilu nepřipustí jako důkaz, neboť k otázce výše pořizovací ceny se již vyjádřil Nejvyšší správní soud. Stěžovatel je přesvědčen o tom, že právní názor NSS ohledně výše ceny pouze limitoval možnosti krajského soudu k posouzení této otázky na základě důkazního stavu v době rozhodování NSS, neznamenal však to, že by nebylo ve věci výše ceny možné provádět další dokazování. Stěžovatel poukazuje na skutečnost, že krajský soud nejprve závěr žalovaného o ceně automobilu považoval za nesprávný i bez důkazu posudkem, a teprve na základě rozhodnutí NSS se stěžovatel dostal do situace, ve které musel tento důkazní návrh učinit. Stěžovatel rovněž upozorňuje, že posudek nepředložil za účelem dodatečného unesení svého důkazního břemene, nýbrž naopak k vyvrácení tvrzení, ohledně kterých nese důkazní břemeno žalovaný, a tento postup tak plně odpovídá zásadě plné jurisdikce správních soudů. Krajský soud tedy pochybil tím, že důkazní návrh stěžovatele odmítl provést, ačkoli se jednalo o přípustný důkaz způsobilý prokázat, že pořizovací cena automobilu nebyla nepřiměřeně vysoká, nýbrž se pohybovala ve výši blízké se tomu, co za automobil stěžovatel zaplatil. Takový závěr by přitom znamenal, že na základě výše ceny nemohl stěžovatel nabýt jakékoli podezření o existenci daňového podvodu.

[24] Žalovaný ve **vyjádření** ke kasační stížnosti shrnul skutkový stav věci, odkázal na obsah spisového materiálu a své vyjádření k žalobě. S napadeným rozsudkem se zcela ztotožnil, rozsudek považuje za přezkoumatelný a správný a navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Poukázal na odůvodnění svého rozhodnutí a spisový materiál, v němž jsou jednotlivé objektivní okolnosti, které v souvislosti s pořízením automobilu vyhodnotil, dostatečně popsány. K námitce neprovedení důkazního návrhu - v podobě znaleckého posudku, žalovaný uvedl, že městský soud jednoznačně konstatoval, že znalecký posudek byl vypracován až po pravomocném skončení daňového řízení a byl coby důkaz navržen za situace, kdy žalobní argumentace ohledně ceny vozidla (k níž měl jeho obsah směřovat) byla již vypořádána v rozsudku Nejvyššího správního soudu, jímž byl při svém aktuálním rozhodování městský soud vázán. Městský soud v rámci napadeného rozsudku explicitně a přezkoumatelně odůvodnil, proč k odmítnutí tohoto důkazního návrhu přistoupil. Žalovaný dodává, že nerozumí poznámce stěžovatele, že se dostal do situace, v níž musel důkazní návrh v podobě znaleckého posudku učinit až v reakci na výše citovaný závěr Nejvyššího správního soudu. Za konkrétních okolností tuto poznámku považuje za toliko účelovou. Podotýká, že závěr, k němuž stran standardnosti výše ceny zaplacené stěžovatelem

pokračování

dospěl Nejvyšší správní soud, se shodoval se závěrem zastávaným již správcem daně a žalovaným, pročez nelze než konstatovat, že stěžovatel s ním byl seznámen nejpozději v době vydání platebního výměru, resp. v době seznámení se s obsahem zprávy o daňové kontrole, která ve smyslu § 147 odst. 3 daňového řádu tvoří jeho odůvodnění. Již v průběhu daňového řízení nebyla stěžovateli dána jakákoliv objektivní překážka bránící mu v zadání a následném předložení znaleckého posudku před vydáním napadeného rozhodnutí.

[25] **Nejvyšší správní soud** po konstatování včasnosti kasační stížnosti, jakož i splnění ostatních podmínek řízení, přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu a z důvodů dle § 109 odst. 3 s. ř. s., neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.).

[26] Kasační stížnost není důvodná.

[27] Stěžovatel v kasační stížnosti zejména namítá, že městský soud pouze převzal či parafrázoval závěry žalovaného; tvrdí, že městský soud pochybil při hodnocení otázky prokázání objektivních okolností, které měly vést stěžovatele k vědomosti o daňovém podvodu. Rozhodnutí žalovaného neobsahuje logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, nýbrž jen několik konstatování, která se vědomosti stěžovatele o daňovém podvodu vůbec nemohou týkat. Vadu řízení před soudem spatřuje stěžovatel rovněž v tom, že nebyl proveden navrhovaný znalecký posudek.

[28] Nejvyšší správní soud předesílá, že průběh daňového řízení a skutkový stav byly již dostatečně podrobně popsány v předchozích soudních řízeních, nepovažuje proto za potřebné, a to i s ohledem na obsah kasačních námitek (viz níže), jej opakovaně rekapitulovat.

[29] Správní orgány dospěly k závěru, že stěžovatel unesl důkazní břemeno, které jej tížilo stran oprávněnosti použití režimu přenesené daňové povinnosti a uplatnění nároku na odpočet DPH. Co se však týče nároku stěžovatele na jím uplatněný odpočet DPH z pořízení automobilu AUDI Q7 dospěly po provedeném dokazování k závěru, že plnění přijaté stěžovatelem od společnosti GO – CAR bylo součástí obchodního řetězce zasaženého daňovým podvodem, přičemž stěžovatel o tomto detekovaném daňovém podvodu vzhledem ke zjištěným objektivním okolnostem mohl a měl vědět, a nepřijal taková opatření, která by jeho účast na tomto podvodném jednání vyloučila, a osvědčila tak jeho dobrou víru ve standardnost proběhlého obchodu.

[30] Nejvyšší správní soud konstatuje, že již ve svém předchozím rozsudku dospěl k závěru, že žádné další dokazování nemohlo přinést nové skutečnosti prokazující, že cena automobilu odpovídala jeho skutečnému stavu. Požadavek městského soudu, který uložil správci daně v dalším řízení dokazování provést, neshledal Nejvyšší správní soud odůvodněným a uvedl, že bylo správními orgány dostatečně prokázáno, že totožné vozidlo bylo ve shodné výbavě možno v postavení konečného spotřebitele v rozhodném období pořídit za cenu o cca půl milionu nižší. Stejně tak dospěl k závěru o důvodnosti neprovedení svědeckých výpovědí osob, které se podílely na poskytnutí úvěru, jimiž stěžovatel hodlal prokázat obvyklou cenu automobilu. Těmito závěry byl městský soud vázán v dalším řízení, přičemž z nich nevybočil. Kasační námítka směřující k těmto otázkám Nejvyšší

správní soud již proto opětovně neposuzoval [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.]; srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV.ÚS 136/05: „*Smyslem a účelem ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) soudního řádu správního je to, aby Nejvyšší správní soud znovu se nemusel zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva závazný pro nižší soud vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídil.*“ Názorem, který Nejvyšší správní soud vyslovil, je nadto sám Nejvyšší správní soud vázán (viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007-56).

[31] V rámci zrušujícího rozsudku Nejvyšší správní soud městskému soudu zejména vytkl, že v rozporu s ustálenou judikaturou rezignoval na komplexní posouzení ve věci identifikovaných objektivních okolností a omezil se na pouhé izolované hodnocení jediné z nich (ceny automobilu).

[32] Nejvyšší správní soud opakovaně konstatuje, že jakkoliv jednotlivé zjištěné objektivní okolnosti, kteréžto jsou ze své podstaty nepřímými důkazy, nemusejí být samy o sobě nezákonné, či bez dalšího natolik intenzivní, aby samostatně vedly k prokázání, že daňový subjekt věděl, či mohl a měl vědět o svém zapojení do daňového podvodu, jejich ucelený soubor může mít v tomto směru dostatečnou vypovídací schopnost (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2012, č. j. 1 Afs 56/2012-42, bod [65], ze dne 31. 7. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013-34, bod [48], ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-58, bod [54], ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017-43, bod [55], ze dne 13. 11. 2019, č. j. 10 Afs 132/2019-69, bod [50], či ze dne 20. 1. 2021, č. j. 10 Afs 206/2020-41, bod [47]).

[33] Stěžovatel v kasační stížnosti postupně rozporuje obsah jednotlivých (a to navíc jen některých) v nyní projednávané věci identifikovaných a popsanych objektivních okolností a relativizuje jejich relevanci pro účely závěru o svém nedbalostním zapojení do obchodního řetězce zasaženého daňovým podvodem, přičemž tak činí zcela izolovaně odhlížeje od vypovídací schopnosti souboru těchto okolností jako celku.

[34] Pokud se stěžovatel pozastavuje u objektivní okolnosti v podobě nedostatečnosti zdroje financování akontace, je třeba uvést, že v průběhu daňového řízení nebyla nijak zpochybněna legálnost původu finančních prostředků, které byly na úhradu ceny automobilu použity. Z obsahu pokladní knihy za rozhodné období a výpisů z bankovních účtů však vyplynulo, že stěžovatel nebyl objektivně schopen ze svých vlastních prostředků uhradit akontaci ve výši 30 % ceny, přičemž v průběhu daňového řízení stěžovatel nijak nevysvětlil, z jakého zdroje byla tato úhrada provedena. Jedná-li se o výhrady stěžovatele stran objektivní okolnosti spočívající v nejasné auditní stopě a tvrzenou irelevantnost těchto zjištění ve vztahu k otázce jeho povědomí o zapojení do daňového podvodu, v daňovém řízení bylo v tomto směru zjištěno, že mechanismus úhrad a nabytí vlastnického práva k automobilu uvedený v kupní smlouvě nekoresponduje se zápisy na bankovním účtu stěžovatele a nevyplývá ani z jeho účetních knih. Pokud stran objektivní okolnosti shledané v nesrovnalostech ohledně úhrady ceny automobilu a absenci jakéhokoliv účtování o ní stěžovatel uvádí, že tato nemůže ničeho vypovídat o jeho povědomí o zapojení do daňového podvodu a rovněž tuto považuje za skutečnost nastalou až *ex post*, ani v tomto rozsahu se nelze s jeho pohledem ztotožnit. Tato hodnocená objektivní okolnost je tvořena množinou žalovaným dostatečně podrobně popsanych nesrovnalostí provázejících od počátku až do konce celý proces úhrady sjednané ceny.

pokračování

[35] Jedná-li se v neposlední řadě o okolnost spočívající v paralelní existenci několika modifikací daňového dokladu č. 000431, je třeba podotknout, že mimo samotný fakt, že existovalo více provedení jediného daňového dokladu, což je samo o sobě protiprávní, bylo zjištěno, že jeho jednotlivé verze byly předkládány různým institucím – jiná správci daně a jiná společnosti ČSOB Leasing, a. s. při žádosti o úvěr; tuto skutečnost je nutno vnímat jako vysoce nestandardní. Pokud stěžovatel nyní spekuluje, že jedna z verzí příslušného daňového dokladu mohla být společností ČSOB Leasing a. s. dodána přímo společností GO – CAR, nelze pro takové tvrzení nalézt jakýkoliv základ ve spisovém materiálu; z žádných ve věci zjištěných skutečností nevyplývá (a to včetně vyjádření samotného stěžovatele v průběhu daňové kontroly a výpovědi pana T. V., regionálního manažera ČSOB, sjednávajícího se stěžovatelem smlouvu o úvěru), že by různé verze daňového dokladu měl předložit někdo jiný, než stěžovatel.

[36] Nejvyšší správní soud rovněž dospěl ve své judikatuře k závěru, že součástí souboru objektivních okolností mohou být nejen okolnosti spočívající v jednání dodavatelů, které vykazovalo neobvyklé znaky, či v neobvyklém skutkovém kontextu, v němž příslušné obchodování probíhalo a jehož si daňový subjekt mohl a měl být vědom, ale též okolnosti spočívající přímo v nestandardním postupu (či chování) samotného daňového subjektu (srov. např. rozsudek NSS ze dne 10. 9. 2020, č. j. 8 Afs 303/2018-52, v němž Nejvyšší správní soud uvedl: *„Zapojit se do daňového podvodu se podle Nejvyššího správního soudu lze i v té formě, že jeden ze subjektů svými nestandardními kroky vznik daňového podvodu umožní, aniž by současně muselo být jednoznačně prokázáno (mohlo být vůbec zjistitelné), že sám tento subjekt je v důsledku takového postupu zvýhodněn. [...] je třeba pod zapojením se do daňového podvodu chápat i kroky, které vznik podvodu umožní a se samotným neodvedením daně (získáním zvýhodnění) souvisí jen nepřímo.“*)

[37] Nejvyšší správní soud otázku míry, v níž je nutno prokázat existenci objektivních okolností svědčících o povědomí daňového subjektu o své účasti na transakci zatížené podvodem na DPH, opakovaně ve své rozhodovací praxi vyjádřil; např. v rozsudku ze dne 4. 10. 2012, č. j. 1 Afs 56/2012-42, uvedl: *„Zmíněné indicie, byť každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že stěžovatelka o podvodu na dani z přidané hodnoty věděla či čí minimálně vědět mohla. I tyto nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku jednání stěžovatelky.“* Obdobně např. v rozsudku ze dne 31. 7. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013-34, či v rozsudku ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-58: *„Stěžovateli lze přisvědčit také v tom, že krajský soud v rozporu s pokynem v předcházejícím zrušujícím rozsudku hodnotil okolnosti dotčené transakce pouze izolovaně. Krajský soud nepřihlédl k tomu, že zjištěné okolnosti ve svém souhrnu prokazují závěr, že žalobkyně si účasti na podvodném jednání společnosti J-TRANS přinejmenším měla být vědoma. Každý důkaz zajištěný ve správním řízení, zvláště důkaz nepřímý, je třeba vždy hodnotit v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů v kontextu s ostatními důkazy, nikoliv izolovaně. I v případě, že žádný ze shromážděných důkazů není sám o sobě dostačujícím důkazem k prokázání protiprávního jednání, ucelený souhrn těchto důkazů může mít dostatečnou vypovídací schopnost (srov. např. rozsudky ze dne 29. 1. 2015, č. j. 8 Afs 25/2012-351, odst. 261, nebo ze dne 29. 3. 2012, č. j. 5 Afs 7/2011-619).“*

[38] Objektivní okolnosti nepředstavují pouhou odchylku od běžného (standardního) způsobu obchodování, ale musí se jednat o indicie, které alespoň ve svém souhrnu objektivně vzbuzují podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo podvodu (viz rozsudek SDEU ve věci *Mahagében*, bod 50). Je třeba přitom hodnotit takové okolnosti, o nichž daňový subjekt prokazatelně mohl a měl vědět a které v něm měly vzbudit podezření. Tyto skutečnosti tak primárně vycházejí z okolností obchodování s přímým dodavatelem či odběratelem, neboť o účasti jiných subjektů v řetězci daňový subjekt nemusí mít povědomí. Nicméně není vyloučeno, aby správce daně prokázal, že daňový subjekt věděl rovněž o dalších skutečnostech v celém řetězci. Není tedy nutná povědomost daňového subjektu o podvodném jednání konkrétního článku řetězce, ale postačí existence objektivních okolností, na základě kterých může nabýt podezření o podvodném charakteru transakce jako celku. Nalezení objektivních okolností je poté podmínkou pro to, aby správce daně mohl zkoumat, zda daňový subjekt přijal všechna rozumná opatření, kterými by účasti na podvodném jednání předešel.

[39] Nejvyšší správní soud nikterak nepopírá, že daňovému subjektu nelze klást k tíži skutečnosti, které nastaly až po uskutečnění posuzovaného zdanitelného plnění, a dovozovat z nich jeho nedostatečnou obezřetnost. Uvedené však nelze absolutizovat. Ze své podstaty tento závěr logicky dopadá toliko na okolnosti spočívající v počínání dodavatelů či jiných třetích osob a obecně ve skutečnostech, které jsou konkrétním daňovým subjektem vnímány zvenčí a které nelze legitimně klást k jeho tíži, pokud nezávisle na jeho vůli (a eventuálně bez jeho vědomí) nastaly až *ex post*, tj. po ukončení obchodování. Situace v případě nyní řešeném je nicméně odlišná od stěžovatelem odkazované judikatury, neboť její podstata netkví v jednání stěžovatelova dodavatele či jiné vnější skutečnosti, nýbrž v počínání stěžovatele samotného; toho si stěžovatel zcela jistě byl průběžně vědom, a naopak je sám realizoval. Mezi objektivní okolnosti svědčící o vědomém (byť třeba jen nedbalostním) zapojení stěžovatele do daňového podvodu je proto na místě zahrnout rovněž nestandardní kroky, které stěžovatel podnikl až poté, co došlo k formálnímu uskutečnění zdanitelného plnění, k němuž se nárok na odpočet váže.

[40] Nejvyšší správní soud opakovaně zdůrazňuje, že těžiště dokazování v daňovém řízení musí probíhat před správcem daně. Správnímu soudu, jakkoliv je formálně oprávněn dokazování provádět, přísluší v rámci soudního přezkumu správního rozhodnutí posoudit, zda správní orgán provedl dokazování v potřebném rozsahu, tedy zda si opatřil dostatečné podklady pro rozhodnutí tak, aby mohl řádně usuzovat na skutkové i právní otázky, které pro své rozhodnutí potřebuje zodpovědět; úloha správního soudu je primárně přezkumná (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2015, č. j. 5 Afs 89/2013-29, ze dne 28. 4. 2017, č. j. 7 Azs 37/2017-19, ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Azs 304/2020-30, či ze dne 7. 4. 2021, č. j. 4 Afs 192/2020-69).

[41] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 2. 2012, č. j. 1 Afs 7/2012-22, konstatoval: „Z konstantní judikatury plyne, že při přezkumu daňového rozhodnutí správním soudem je třeba v každém případě nalézat rozumnou rovnováhu, zohledňující jednak zásadu plné jurisdikce rozhodování správního soudu na straně jedné, a zamezující zjevným obstrukcím daňového subjektu na straně druhé. Na provedení důkazů nově navržených teprve v řízení před krajským soudem je proto třeba trvat tehdy, pokud 1) soud přesvědčivě neodůvodní nadbytečnost jejich provedení a 2) tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím (viz rozsudek NSS

pokračování

ze dne 22. 5. 2009, čj. 2 Afs 35/2009-91 ve věci KCK Cyklosport – Mode, spol. s r. o., publ. pod č. 1906/2009 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 3. 2. 2010, čj. 1 Afs 103/2009-232 ve věci NJK UNICOS, spol. s r. o.).“ Nejvyšší správní soud konstatuje, že je pravdou, že navrhovaný posudek o ceně automobilu, s ohledem na datum jeho vyhotovení, stěžovatel nemohl předložit v odvolacím řízení, nicméně nelze pominout, že otázku ceny automobilu stěžovatel prezentoval napříč celým daňovým řízením, přičemž, chtěl-li závěry správce daně rozporovat také s využitím soudního znalce, nic mu objektivně nebránilo zadat vyhotovení daného znaleckého posudku již v průběhu daňového řízení a následně jej ještě před vydáním napadeného rozhodnutí předložit coby důkaz na podporu svých tvrzení (např. v rámci odvolacího řízení, poté, co se seznámil s finálním obsahem zprávy o daňové kontrole). Pokud však stěžovatel byl v tomto směru pasivní, není možno důsledky této jeho pasivity sanovat až dodatečně v soudním řízení správním; ba dokonce až ve chvíli, kdy je v něm o podané žalobě rozhodováno opakovaně po zásahu Nejvyššího správního soudu, a poté, kdy se Nejvyšší správní soud rovněž k otázce ceny automobilu meritorně vyjádřil tak, že správcem daně a žalovaným v řízení bylo prokázáno, že cenu, za níž byl automobil pořízen, je možno považovat za nadhodnocenou oproti ceně, za níž bylo možno v rozhodné době koupit v postavení konečného spotřebitele totožné vozidlo ve shodné výbavě, z čehož vyplývá, že správní orgány stran této otázky již v daňovém řízení opatřily dostatečné podklady k tomu, aby bylo možno závěr o nadhodnocené ceně předmětného automobilu zaujmout. Uvedeným názorem byl městský soud ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán. Nejvyšší správní soud konstatuje, že neshledal postup městského soudu, který navrhovaný důkaz nově předloženým znaleckým posudkem neprovedl, vadným či nezákonným.

[42] Pokud stěžovatel namítá, že městský soud pouze převzal odůvodnění žalovaného, Nejvyšší správní soud již několikrát uvedl, že osvojil-li si soud závěry žalovaného, nelze mu za situace, kdy správní rozhodnutí, na které odkazuje, je přezkoumatelné a dostatečně odůvodněno, ničeho vyčítat (srov. např. rozsudky NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, publ. pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či ze dne 30. 9. 2021, č. j. 9 Afs 28/2021-43).

[43] Nejvyšší správní soud konstatuje, že městský soud postupoval v souladu se závazným právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku, řádně se zabýval žalobními námitkami a srozumitelně a dostatečně podrobně je vypořádal. Náležitě vyhodnotil a posoudil význam pětice správními orgány identifikovaných objektivních okolností, přičemž konstatoval, že tyto ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které prokazují, že stěžovatel měl a mohl vědět o tom, že daná obchodní transakce je zatížena podvodným jednáním; je zřejmé, z jakých úvah městský soud vycházel, dospěl-li k oprávněnosti závěru žalovaného, že stěžovateli bylo na místě nárokován odpočet daně nepřiznat. Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, proto ji dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[44] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovanému, jemuž by dle pravidla úspěchu v řízení náhrada nákladů řízení náležela, žádné náklady přesahující jeho běžnou správní činnost nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 19. května 2023

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu