

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: **Simply Cars Europe s. r. o.**, se sídlem Meteorologická 792/29, Praha 4, zastoupená JUDr. Petrem Vaňkem, advokátem se sídlem Na Poříčí 1041/12, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 4. 2022, č. j. 5 Af 39/2018 - 63,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „*správce daně*“) platebními výměry ze dne 9. 8. 2017, č. j. 6365240/17/2010-52522-104618, č. j. 6365808/17/2010-52522-104618, a č. j. 6366411/17/2010-52522-104618 (dále jen „*platební výměry*“), stanovil žalobkyni DPH za zdaňovací období září 2015 ve výši 3 018 Kč, za zdaňovací období prosinec 2015 ve výši 1 432 968 Kč a za zdaňovací období říjen 2016 ve výši 13 412 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 16. 8. 2018, č. j. 35552/18/5300-21442-809464, změnil platební výměry tak, že žalobkyni za zdaňovací období září 2015 stanovil DPH ve výši 0 Kč a přiznal nadměrný

odpočet ve výši 342 Kč, za zdaňovací období prosinec 2015 stanovil DPH ve výši 1 425 408 Kč a za zdaňovací období říjen 2016 stanovil DPH ve výši 0 Kč a přiznal nadměrný odpočet ve výši 43 857 Kč.

[2] Proti rozhodnutí žalovaného podala žalobkyně žalobu u Městského soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“), který ji rozsudkem ze dne 25. 4. 2022, č. j. 5 Af 39/2018 - 63, zamítl jako nedůvodnou.

[3] Městský soud vycházel z následujícího skutkového stavu. Primárním předmětem ekonomické činnosti žalobkyně byl nákup a prodej luxusních osobních vozů. Žalobkyně na základě požadavku svého zákazníka vždy vyhledala požadovaný vůz (převážně v zahraničí), a následně kontaktovala jednoho ze svých dodavatelů, který vůz koupil do svého vlastnictví, zařídil veškeré záležitosti související s převozem vozu do České republiky, a obratem vůz prodal žalobkyni, která jej prodala koncovému zákazníkovi. Účast dodavatelů žalobkyně na obchodních transakcích však byla ryze formální, jelikož se zahraničními prodejci jednal jednatel žalobkyně a vozy byly ze zahraničí dováženy přímo žalobkyni. Do obchodování s žalobkyní bylo (formálně) zapojeno větší množství společností, nicméně ve sledovaných zdaňovacích obdobích žalobkyně zakoupila vozy od společnosti Det Gar s. r. o. (společnost byla dne 16. 12. 2021 vymazána z obchodního rejstříku – pozn. NSS; dále jen „*společnost Det Gar*“) a od společnosti Fisalia s. r. o. v likvidaci (společnost vstoupila do likvidace ke dni 17. 5. 2016 – pozn. NSS; dále jen „*společnost Fisalia*“). Společnosti Det Gar i Fisalia (podobně jako ostatní dodavatelé žalobkyně) byly založeny a prodány jako tzv. ready-made společnosti, měly sídlo na tzv. virtuálních adresách, neměly provozovny ani webové stránky, nikdy pravděpodobně nevykonávaly reálnou ekonomickou činnost a poté, co splnily svůj účel, vstoupily do likvidace, případně byly vymazány z obchodního rejstříku. Společnosti Det Gar a Fisalia (jakož i další společnosti, s nimiž žalobkyně formálně vstupovala do obchodních vztahů) dodávaly zboží pouze žalobkyni, a zájemci o vůz tyto dodavatele nemohli přímo kontaktovat. Obchodní model dle zjištění správce daně a žalovaného přenášel veškerá rizika na společnosti Det Gar a Fisalia (a další společnosti, které vozy kupovaly od zahraničních dodavatelů a prodávaly je žalobkyni), které měly zařídit koupi vozu v zahraničí, zaplatit v cizí měně (a vzít tak na sebe kurzové riziko), dopravit vůz do ČR (a vzít tak na sebe riziko plynoucí z přepravy) a riskovat, že od nich žalobkyně vůz nekoupí.

[4] Krom výše uvedeného ze zjištění daňových orgánů vyplynulo, že cena, za kterou kupovali vozy dodavatelé žalobkyně, se téměř nelišila od ceny, za kterou tito dodavatelé vozy následně prodali žalobkyni, ani od ceny, za kterou žalobkyně vozy prodávala koncovým zákazníkům. V některých případech dodavatelé žalobkyni prodávali vozy za nižší cenu, než za kterou je zakoupili. Vhodné vozy k zakoupení přitom dle svého vlastního tvrzení vyhledával jednatel žalobkyně, který tak musel původní prodejní ceny automobilů znát, a těchto nestandardních okolností si musel být vědom. Po započtení nákladů vynaložených žalobkyní by pro ni (stejně jako pro její dodavatele) většina obchodních transakcí skončila ztrátou. Celý řetězec tak neměl ekonomickou logiku a žalobkyně kalkulovala s tím, že ztráta bude kompenzována neodvedením DPH. Chybějící daň byla identifikována u společnosti Det Gar, která uskutečněné zdanitelné plnění nepřiznala a za daná zdaňovací období podala nulová daňová přiznání, i u společnosti Fisalia, která do května 2016 podávala daňová přiznání, ale daň neuhradila.

[5] Městský soud konstatoval, že daňové orgány učinily potřebná zjištění pro stanovení daňových povinností žalobkyně, a rekapituloval skutečnosti, které byly podstatné pro závěr o vědomé účasti žalobkyně na daňovém podvodu. Dle městského soudu žalovaný tyto skutečnosti ve svém rozhodnutí vylíčil podrobně, určitě a srozumitelně, zatímco žalobní tvrzení jsou zcela obecná. Žalobkyně tak nedokázala závěry žalovaného zpochybnit. Namítala, že pojem „podvod na DPH" žalovaný interpretuje v rozporu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie (dále jen „*SDEU*") a Nejvyššího správního soudu, dle městského soudu je však v rozporu s touto judikaturou argumentace žalobkyně. Pro nepřiznání nároku na odpočet DPH nebylo zapotřebí jednoznačně prokázat, že se žalobkyně aktivně zapojila do podvodného jednání a v čem toto jednání přesně spočívalo. Postačovalo prokázat, že si žalobkyně mohla být podvodného jednání vědoma, přičemž pak bylo na žalobkyni, aby prokázala, že o podvodu nevěděla nebo že učinila vše, co po ní bylo možné rozumně požadovat, aby se o něm dozvěděla a své účasti v něm zabránila. Dle městského soudu si žalobkyně při obvyklé míře opatrnosti mohla být vědoma toho, že jsou výše popsané okolnosti podezřelé, a že se tedy účastní plnění zatíženého daňovým podvodem. Pokud se i za této situace spolehla na ujištění svých obchodních partnerů, jdou důsledky tohoto jednání k její tíži. Žalobkyně uskutečňovala obchodní transakce za podezřelých okolností dlouhodobě, ve velkém rozsahu, za účasti minimálního počtu osob a bez užití vnitřních kontrolních mechanismů. Žalovaný ve svém rozhodnutí mimo jiné také uvedl, že ze zjištěných skutečností vyplývá, že jednatel žalobkyně se do organizování daňových podvodů aktivně zapojil. Městský soud dodal, že tato skutečnost není pro posouzení věci podstatná.

[6] Městský soud poukázal na rozsudek téhož soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 11 Af 34/2018 - 63, který ve skutkově a právně obdobné věci týkající se téže žalobkyně přezkoumával rozhodnutí žalovaného o odvolání proti 18 platebním výměrům, kterými byla žalobkyni stanovena DPH. Kasační stížnost proti uvedenému rozsudku městského soudu Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 13. 11. 2019, č. j. 10 Afs 132/2019 - 64 (dále jen „*rozsudek NSS z listopadu 2019*"), v němž poukázal na jednoznačné okolnosti případu a na příkladné a přesvědčivé odůvodnění tehdejšího rozhodnutí žalovaného, jehož síla tkvěla právě v komplexnosti zjištěných skutečností. Tato zjištění a závěry platí dle městského soudu i pro nyní posuzovanou věc.

[7] Dále městský soud uvedl, že žalobkyně v podání ze dne 2. 12. 2021 nově namítla, že došlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně, neboť správce daně s žalobkyní neprojednal zprávu o daňové kontrole. Žalovaný se ve svém rozhodnutí vypořádal s obdobnou námitkou uplatněnou v odvolání, přičemž dospěl k závěru, že správce daně postupoval v souladu s § 88 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Městský soud konstatoval, že „*s tímto hodnocením žalovaného, proti kterému nevznesl žalobce žádnou žalobní námitku, se soud ztotožňuje a konstatuje, že k prekluzi daně nedošlo.*"

[8] Proti rozsudku městského soudu podává žalobkyně (dále jen „*stěžovatelka*") kasační stížnost, jejíž důvody podřazuje pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „*s. ř. s.*").

[9] Stěžovatelka namítá, že s ní správce daně neprojednal zprávu o daňové kontrole v rozporu s § 88 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020. Toto pochybení

nebylo napraveno ani žalovaným v odvolacím řízení, a tudíž došlo k marnému uplynutí prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 1 a 3 daňového řádu. Městský soud měl z tohoto důvodu rozhodnutí žalovaného zrušit nebo vyslovit jeho nicotnost i bez návrhu, nicméně tak neučinil.

[10] Dále stěžovatelka uvádí, že si své obchodní partnery prověřila, díky čemuž mimo jiné zjistila, že nejsou nespolehlivými plátci DPH. Projevila tedy dostatečnou opatrnost a nemohla zjistit, jak její dodavatelé plní své daňové povinnosti. Žalovaný neprokázal, zda se příslušné orgány daňové správy pokusily vymoci splnění daňových povinností společností Det Gar a Fisalia (u nichž žalovaný identifikoval chybějící daň), ani zda na statutární orgány těchto společností bylo podáno trestní oznámení. Argumentace žalovaného, že stěžovatelka neprokázala nárok na odpočet DPH, zatímco zjištění správce daně ohledně chybějící daně jsou dostatečná, „*ve světle těchto okolností zcela devalvuje*“. Stěžovatelka rovněž neporušila princip neutrality DPH. Dále namítá, že žalovaný vycházel z toho, že daňový podvod organizovala stěžovatelka, nicméně podle městského soudu tato skutečnost není podstatná.

[11] Žalovaný dle stěžovatelky zpochybňuje existenci části zboží (vozidel Range Rover), avšak v takovém případě nelze vůbec usuzovat na existenci daňového podvodu. Stěžovatelka má za to, že nebyly splněny podmínky pro odepření nároku na odpočet DPH, neboť u ní „*nebyla prokázána chybějící daň*“, ani její vědomost o daňovém podvodu. Stěžovatelka naopak prokázala, že ve vztahu ke svým dodavatelům vynaložila veškerou obchodní opatrnost. Městský soud „*nekonstatoval*“ vyjádření jednatele stěžovatelky u ústního jednání, v němž byly tyto skutečnosti popisovány.

[12] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s napadeným rozsudkem. Nejprve uvádí, že v žalobě ze dne 11. 10. 2018 stěžovatelka uplatnila žalobní důvody stručně a spíše obecně. Následné doplnění žaloby a replika k vyjádření žalovaného (ze dnů 4. 7. 2019 a 2. 12. 2021) byly podány po uplynutí lhůty k podání žaloby, a k argumentaci, která v nich byla uvedena nad rámec dříve uplatněných žalobních bodů, nelze přihlížet. Žalovaný si je vědom toho, že otázkou prekluze se soud musí zabývat z úřední povinnosti. Nicméně stěžovatelka netvrdí, že daň byla stanovena po uplynutí prekluzivní lhůty, ale činí sporným postup správce daně při projednání zprávy o daňové kontrole. Tato žalobní argumentace byla dle žalovaného uplatněna po uplynutí lhůty pro podání žaloby, a touto námitkou se tak dle § 104 odst. 4 s. ř. s. nemůže zabývat ani Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti. Žalovaný odkázal také na rozsudek NSS z listopadu 2019, dle kterého nelze nepřípustnost stížního bodu obejít tvrzením, že při správném procesním postupu by uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně. Rozhodnutí žalovaného nelze považovat ani za nicotné. Co se týče posouzení otázky existence daňového podvodu a účasti stěžovatelky na něm, omezuje se stěžovatelka na obecný nesouhlas se zjištěními správce daně a žalovaného, aniž by uplatnila relevantní a konkrétní argumentaci, kterou by zpochybnila napadený rozsudek. Dále žalovaný rekapituluje skutečnosti zjištěné v daňovém řízení. S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[13] V replice k vyjádření žalovaného stěžovatelka uvádí, že možnou prekluzí se městský soud i Nejvyšší správní soud musejí zabývat z úřední povinnosti.

[14] 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 advokátem (§ 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.

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] 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), 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 městského soudu. Rozsudek městského soudu je tedy přezkoumáván v intencích kasačních námitek, se zřetelem k důvodům obsaženým v § 103 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatelka v kasační stížnosti namísto věcné polemiky se závěry městského soudu převážně rekapituluje dosavadní průběh řízení, relevantní právní úpravu a závěry judikatury Nejvyššího správního soudu, Ústavního soudu a SDEU, případně opakuje svá tvrzení uplatněná již ve správním řízení a v řízení u městského soudu.

[17] Stěžovatelka městskému soudu vytýká nedostatky odůvodnění napadeného rozsudku, jelikož dle ní „*nekonstatoval*“ vyjádření jednatele stěžovatelky na ústním jednání. Namítá tak *de facto* tzv. jinou vadu řízení, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozsudku, tedy důvod podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Případnou vadou, spočívající v přehlédnutí relevantní žalobní argumentace přednesené na jednání soudu, je Nejvyšší správní soud povinen se podle § 109 odst. 4 s. ř. s. zabývat z úřední povinnosti, a to i bez námitky stěžovatelky. Nejvyšší správní soud tak přistoupil nejprve k posouzení této námitky, přičemž dospěl k závěru, že řízení před městským soudem vytýkanou vadou netrpí.

[18] Jelikož soudní řád správní obsah odůvodnění rozsudku podrobněji neupravuje, je namístě podle § 64 s. ř. s. vycházet z občanského soudního řádu (dále jen „*o. s. ř.*“). Dle § 157 odst. 2 o. s. ř. soud v odůvodnění rozsudku mimo jiné uvede, čeho se žalobce domáhal, z jakých důvodů a jak se ve věci vyjádřil žalovaný. Současně § 157 odst. 2 o. s. ř. stanoví, že není přípustné ze spisu opisovat skutkové přednesy účastníků a provedené důkazy. Rekapitulační část odůvodnění tak má mít podobu stručného uvedení do věci, obsahující pouze shrnutí přednesu účastníků. Provedení takového stručného shrnutí s sebou nutně nese zjednodušení a zestručnění argumentace účastníků, které nelze bez dalšího hodnotit jako nezákonný postup. Ostatně, podstatou soudního rozhodnutí by neměla být precizní rekapitulace všech tvrzení stran, nýbrž srozumitelné a přesvědčivé vyložení **důvodů**, které soud k danému rozhodnutí vedly. Není proto podstatné, zda jsou všechna

konkrétní tvrzení v rekapitulační části rozsudku obsažena. Důležité je, aby se soud s žalobní argumentací (resp. její podstatou) řádně vypořádal a uvedl, proč ji případně považuje za lichou (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2013, č. j. 7 As 15/2013 - 56). Těmto požadavkům městský soud dostál, přičemž v napadeném rozsudku stručně rekapituloval také průběh ústního jednání (viz odstavce 18 až 21 napadeného rozsudku). Nadto, stěžovatelka v kasační stížnosti neuvádí konkrétní tvrzení jejího jednatele, které městský soud nezohlednil, a které by současně mohlo zpochybnit závěry napadeného rozsudku.

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

[20] Stěžovatelka dále namítá, že správce daně postupoval v rozporu s § 88 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, neboť s ní neprojednal zprávu o daňové kontrole. Z tohoto důvodu dle stěžovatelky marně uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně. V žalobě stěžovatelka tuto námitku neuplatnila. O procesním pochybení správce daně se poprvé zmínila v replice k vyjádření žalovaného ze dne 1. 7. 2019, v níž na straně 14 uvedla, že „*o zaujatosti správce daně dále svědčí mj. to, jakým způsobem byla žalobkyni předána zpráva o daňové kontrole, čemuž se žalobkyně podrobně věnuje v čl. III. společného odvolání proti platebním výměrům na DPH ze dne 06. 09. 2017, když jednoznačně došlo k porušení práva žalobkyně na seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění, neboť podmínky stanovené v § 88 odst. 5 daňového řádu pro zaslání zprávy do datové schránky nebyly v žádném případě splněny*“ (podtrženo stěžovatelkou – pozn. NSS). V závěru doplnění žaloby ze dne 2. 12. 2021 pak stěžovatelka uvedla, že „*vzhledem k tomu, že zpráva o daňové kontrole nebyla s žalobcem do dnešního dne projednána, došlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně podle ust. § 148 odst. 1, 2 a 3 DŘ, neboť nalézací řízení nebylo ukončeno, což nebylo ani opraveno v rámci odvolacího řízení. (...) Nadepsaný soud by měl zrušit napadené rozhodnutí pro nicotnost, když bylo vydáno po prekluzi stanovení daně.*“ Argumentace uvedená v replice ze dne 1. 7. 2019 a v doplnění žaloby ze dne 2. 12. 2021 však byla uplatněna po uplynutí lhůty pro podání žaloby; žalobou napadené rozhodnutí bylo dle doručenky založené ve správním spise doručeno tehdejšímu zástupci stěžovatelky do datové schránky dne 17. 8. 2018, a posledním dnem pro podání žaloby a řádné uplatnění žalobních bodů v souladu s § 71 odst. 2, větou třetí s. ř. s. tak byla středa 17. 10. 2018.

[21] Městský soud uvedenou argumentaci posoudil jako námitku prekluze práva stanovit daň a uvedl, že proti závěrům žalovaného, týkajícím se postupu správce daně při ukončení daňové kontroly, stěžovatelka žádnou žalobní námitku nevznesla (viz odstavec 54 napadeného rozsudku). K výše rekapitulované argumentaci tak pouze odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného a uzavřel, že k prekluzi práva stanovit daň nedošlo. Konstatování městského soudu, že stěžovatelka proti závěrům žalovaného o neporušení § 88 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, nevznesla žalobní námitku, nicméně není přesné. Jak vyplývá z výše uvedeného, stěžovatelka (alespoň obecnou) argumentaci napadající tyto závěry předestřela, nicméně učinila tak až po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Právě a jen z tvrzeného procesního pochybení správce daně pak stěžovatelka dovozovala marné uplynutí prekluzivní lhůty. Uvedené pochybení městského soudu nicméně nedosahuje takové intenzity, aby bylo důvodem pro zrušení napadeného rozsudku; námitka byla uplatněna několik měsíců po skončení lhůty pro podání žaloby, tedy zjevně opožděně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2021, č. j. 3 Afs 409/2019 - 34).

[22] Nejvyšší správní soud respektuje, že v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu i v následném řízení o kasační stížnosti je povinností soudu přihlížet i bez návrhu k prekluzi, třebaže žalobce tuto okolnost nevytkl v žalobním bodu vůbec, nebo tak učinil až po uplynutí lhůty pro podání žaloby (srov. nález Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07; citované rozhodnutí je dostupné na https://nalus.usoud.cz). V posuzované věci stěžovatelka zdánlivě namítá prekluzi práva stanovit daň, nicméně fakticky se domáhá přezkumu procesního postupu správce daně při ukončení daňové kontroly, neboť marné uplynutí prekluzivní lhůty spojuje výlučně s tvrzeným procesním pochybením správce daně. Samotný běh lhůty pro stanovení daně, ani okamžik stanovení daně stěžovatelka nezpochybňuje. Jinak řečeno, pouze pokud by námitka procesního pochybení správce daně byla důvodná, bylo by možné uvažovat o marném uplynutí prekluzivní lhůty. Z výše uvedeného je přitom patrné, že tuto argumentaci stěžovatelka neuplatnila ve lhůtě dle § 71 odst. 2, věty třetí s. ř. s., a tato argumentace tudíž nemůže být ani přípustnou kasační námitkou, neboť nepřípustnost podle § 104 odst. 4 s. ř. s. je dána i v případech, v nichž stěžovatel námitku sice před krajským (resp. městským) soudem uplatnil, avšak učinil tak až po uplynutí lhůty k podání žaloby (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 9. 2008, č. j. 1 Afs 102/2008 - 39). Jak konstatoval Nejvyšší správní soud také v rozsudku NSS z listopadu 2019, „[n]*epřípustnost stížního bodu nemůže stěžovatelka obejít ani tvrzením, že při správném procesním postupu by byla uplynula prekluzivní lhůta pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 až 3 daňového řádu.*“ K obdobnému závěru dospěl kasační soud také v rozsudku ze dne 16. 9. 2021, č. j. 3 Afs 160/2019 - 34. Nejvyšší správní soud se tak touto námitkou dále nezabýval.

[23] Stěžovatelka v kasační stížnosti rovněž namítá, že dle městského soudu není podstatné, zda stěžovatelka (či její jednatel) organizovala daňový podvod, nicméně žalovaný z této skutečnosti při svém rozhodování vycházel. Městský soud však nerozporoval závěry žalovaného, s nimiž se naopak ztotožnil a opakovaně na ně odkazoval. Pouze vysvětlil, že to, zda stěžovatelka daňový podvod organizovala či se na něm jinak aktivně podílela, anebo se jej účastnila pouze pasivně, není pro posouzení věci podstatné – rozhodující je, že ze zjištění správce daně a žalovaného jednoznačně vyplývá, že obchodní transakce byly zatíženy daňovým podvodem, a stěžovatelka věděla nebo měla a mohla vědět, že se účastní plnění, které je součástí daňového podvodu. Tato kasační námitka tak rovněž není důvodná.

[24] Zbývající část kasační argumentace stěžovatelky je pouhým zopakováním námitek žalobních, aniž by stěžovatelka věcně polemizovala s jejich vypořádáním ze strany městského soudu. Kasační stížnost je však opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského (resp. městského) soudu (§ 102 s. ř. s.), a důvody, které v ní lze s úspěchem uplatnit, se tak musí upínat právě k tomuto rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 8 Afs 53/2005 - 59). Jinými slovy, „[u]*vedení konkrétních stížních námitek (...) nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem*“ (viz rozsudek tohoto soudu ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006 - 58). Tato stěžovatelkou uplatněná tvrzení nesměřují proti přezkoumávanému rozsudku, ve kterém stěžovatelka obdržela odpověď na jí uplatněnou žalobní argumentaci, a nejedná se tedy o námitky ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s. (k tomu srov. například též usnesení tohoto soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 - 63, č. 4051/2020 Sb. NSS).

[25] 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.

[26] 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. 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.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** přípustné opravné prostředky (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 31. října 2023

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu