



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **BAU-STAV a.s.**, se sídlem Loketská 344/12, Karlovy Vary, zast. JUDr. Pavlem Tomkem, advokátem se sídlem Polská 61/4, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 9. 2021, č. j. 57 Af 42/2019-85,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

I.

Průběh dosavadního řízení

[1] Dodatečnými platebními výměry ze dne 30. 11. 2017, č. j. 980739/17/2401-50523-402472 (zdaňovací období října 2012), č. j. 980785/17/2401-50523-402472 (zdaňovací období listopadu 2012), č. j. 980815/17/2401-50523-402472 (zdaňovací období března 2013) a č. j. 980850/17/2401-50523-402472 (zdaňovací období května 2013), Finanční úřad pro Karlovarský kraj doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) v celkové výši 984 000 Kč a stanovil mu povinnost uhradit související penále v celkové výši 196 800 Kč. Podle zprávy o daňové kontrole ze dne 24. 11. 2017, č. j. 882903/17/2401-60563-401066, žalobce prokázal, že byly naplněny hmotněprávní i formální podmínky nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Správce daně však zároveň dospěl k závěru, že v souvislosti s reklamou, již žalobce pořídil od dodavatele KV Production Servis, s.r.o. (dále

„KV Production Servis“; pozn. NSS: tato obchodní korporace byla dne 17. 8. 2020 vymazána z obchodního rejstříku) došlo k podvodu na DPH, o němž žalobce věděl nebo vědět měl a mohl. Proto správce daně žalobci nárok na odpočet DPH odepřel.

[2] Rozhodnutím ze dne 10. 10. 2019, č. j. 41706/19/5300-22443-701226, žalovaný zamítl odvolání žalobce a uvedená rozhodnutí správce daně prvního stupně potvrdil. Žalovaný ve svém rozhodnutí podrobně popsal, jaké podmínky nároku na odpočet DPH musí být splněny a v jakých situacích lze podle judikatury Soudního dvora EU i přes splnění podmínek nárok odepřít. Následně vysvětlil používanou terminologii a popsal algoritmus, který se při posuzování případů s podezřením na účast na daňovém podvodu používá.

[3] Žalovaný dále vylíčil okolnosti, které svědčily o existenci řetězce subjektů, v jehož rámci byla narušena neutralita daně: nemožnost ověřit, zda subdodavatelé zahrnuli doklady vystavené pro KV Production Servis do svých daňových přiznání a odvedli z nich daň; skutečnost, že jeden ze subdodavatelů (Light promotion s.r.o.) nebyl plátcem DPH; personální propojení subdodavatelů i KV Production Servis přes osobu Martina Jansy, jemuž zůstalo dispoziční právo k účtu subdodavatele Action Racing Mania, s.r.o. (dále jen „Action Racing Mania“), následně přejmenované na PORTAPROLESS s.r.o., i po zániku funkce jednatele; následné jednatelství osob s adresou pobytu na ohlašovnách a nekontaktnost; nezveřejňování účetních výkazů ve sbírce listin obchodního rejstříku; neexistence veřejné prezentace subdodavatelů; sídla subdodavatelů na virtuálních adresách; výběry peněz v hotovosti obratem po jejich přijetí na bankovní účet KV Production Servis; nadhodnocení ceny reklamních služeb; uvádění nepravdivých informací ve smlouvách subdodavatelů s Českou televizí; neprovedení průzkumu trhu žalobcem; nedostatečná smluvní dokumentace mezi žalobcem a KV Production Servis; nevýhodné podmínky placení (fakturace a úhrady předem, vysoký úrok z prodlení); pouhá prezentace obchodní firmy (navíc spolu s několika dalšími subjekty) namísto reklamy či neprovedení analýzy dopadů reklamy na podnikání žalobce.

[4] Objektivní okolnosti, které svědčily o tom, že žalobce věděl nebo měl vědět o tom, že transakce s reklamou jsou zatíženy podvodem na DPH, spatřoval žalovaný v neprovedení průzkumu trhu, nedostatečném ověření obchodního partnera (KV Production Servis), nedostatečné smluvní dokumentaci a kontrole poskytnutých služeb, v nevýhodných podmínkách a v neprovedení analýzy dopadů přijatých služeb. Žalobce podle žalovaného nepřijal ani dostatečná opatření, jimiž mohl své účasti na daňovém podvodu zabránit (žalovaný popsal i příklady některých opatření, která v projednávané věci připadala v úvahu).

[5] Žalovaný se vypořádal i s námitkami nepřiměřené délky daňové kontroly a nesprávného přenášení důkazního břemene ze strany správce daně. V této souvislosti žalovaný uznal, že výzvy správce daně ze dne 13. 10. 2016 plně neodpovídají následnému vývoji judikatury v otázce prokazování přijatých opatření. Podle žalovaného šlo ovšem pouze o formulační nepřesnost (žalobce neměl být vyzván k prokázání přijetí dostatečných opatření, ale k uplatnění svého práva prokázat přijetí dostatečných opatření k zamezení účasti na daňovém podvodu). Tato nepřesnost podle žalovaného neměla vliv na zákonnost výroků odvoláním napadených rozhodnutí správce daně. Žalovaný nad rámec odvolací námitky vyhodnotil, že ve výzvách ze dne 13. 10. 2016 správce daně seznámil žalobce pouze s existencí podvodu jako takového, a nikoli s objektivními okolnostmi, z nichž dovozoval žalobcovu vědomou účast na daňovém podvodu. Toto pochybení však správce daně napravil

pokračování

v rámci seznámení žalobce s výsledkem kontrolních zjištění, na něž mohl žalobce reagovat a učinit tak.

[6] K námitce neexistence tzv. „*chybějící daně*“ žalovaný upozornil, že právě nemožnost ověření toho, jak přesně k neodvedení daně došlo, je smyslem existence článků řetězce, které při zahájení prověřování „*mizí ze scény*“ (v opačném případě by zahrnutí jediného takového článku vylučovalo možnost postižení podvodného jednání). Žalovaný taktéž odkázal na další nestandardnosti, které jej k závěru o spáchání daňového podvodu vedly. Správce daně podle žalovaného nepostihoval žalobce za jednání jiných subjektů, o němž žalobce nemohl mít povědomí, ale kladl mu k tíži laxní přístup a neprovedení dostatečných opatření k zamezení účasti na daňovém podvodu. Žalovaný rovněž upozornil, že každá jednotlivá nestandardní okolnost by sama o sobě nepředstavovala dostatečný podklad pro závěr o vědomosti žalobce o daňovém podvodu, ovšem v kontextu tvoří ucelený soubor nepřímých důkazů svědčících o tom, že žalobce o existenci podvodu věděl nebo měl vědět. Žalovaný připustil, že je na vůli každého podnikatelského subjektu, zda a za jakou cenu určité plnění pořídí, ovšem pokud po státu nárokuje odpočet daně a zároveň je detekován podvod v řetězci jeho subdodavatelů, je na něm, aby věrohodně vysvětlil, proč pořídil plnění za cenu několikanásobně převyšující tu, za niž je možné plnění běžně pořídít.

[7] Žalovaný zdůraznil, že zveřejňování účetních výkazů v obchodním rejstříku je jedním z důležitých ukazatelů věrohodnosti obchodního partnera, neboť umožňuje ověření jeho ekonomické situace. Neplnění této povinnosti (byť není výjimečné) pak musí jít k tíži nejen těch subjektů, které své povinnosti neplní, ale i těch, které s nimi přesto obchodují. Nedodržování zákona ze strany KV Production Servis tedy bylo důvodně zařazeno mezi indicie, které svědčily o existenci daňového podvodu. Žalovaný připomněl, že nebylo povinností správce daně výslovně vyjmenovávat veškerá opatření, která žalobce mohl přijmout k zabránění své účasti na daňovém podvodu, přesto však správce daně upozornil na opatření, která žalobce přijmout mohl, ale neučinil tak (analýza trhu, pečlivější ověření obchodního partnera, příznivější smluvní dokumentace, ověřování realizace i následných dopadů reklamní akce).

[8] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu ke Krajskému soudu v Plzni. Namítal zejména nesprávnou aplikaci daňových předpisů, délku daňové kontroly, nezákonné přenášení důkazního břemene a přesouvání odpovědnosti za nekontaktnost obchodního partnera na žalobce. Žalobce obsáhle citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34 (všechna zde zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), a zdůraznil, že podle § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), může správce daně vyzývat daňový subjekt k prokázání jen těch skutečností, které daňový subjekt sám tvrdil. Žalobce byl toho názoru, že pokud relevantní skutečnosti o zmizelých subdodavatelích Action Racing Mania, Program Media, s.r.o. a KV Production Servis nebyl schopen zjistit správce daně nadaný zákonnými pravomocemi, nelze požadovat po žalobci, aby je zjistil on. V závěru žalobce citoval rovněž rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, publ. pod č. 3705/2018 Sb. NSS, podle něhož nelze extenzivně dovozovat odpovědnost osoby povinné k dani za potenciálně nekonečně dlouhý obchodní řetězec. Podle žalobce byla jeho jediným partnerem společnost KV Production Servis a její nekontaktnost nastala až dlouhou dobu po uskutečnění zdanitelných plnění.

[9] Krajský soud shora uvedeným rozsudkem podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), žalobu zamítl.

[10] K obecným námitkám napadajícím nesprávný výklad zákona a aplikaci judikatury krajský soud konstatoval, že na str. 4 až 10 rozhodnutí o odvolání žalovaný podrobně vysvětlil aktuální stav judikatury Nejvyššího správního soudu i Soudního dvora, popsal podmínky nároku na odpočet daně i test, který je třeba provést za účelem prokázání účasti daňového subjektu na daňovém podvodu. Výklad žalovaného byl podle krajského soudu souladný se závěry stávající judikatury. Krajský soud se ztotožnil rovněž s aplikací právního základu na případ žalobce, provedenou na str. 10 až 26 rozhodnutí žalovaného. Krajský soud zrekapituloval skutečnosti, které svědčily o daňovém podvodu, i objektivní okolnosti svědčící o vědomé, resp. zaviněné účasti žalobce na podvodu. Podle krajského soudu tvořily tyto okolnosti logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů. Krajský soud vyhodnotil, že se žalovaný dostatečně zabýval rovněž otázkou přijetí rozumných opatření ze strany žalobce, která by snižovala riziko jeho účasti na daňovém podvodu, a otázkou dobré víry žalobce.

[11] Krajský soud odkázal rovněž na skutečnost, že otázka podvodu na DPH v souvislosti s reklamními službami přijatými od KV Production Servis byla již správními soudy opakovaně řešena. Podle krajského soudu bylo povinností žalobce tvrdit pro rozhodnutí ve věci podstatné skutečnosti a k nim předložit nebo alespoň označit důkazy. Daňové orgány podle krajského soudu prokázaly svůj závěr o daňovém podvodu, žalobci nic nebránilo predestinací konkurující skutkové verze tyto závěry vyvrátit. Pokud tak neučinil, nestalo se tak v důsledku nesprávného přenesení důkazního břemene, nýbrž nevyužitím jeho procesních práv. Krajský soud zdůraznil, že některé okolnosti, z nichž je dovozováno uskutečnění daňového podvodu, spadají do prvního kroku příslušného algoritmu, je tedy irelevantní posuzovat, zda o nich žalobce věděl či vědět mohl.

[12] Samotná délka daňové kontroly podle krajského soudu nemohla ovlivnit zákonnost rozhodnutí o stanovení daně. Neúměrnost ceny reklamy byla prokázána dostatečně; žalobci nic nebránilo v uvedení obvyklé ceny jiné ani v prokázání tohoto tvrzení. Krajský soud rovněž připomněl, že žalobci nebylo vytýkáno nepoužití služeb pro jeho ekonomickou činnost. Neztotožnil se ani s tvrzením, že žalobce přijal veškerá opatření k zabránění účasti na podvodu, která po něm bylo možné rozumně požadovat. V této souvislosti krajský soud odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného, dle něhož nebylo prověření dodavatele ve světle ostatních okolností adekvátní. Krajský soud naopak potvrdil názor žalovaného, že žalobce měl provést průzkum trhu, dbát na dostatečná smluvní ujednání a specifikaci plnění ve smlouvách, sjednat sankce i za nesplnění povinnosti dodavatele (nikoli jen při nesplnění povinnosti odběratele), ověřovat plnění a požadovat snížení ceny při nesplnění smluvních podmínek, provádět včas úhradu či zpracovat analýzu návratnosti reklamy. Krajský soud rovněž upozornil, že v případě prověření KV Production Servis v obchodním rejstříku by žalobce zjistil, že tato společnost již od svého vzniku v r. 2004 neplní své zákonné povinnosti, neboť nezveřejňuje obchodní závěrky, pročež nelze ověřit její majetkové poměry a výsledky její ekonomické činnosti. Z toho krajský soud dovodil, že žalobce rozumná opatření nepřijal ani nemohl být v dobré víře.

pokračování

II.

Obsah kasační stížnosti a dalších podání

[13] Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, a to z důvodů, které podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel krajskému soudu i daňový orgánům vytýká nesprávnou aplikaci norem i judikatury. Jádro celého případu podle něj spočívá v naplnění formálních a hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH při současném neprokázání jeho vědomé, resp. zaviněné účasti na daňovém podvodu daňovými orgány. Požadavky vznesené na něj krajským soudem podle stěžovatele nevyplývají ze zákona ani ustálené judikatury. Stěžovatel má za to, že krajský soud neposoudil otázku jeho zapojení do daňového podvodu v souladu se závěry daňové kontroly ani napadeného rozhodnutí žalovaného, ani v souladu s aktuální judikaturou.

[14] Při konkretizaci svých kasačních námitek stěžovatel v první řadě upozorňuje, že se judikatura k problematice odpočtů DPH vyvíjí. Odkazuje v této souvislosti na věc řešenou Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 1 Afs 334/2017 a na předběžné otázky, které Nejvyšší správní soud předložil Soudnímu dvoru, jakož i na odpověď Soudního dvora (rozsudek ze dne 9. 12. 2021, *Kemwater ProChemie*, C-154/20, ECLI:EU:C:2021:989). Stěžovatel zdůrazňuje, že v jeho případě byl jednoznačně identifikován daňový subjekt, který mu službu poskytl, a že krajský soud konstatoval, že stěžovatel po formální i materiální stránce splnil podmínky pro odpočet DPH. Podle stěžovatele tudíž nelze souhlasit se závěrem krajského soudu, že je nutné vyloučit nárok na odpočet, protože stěžovatel nevyvrátil závěry správce daně. Podle rozsudku Soudního dvora *Kemwater ProChemie* je totiž podstatná identifikace skutečného dodavatele, nikoli vědomost o účasti na podvodu na dani.

[15] Dále stěžovatel odkazuje na rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 11. 2021, *Ferimet*, C-281/20, ECLI:EU:C:2021:910, a jeho usnesení ze dne 3. 9. 2020, *Vikingo Fővállalkozó*, C-610/19 ECLI:EU:C:2020:673. Z judikatury Soudního dvora podle stěžovatele vyplývá, že nárok na odpočet daně lze osobě povinné k dani odeprít pouze tehdy, pokud je po celkovém posouzení všech důkazů prokázáno, že se tato osoba dopustila úniku na DPH nebo že věděla nebo měla vědět, že plnění, jehož se dovolává, je součástí takového úniku. Stěžovatel dále dovozuje, že podle Soudního dvora je irelevantní, jestli osobě povinné k dani nebo jiným subjektům vzniklo v důsledku dotčeného plnění daňové zvýhodnění. Soudní dvůr podle stěžovatele konstatuje, že dobrou víru není nezbytné prokazovat. Z výše uvedeného podle stěžovatele vyplývá, že se nedopustil podvodu na dani a že nevěděl nebo nemohl vědět, že plnění je součástí daňového úniku.

[16] Krajský soud dal podle názoru stěžovatele nekriticky zapravdu žalovanému, aniž by vzal v úvahu, že položení předběžné otázky ve věci sp. zn. 1 Afs 334/2017 svědčí o vývoji judikatury. Opatření vyjmenovaná v bodě 71 napadeného rozsudku nelze po stěžovateli rozumně požadovat. Krajský soud není oprávněn stěžovateli zasahovat do jeho podnikatelské aktivity a stanovovat mu, jak má mít postavenou smluvní dokumentaci. Podstatné je podle stěžovatele to, že splnil formální i materiální podmínky pro odpočet daně. Jelikož stěžovatel neměl a nemohl mít povědomí o daňovém podvodu, je podle něj rozsudek krajského soudu nezákonný.

[17] Závěrem stěžovatel připomíná, že v průběhu daňové kontroly spolupracoval se správcem daně a na jeho výzvy reagoval. Stěžovatel nesouhlasí s krajským soudem v tom,

„že by mu [s]právce daně nevytýkal jeho vědomou nedbalost, ze správního spisu plyne opak“. Otázka prokázání dobré víry není podle stěžovatele směrodatná; navíc má za to, že vzhledem k okolnostem případu byla veškerá jeho jednání standardní, rozumná a přiměřená, jednal tedy v dobré víře, že není účastníkem podvodu na dani. Stěžovatel tudíž navrhuje zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[18] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti v první řadě upozornil, že stěžovatel převážně odkazuje na judikáty a uvádí obecné závěry z nich vyplývající, ovšem bez jakéhokoli vztažení na konkrétní posuzovaný případ. Soud ani žalovaný přitom tyto obecné závěry nerozporují, nicméně na případ stěžovatele nejsou přiléhavé. Žalovaný opakuje, že i podle něj stěžovatel prokázal, že splnil formální i hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně (plnění fakticky existovala a byla použita k ekonomické činnosti stěžovatele). Odkazy na rozsudky zabývající se z různých úhlů pohledu právě splněním hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet jsou tak pro posouzení věci bezpředmětné.

[19] Dále žalovaný rekapituluje jednotlivé části svého rozhodnutí o odvolání a závěry, které z nich vyplývají. Zjištěné nestandardní okolnosti svědčily o tom, že obchodní transakce neodpovídaly podmínkám, které jsou typické pro subjekty, jež se snaží dosahovat ekonomického zisku. Správce daně i žalovaný identifikovali rovněž chybějící daň, čímž byla prokázána existence podvodu na DPH. Správce daně prokázal i objektivní okolnosti, z nichž vyplývá, že stěžovatel zcela rezignoval na zjištění dodavatelských a finančních podmínek existujících v daném čase na trhu (neprováděl cenová srovnání a nehledal alternativní dodavatele). Nedbal ani na dostatečná smluvní ujednání, nepožadoval přesnou specifikaci služeb či definici sankcí pro případ neplnění povinností druhou stranou. Neprovedl ani analýzu účelnosti vynaložených nákladů a jejich přínosu pro ekonomickou činnost. Vinou nedostatečného prověření KV Production Servis nezjistil, že jeho obchodní partner nezakládal účetní závěrky do obchodního rejstříku.

[20] Žalovaný upozorňuje, že správce daně následně dal stěžovateli příležitost vyvinut se prokázáním opatření eliminujících riziko zapojení do podvodu. Otázku existence dobré víry není nutné prokazovat, její případné prokázání by však bylo v zájmu stěžovatele (pokud daňový subjekt zůstane v této věci nečinný, resp. jeho tvrzení nejsou dostatečná, vystavuje se negativním následkům, které vyplývají z toho, že o podvodu vědět měl a mohl). K tvrzené nezákonnosti odepření nároku na odpočet DPH žalovaný odkazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 23. 11. 2021, sp. zn. IV. ÚS 1702/21, podle něhož sice ZDPH neobsahuje výslovnou formulaci, že v případě účasti na daňovém podvodu má dojít k odnětí nároku na odpočet, ale jedná se o výklad směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“), k němuž dospěl Soudní dvůr. Z těchto důvodů žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[21] V replice k vyjádření žalovaného stěžovatel zopakoval své přesvědčení, že správce daně podřídil veškerá svá šetření tomu, aby stěžovatele zapletl do karuselových podvodů. Podle stěžovatele správce daně vycházel z presumpce viny a nesprávně a nezákonně jej poučil o tom, že pokud nepředloží důkazní prostředky k prokázání své nevinoty, bude to vnímáno jako nesplnění důkazní povinnosti. Stěžovatel upozorňuje, že nedošlo ke spojení osob, které předpokládá zákon. Stěžovatel se totiž nespojil s nikým jiným než s KV Production Servis a neměl povědomí o tom, jakým způsobem bude tento jeho dodavatel plnit své závazky. Má-li se jednat o spojenou osobu, musí být podle stěžovatele spolehlivě prokázáno, že tato osoba se skutečně účastnila vytvoření právního vztahu nebo o něm alespoň věděla či mohla vědět.

pokračování

Správce daně však neprokázal žádný projev vůle stěžovatele účastnit se právních vztahů s kýmkoli jiným než KV Production Servis. Podle stěžovatele společnost KV Production Servis na evidované adrese skutečně sídlila a přijímala písemnosti i osobně. O jiných osobách stěžovatel povědomí neměl.

[22] Dále stěžovatel uvádí, že netuší, proč mu žalovaný podsouvá, že neměl dostatečnou smluvní dokumentaci a že měl zjišťovat alternativní dodavatele a jejich ceny. Stěžovatel opakuje, že o jiných osobách zapojených do řetězce nevěděl, a připomíná, že otázku jeho vědomosti o účasti na podvodu je nutné zkoumat ve vztahu k době uskutečnění transakcí. Správce daně ani žalovaný neprokázali, že by stěžovatel v té době o dalších člancích řetězce věděl. Stěžovatel se neztotožňuje s názorem žalovaného, že by judikatura zmiňovaná v kasační stížnosti byla nepřiléhavá. Podle stěžovatele má Soudní dvůr jiný náhled na otázku prokázání účasti daňového subjektu na podvodu na DPH, neboť akcentuje zjišťování okolností při podání žádosti o odpočet. Pozdější zjišťování nestandardností nebylo podle stěžovatele korektní. Správci daně pak stačilo pojmout podezření a nezákonně přenesl veškerou důkazní povinnost na stěžovatele. Stěžovatel uzavírá, že reklamní kampaň mu přinesla výsledky a těží z ní doposud.

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[23] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozhodnutí krajského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté soud přistoupil k přezkoumání napadeného rozsudku v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[24] Přestože kasační stížnost ani replika k vyjádření žalovaného neobsahují žádné konkrétní námitky případné nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku, Nejvyšší správní soud se touto otázkou musí zabývat i bez námítky z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). K otázce nepřezkoumatelnosti soudních a správních rozhodnutí se ve své judikatuře tento soud již mnohokrát vyjádřil (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS, a ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS). Nepřezkoumatelnost může být způsobena buďto nedostatkem důvodů, o které je rozhodnutí opřeno, anebo nesrozumitelností. Nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy stěžovatele o tom, jak měl krajský soud rozhodnout, resp., jak podrobně by mu měl být rozsudek odůvodněn (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016-24, a ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4 As 146/2017-35).

[25] Byť je posouzení krajského soudu v napadeném rozsudku velmi stručné, představuje podle Nejvyššího správního soudu dostatečné vypořádání žalobních bodů. Velká část žalobní argumentace byla totiž ve skutečnosti opakováním odvolacích důvodů. Námitky proti jednotlivým znakům daňového podvodu a objektivním okolnostem, z nichž správce daně dovodil stěžovatelovu vědomou, resp. zaviněnou účast na podvodu, dokonce tvoří

pouze převzatá a jen mírně zestručněná část odvolání. Jak přitom Nejvyšší správní soud opakovaně upozornil, funkcí soudního přezkumu není stále dokola podrobně uvádět jednou již vyřčené (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, či ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 11. 2020, sp. zn. III. ÚS 1889/20, publ. pod č. N 210/103 SbNU 174). Krajský soud tedy ani v projednávané věci nepochybil, když v situaci, kdy stěžovatel v některých žalobních bodech v zásadě beze změny opakoval svou odvolací argumentaci, aniž by jakkoli reflektoval její vypořádání žalovaným, přistoupil k odkazu na odůvodnění žalovaného.

[26] Nejvyšší správní soud se musí ztotožnit se žalovaným v tom, že stěžovatel v kasační stížnosti pouze odkazuje na judikaturu Soudního dvora, aniž by ji jakkoli propojil s konkrétní projednávanou věcí či aplikoval vyvozené (velmi obecné) závěry na skutkový stav zjištěný správcem daně v tomto konkrétním případě. Je nutné rovněž poznamenat, že stěžovatelem zmiňované rozsudky *Kemwater ProChemie* a *Ferimet* ani nelze na jeho případ přímo aplikovat (resp. druhý ze zmiňovaných rozsudků pouze v rozsahu již dříve Soudním dvorem formulovaných základních závěrů ohledně účasti osoby povinné k dani na daňovém podvodu), neboť tyto rozsudky se týkají situací, kdy daňové subjekty neprokázaly naplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH (nárok na odpočet jim tedy vůbec nevznikl). Stěžejní bod kasační argumentace tvoří odkaz na věc Nejvyššího správní soudu sp. zn. 1 As 334/2017, v níž daňový subjekt neprokázal, že mu sporné plnění dodala osoba uvedená na daňovém dokladu. Jak však Nejvyšší správní soud v této věci opakovaně zdůraznil v jednotlivých usneseních (ze dne 23. 8. 2018, č. j. 1 Afs 334/2017-35, jímž první senát zdejšího soudu postoupil danou věc rozšířenému senátu, a ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017-54, jímž rozšířený senát položil v této věci předběžné otázky Soudnímu dvoru) i v rozsudku (rozšířeného senátu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, publ. pod č. 4336/2022 Sb. NSS, vydanému po odpovědi Soudního dvora na položené předběžné otázky v rozsudku *Kemwater ProChemie*), posuzování hmotněprávních i formálních podmínek nároku na odpočet je otázkou odlišnou od případné účasti daňového subjektu na daňovém podvodu.

[27] Při prokazování naplnění zákonných podmínek pro nárok na odpočet DPH leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, naopak v případě, že daňový subjekt toto své důkazní břemeno úspěšně unese (prokáže, že byly naplněny formální i hmotněprávní podmínky nároku na odpočet), lze mu odpočet odepřít jen tehdy, prokáže-li správce daně, že plnění bylo postiženo daňovým podvodem, o němž daňový subjekt věděl nebo měl vědět. Jak vysvětlil tento soud např. v rozsudku ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016-30, „[j]e nutné pečlivě rozlišovat případy, kdy nárok na odpočet DPH plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo, od situací, kdy nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat (což bude v souladu s judikaturou Soudního dvora EU především v případě nárokování odpočtu zneužívajícím způsobem, tedy v důsledku daňových podvodů). Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je na místě položit si otázku, zda se tak nestalo v důsledku zneužívajícího jednání. Pokud však k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec nedošlo, respektive daňový subjekt v tomto směru neunesl důkazní břemeno, je zbytečné se případným podvodným jednáním z povahy věci zabývat, neboť zde žádné (zneužívající či jiné) daňově relevantní jednání plátce DPH nebylo“.

pokračování

[28] Jak vyplývá ze spisu, rozhodnutí daňových orgánů, podání stěžovatele i napadeného rozsudku, stěžovatel v projednávané věci prokázal, že splnil formální i hmotněprávní nároky na odpočet DPH ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH. Žalovaný uznává, že nerozporuje skutečné provedení reklamních služeb ani jejich využití pro ekonomickou činnost stěžovatele. Zbývá však posoudit, zda byl prokázán daňový podvod, a to, že stěžovatel věděl nebo měl vědět o svém zapojení do tohoto podvodu.

[29] Klíčové závěry judikatury týkající se daňových podvodů Nejvyšší správní soud výstižně zrekapituloval např. v rozsudku ze dne 26. 4. 2021, č. j. 5 Afs 155/2018-35, navazujícím na rozsudek ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, publ. pod č. 3705/2018 Sb. NSS:

„Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH (rozsudek ze dne 12. 1. 2006, Optigen, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ECLI:EU:C:2006:16; rozsudek ze dne 6. 7. 2006, Kittel, C-439/04 a C-440/04, ECLI:EU:C:2006:446; a rozsudek ze dne 21. 6. 2012, Mahagében, C-80/11 a C-142/11, ECLI:EU:C:2012:373). Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte (případně uplatní osvobození od daně na výstupu), a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Ve věci Optigen bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět.

Zavedení systému odpovědnosti bez zavínění by totiž překračovalo rámeček toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. též rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006, Federation of Technological Industries, C-384/04, ECLI:EU:C:2006:309). V bodu 49 rozsudku ve věci Mahagében Soudní dvůr zdůraznil: ‚Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet podle bodu 45 tohoto rozsudku je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu.‘

V bodech 19 a 20 rozsudku ze dne 21. 2. 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, ECLI:EU:C:2008:105, Soudní dvůr konstatoval:

‚Zejména pokud jde o zásadu proporcionality, Soudní dvůr již rozhodl, že v souladu s touto zásadou musejí členské státy využívat prostředků, které sice umožňují účinně dosáhnout cíle sledovaného vnitrostátním právem, avšak co nejméně narušují cíle a zásady stanovené dotčenými předpisy Společenství (viz rozsudky Molenheide a další, uvedený výše, bod 46, jakož i ze dne 27. září 2007, Teleos a další, C-409/04, Sb. rozh. s. I-7797, bod 52).

Je tak sice legitimní, že se opatření přijatá členským státem snaží o co nejúčinnější ochranu plateb do veřejného rozpočtu, avšak tato opatření nesmějí přesahovat rámeček toho, co je za tímto účelem nezbytné (viz zejména výše uvedené rozsudky Molenheide a další, bod 47, jakož i Federation of Technological Industries a další, bod 30).‘

V bodě 22 citovaného rozsudku SDEU poukázal na to, že „v souvislosti s podvodem, kterého se dopustila třetí osoba, musí být veškeré rozložení rizika mezi dodavatele a daňovou správu v souladu se zásadou proporcionality (rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58). Tak tomu není tehdy, jestliže daňový systém přenáší veškerou odpovědnost za zaplacení DPH na dodavatele, bez ohledu na to, zda se tento podílel na podvodu, kterého se dopustil kupující, či nikoli (viz v tomto smyslu rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58)“.

Uvedený výklad Soudního dvora převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142). Je-li tedy identifikován v řetězci podvod na DPH (resp. je postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, aniž by musely správní orgány prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS), musí v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem finanční orgány zkoumat subjektivní stránku, tj. zda stěžovatel věděl nebo měl vědět, že se svým jednáním účastní tohoto podvodu. Pro posouzení subjektivní stránky je však zásadní právě přijetí takových opatření, která lze po daňovém subjektu rozumně požadovat, aby zajistil, že součástí tohoto podvodu nebude. Pakliže daňový subjekt taková opatření nepřijme, riskuje ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu, případně neosvobození od daně na výstupu při dodání zboží do jiného členského státu. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343, „[z]ávěry Soudního dvora tedy neznamenají pro podnikatele pouze bezbřehou ochranu nároku na odpočet daně, ale znamenají mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“

Vedle spáchání daňového podvodu může k témuž výsledku vést rovněž prosté neprokázání naplnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet. Zatímco v takovém případě však daňovému subjektu nárok na odpočet vůbec nevznikne, v případě jeho účasti na daňovém podvodu je na místě nárok na daňový odpočet odepřít, byť by daňový subjekt přijetí zdanitelného plnění od jiného plátce DPH prokázal, neboť se zakládá na podvodném jednání s cílem získat tento nárok neoprávněně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2021, č. j. 5 Afs 74/2020-32).“

[30] Ani usnesení Soudního dvora *Vikingo Fővállalkozó*, které ve výše uvedeném shrnutí zmíněno není a na něž odkazuje stěžovatel, není s dosavadní praxí v jakémkoli rozporu. Soudní dvůr v něm přímo uvádí, že „je na správci daně, aby v každém konkrétním případě právně dostačujícím způsobem na základě objektivních okolností prokázal, že se osoba povinná k dani dopustila daňového úniku nebo že věděla nebo měla vědět, že je dotčené plnění součástí daňového úniku, jehož se dopustil vystavitel faktury nebo jiný subjekt vystupující na předcházejícím stupni řetězce dodání zboží nebo poskytnutí služeb“. Právě tím se v projednávané věci daňové orgány řídily, když prokázaly jak existenci daňového podvodu, tak objektivní okolnosti, které svědčily o nestandardním průběhu transakcí (bylo z nich možné vyvodit, že stěžovatel o své účasti na podvodu věděl nebo měl vědět). Stěžovatel neoznačil žádný

pokračování

rozsudek Soudního dvora či Nejvyššího správního soudu, jímž by došlo ke změně judikatury a posunu dosavadních principů prokazování daňových podvodů na DPH oproti citovanému rozsudku ze dne 26. 4. 2021, č. j. 5 Afs 155/2018-35. Jak bylo podrobně popsáno již výše, rozhodnutí Soudního dvora ani Nejvyššího správního soudu ve věci *Kemwater ProChemie* takovou změnu nepřinesla, neboť se týkala jiné otázky. Kasační námitka spočívající v blíže neidentifikovaném vývoji judikatury tedy není důvodná.

[31] Požadavky krajského soudu zmiňované v bodě 71 napadeného rozsudku skutečně nejsou obsaženy přímo v ZDPH, směrnici o DPH či některém z rozsudků vyšších soudů. Jde však o aplikaci obecných principů na konkrétní případ stěžovatele (tedy právě tu část právních úvah, které v kasační stížnosti převážně absentují). Krajský soud netvrdí, že by byl stěžovatel nějak limitován pouze na opatření navržená daňovými orgány nebo že by jeho právní jednání nebyla platná, pokud taková opatření nepřijme. Pokud však stěžovatel nárokuje odpočet DPH, není oprávněn tak činit podvodným nebo zneužívajícím způsobem v rozporu se smyslem směrnice o DPH, jejíž závazný výklad poskytuje Soudní dvůr. Jak Soudní dvůr upozornil v usnesení *Vikingo Fővállalkozó*, na něž odkazuje i sám stěžovatel, „*Soudní dvůr již několikrát rozhodl, že požadavek, aby daný subjekt přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována k zajištění toho, aby plnění, které provádí, nevedlo k jeho účasti na daňovém úniku, není v rozporu s unijním právem. Stanovení opatření, jež lze v konkrétním případě rozumně vyžadovat od osoby povinné k dani, která chce uplatnit nárok na odpočet DPH, aby se ujistila o tom, že její plnění nejsou součástí úniku, jehož se dopustil subjekt na vstupu, závisí hlavně na okolnostech daného případu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. června 2012, Mahagében a Dávid, C-80/11 a C-142/11, EU:C:2012:373, body 54 a 59, jakož i ze dne 19. října 2017, Paper Consult, C-101/16, EU:C:2017:775, bod 52).*“ Krajský soud tedy nijak nepřekročil své kompetence, když vyjmenoval příklady opatření, která stěžovatel mohl v konkrétním případě přijmout, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil. Ani tato kasační námitka tedy není důvodná.

[32] Nejvyšší správní soud se neztotožnil se stěžovatelem ani v tom, že by bylo cílem správce daně stěžovatele „zaplést“ do karuselového podvodu. Je plně v souladu se zásadou hospodárnosti, pokud správce daně zaměří daňovou kontrolu pouze na určité transakce, u nichž má indicie o porušení práva. Takový přístup rozhodně nelze považovat za svévoli nebo presumpci viny. K tomu lze dále poznamenat, že pokud správce daně stěžovatele ve svých výzvách nesprávně poučil, že je povinen určité skutečnosti prokázat, přestože takovou povinnost stěžovatel neměl (jak dovodila judikatura), k přenesení důkazního břemene ve skutečnosti nedošlo. Nelze tedy tvrdit, že správce daně „*nezákonně přenesl důkazní břemeno*“ na stěžovatele. V určitých případech může záležet na tom, zda byla daň doměřena z toho důvodu, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, nebo proto, že správce daně prokázal jeho účast na daňovém podvodu. Při neunesení důkazního břemene totiž správce daně může (za splnění dalších zákonných podmínek, srov. § 98 daňového řádu) přistoupit ke stanovení daně podle pomůcek. Pokud by však důkazní břemeno daňový subjekt neměl, stanovení daně podle pomůcek by následně nemohlo obstát.

[33] V projednávané věci však k takovému následku nedošlo, daň byla stanovena dokazováním a závěry správce daně ob stojí i při posouzení rozložení důkazního břemene v souladu s aktuální judikaturou. Správce daně totiž prokázal jak existenci daňového podvodu, tak objektivní okolnosti, z nichž vyplývá, že stěžovatel o své účasti na něm měl vědět. Stěžovatel sice na výzvy správce daně reagoval, nevyužil však svého práva tvrdit a

prokázat přijetí dostatečných opatření k zamezení své účasti na daňovém podvodu. Terminologické nepřesnosti výzev tak nemohly mít vliv na zákonnost vydaných dodatečných platebních výměrů, rozhodnutí o odvolání ani následně napadeného rozsudku krajského soudu.

[34] Co se týká námitky ohledně neprokázání spojení stěžovatele s jinými osobami než KV Production Servis, lze poznamenat, že velká část stěžovatelovy argumentace obsažené v replice k vyjádření žalovaného vůbec nesměřuje proti napadenému rozsudku či rozhodnutím daňových orgánů, která jej předcházela (o tom svědčí i zmínka o subdodavateli Brenta s.r.o., který v transakcích, v souvislosti s nimiž byla doměřena DPH, vůbec nefiguroval). Otázka spojení osob byla relevantní v případě daně z příjmů právnických osob, kdy byla stěžovateli doměřena daň za zdaňovací období roku 2012 a 2013 pro nesplnění podmínek § 23 odst. 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Stěžovatelovu kasační stížnost ve věci daně z příjmů právnických osob Nejvyšší správní soud zamítl rozsudkem ze dne 19. 4. 2023, č. j. 1 Afs 104/2022-44.

[35] Nejvyšší správní soud v této souvislosti zdůrazňuje, že v nyní posuzované věci stěžovateli nebyly kladeny k tíži žádné okolnosti, které nastaly u jiných článků řetězce než KV Production Servis či které nastaly až s odstupem času po uskutečnění reklamního plnění. Tyto skutečnosti byly rozhodné pouze pro posouzení existence daňového podvodu jako takového (první krok algoritmu). Stěžovateli naopak byly vytýkány nestandardní okolnosti, které byly známy již v době provádění těchto transakcí (neprovedení průzkumu trhu, neoslovení dalších možných dodavatelů, akceptace nadhodnocené ceny, nedostatečné prověření dodavatele, nevýhodné smluvní a platební podmínky, neověřování plnění smluv a nevyhodnocení efektu reklamy na podnikání stěžovatele).

[36] Ani s námitkou, že by snad Soudní dvůr připouštěl odepření nároku na odpočet pouze v případě prověřování transakcí před vyplacením nadměrného odpočtu, se nelze ztotožnit. Stěžovatel neodkázal na žádný konkrétní rozsudek, kde by Soudní dvůr k takovému závěru dospěl. Obecně lze poznamenat, že ne každý odpočet daně se následně v daňovém přiznání projeví jako nadměrný odpočet, k jehož vyplacení je povinen správce daně. Odpočty daně běžně snižují výši vlastní daňové povinnosti (tak tomu ostatně bylo i v projednávané věci ve třech ze čtyř posuzovaných zdaňovacích období). Obzvlášť v případech subjektů, které vykazují velké množství uskutečněných a přijatých plnění, není v silách správce daně, aby za pomoci pouhých namátkových kontrol problematické případy vždy odhalil ještě před vyměřením daně. Právě proto existují instituty daňové kontroly a doměření daně, které umožňují správci daně před uplynutím lhůty pro stanovení daně údaje tvrzené daňovými subjekty ověřit, jak se tomu stalo i v projednávané věci.

[37] Nad rámec nutného odůvodnění Nejvyšší správní soud poukazuje na některé vnitřní rozpory v tvrzeních stěžovatele, jimiž se snažil obhájit svůj postup. Stěžovatel nevysvětlil, z jakých zdrojů čerpal informace o tom, že trh s reklamou na České televizi by měl být „netransparentní“, když neprovedl žádný průzkum trhu ani se nepokusil kontaktovat jakéhokoli alternativního dodavatele (příp. Českou televizi samotnou) nebo zadat reklamu v jiném celoplošném médiu. Pokud měl navíc stěžovatel zájem „prorazit“ na nový trh stavebních prací mimo svůj region, nedává rozumný smysl jeho výlučná vazba na regionální reklamní agenturu. Stěžovatel si zároveň protičecí v tom, že právě těmito reklamním plněním připisuje významné pozitivní efekty pro své podnikání, ale zároveň tvrdí, že uskutečnil kampaň většího rozsahu a nelze dovést, jaký přínos měla ta která její část. Lze uzavřít, že

pokračování

správce daně, žalovaný ani krajský soud nerozporovali možný ekonomický efekt uskutečnění reklamního plnění. I kdyby však bylo tohoto efektu dosaženo, stalo se tak za mnohonásobně nadhodnocenou cenu a za přítomnosti dalších nestandardních okolností, které svědčí o stěžovatelově zaviněné účasti na daňovém podvodu. Za takové situace byly daňové orgány povinny v souladu s příslušnou judikaturou Soudního dvora stěžovateli nárok na odpočet odepřít.

IV.

Závěr a náklady řízení

[38] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[39] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči neúspěšnému stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 16. února 2024

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu