



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Vojtěcha Šimíčka, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **AVANGARD-C, s.r.o. v likvidaci**, Křenová 438/7, Praha 6, zastoupené Mgr. Antonínem Strouhalem, advokátem, Dvořákova 635/4, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 2. 2024, čj. 4266/24/5300-22443-712892, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 18. 7. 2024, čj. 18 Af 4/2024-30,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

## O d ů v o d n ě n í :

## I. Předmět a dosavadní průběh řízení

[1] Předmětem řízení je otázka, zda Finanční úřad pro hlavní město Prahu (*správce daně*) postupoval v souladu se zákonem, když doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (DPH) i bez její součinnosti, protože mu neumožnila zahájit daňovou kontrolu. Rovněž jde o posouzení oprávněnosti závěrů správce daně o tom, zda byla žalobkyně vědomým účastníkem řetězce zasaženého podvodem na DPH.

[2] Žalobkyní je obchodní společnost, u které probíhalo nalézací řízení na DPH za zdaňovací období prosinec 2016 a leden až březen 2017. Správce daně žalobkyni z moci úřední doměřil DPH v souladu s § 87 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, za výše uvedené zdaňovací období, a to dodatečnými platebními výměry ze dne 22. 5. 2018, v celkové výši 2 517 599 Kč, včetně povinnosti uhradit z doměřené daně penále v celkové výši 503 519 Kč. Učinil tak z důvodu neuznání nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění.

[3] Žalobkyně se proti platebním výměrům odvolala. Odvolací finanční ředitelství (*žalovaný*) odvolání žalobkyně zamítlo a rozhodnutí vydaná správcem daně potvrdilo. Žalovaný zdůraznil, že správce daně žalobkyni vyzval, aby se dostavila za účelem zahájení

kontroly ke správci daně a předložila daňové doklady za uvedená období. Jednatel žalobkyně reagoval na tuto výzvu s tím, že se nachází v zahraničí, a zároveň odkázal správce daně na svého právního zástupce. Následně, po vydání formální výzvy k umožnění zahájení daňové kontroly, zmocněný zástupce žalobkyně navrhl termín jejího zahájení na den 15. 1. 2018. Ani v tomto případě se jednatel ani jeho zástupce ke správci daně nedostavili. Správce daně posléze rovněž zástupce žalobkyně opakovaně kontaktoval telefonicky, avšak bezúspěšně.

[4] Žalovaný proto ve shora označeném rozhodnutí konstatoval, že mu žalobkyně neposkytnutím potřebné součinnosti podle § 6 odst. 2 daňového řádu znemožnila zahájení daňové kontroly. Postupoval tudíž v souladu s § 87 odst. 5 daňového řádu, což mu umožnilo stanovit daň dokazováním. Žalovaný dále uvedl, že správce daně v dodatečných platebních výměrech uvedl své pochybnosti ohledně deklarovaných plnění. Rovněž zde vyjádřil domněnky o možnosti zapojení žalobkyně do daňového podvodu. Zásadní okolnost však žalovaný shledal v tom, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ve chvíli, kdy nepředložila daňové doklady, kterými by prokázala naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

[5] Žalobkyně toto rozhodnutí napadla správní žalobou, kterou však městský soud nyní napadeným rozsudkem zamítl. V postupu ani rozhodnutích orgánů finanční správy totiž neshledal pochybení a shledal vstřícnost správce daně s ohledem na snahu zahájit u žalobkyně daňové řízení. Ztotožnil se rovněž se závěrem správce daně, podle nějž žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala svůj nárok na odpočet daně.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Proti tomuto rozsudku městského soudu podala žalobkyně (*stěžovatelka*) kasační stížnost, v níž označila důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“). Setrvává přitom na svých tvrzeních, obsažených v žalobě.

[7] Nesouhlasí se závěrem správce daně, že se stala v předmětném zdaňovacím období vědomým účastníkem obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH. Namítá, že správce daně neprovedl dokazování, ze kterého by vyplýval závěr o její účasti na podvodu, a jedná se tak o pouhé domněnky.

[8] Namítal-li správce daně, že stěžovatelka má jako daňový subjekt sídlo na virtuální adrese, oponuje stěžovatelka, že právní řád České republiky ani samotný správce daně nedefinuje pojem „virtuální sídlo“. Z toho dovozuje, že se nemůže jednat o zákonný důvod pro posouzení její účasti na podvodu na DPH a tento pojem nemůže být správcem daně vykládán v neprospěch daňového subjektu. Správce daně údajně neuvedl žádné relevantní tvrzení, z něhož by plynulo, že je sídlo stěžovatelky na „virtuální adrese“; adresu sídla měla ostatně řádně zapsanou v obchodním rejstříku.

[9] Další domněnkou, jež správce daně vedla k výše vymezenému závěru, je skutečnost, že stěžovatelka nemá hlášenu žádnou provozovnu ani nedisponuje potřebným materiálně technickým a personálním zázemím pro příjem a poskytování plnění v deklarovaném objemu. Tyto závěry prý nemají žádnou oporu v provedeném dokazování, ani žádnou souvislost s domnělou účastí stěžovatelky na podvodu. Podle zákona ostatně ani není nutné, aby měl podnikatel provozovnu. Vykládá-li tak správce daně tuto skutečnost v neprospěch daňového subjektu, jde o výklad rozporný se zákonem a ústavním pořádkem. Absence „zázemí“ je z hlediska předmětu věci podle stěžovatelky zcela irelevantní a stejně jako další uváděné skutečnosti nemá oporu v dokazování.

pokračování

[10] Tvzení správce daně o tom, že stěžovatelka svým jednáním neumožnila daňovou kontrolu, považuje stěžovatelka za nepravdivé. Správce daně údajně žádným způsobem nereagoval na návrh termínu právního zástupce k zahájení daňové kontroly. Navíc tvrdí, že jednání o daňové kontrole nebylo ze strany správce daně nařízeno a stěžovatelka se tudíž nemohla na finanční úřad k tomuto účelu dostavit. Tím byla podle stěžovatelky porušena její procesní práva. Stěžovatelka proto navrhla zrušení napadeného rozhodnutí správce daně a provedení řádného řízení o daňové kontrole.

[11] Stěžovatelka dále uvedla, že splnila svou povinnost prokázat správnost, průkaznost a úplnost podaných řádných daňových tvrzení. Podle ní bylo na správci daně, aby svým dokazováním opatřil a provedl důkaz, který by vyvracel správnost daňových tvrzení stěžovatelky. Z postupu správce daně však bylo zjevné, že nechtěl dopustit řádný průběh daňové kontroly. Podle tvrzení stěžovatelky jí mimo jiné nebyla řádně doručována jednotlivá rozhodnutí o dodatečném vyměření daně. Daňová kontrola tak nebyla vůbec zahájena a stěžovatelka neměla možnost se k věci vyjádřit.

[12] Proto stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti převážně odkazuje na odůvodnění svého rozhodnutí o odvolání. Rovněž poukazuje na skutečnost, že stěžovatelka pouze kopíruje žalobní námitky, aniž by uváděla jakékoliv konkrétní námitky směřující proti odůvodnění rozsudku městského soudu. Kasační stížnost tudíž podle názoru žalovaného neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s. a měla by být jako nepřipustná odmítnuta. Pokud ji Nejvyšší správní soud neshledá nepřipustnou, žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

### III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[14] Nejvyšší správní soud především (a kriticky) konstatuje, že stěžovatelka v kasační stížnosti nijak nereaguje na závěry městského soudu. Kasační stížnost je tak *de facto* totožná s dříve podanou žalobou; výjimkou je teprve její poslední odstavec, kde stěžovatelka stroze konstatuje, že rozsudek městského soudu spočívá na nesprávných skutkových a právních závěrech a je v rozporu se spisem, zákonem a ústavním pořádkem, což však také nepředstavuje žádný kasační důvod.

[15] S poukazem na dřívější judikaturu Nejvyšší správní soud připomíná význam kasační stížnosti. Ta představuje mimořádný opravný prostředek proti pravomocnému rozhodnutí krajského (resp. městského) soudu ve správním soudnictví. Hlavním smyslem kasačního řízení je tudíž vést kvalifikovanou polemiku s argumentací krajského soudu a mj. také zdůraznit přílehlavou judikaturu (srov. usnesení NSS ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63). V nynějším případě je však zjevné, že kasační stížnost ani částečně nezpochybňuje rozhodovací důvody městského soudu, neboť stěžovatelka brojí výlučně proti rozhodovacím důvodům žalovaného a správce daně.

[16] Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na svoji dřívější judikaturu, podle které *„kasační stížnost nemůže být úspěšná, zopakuje-li pouze závěry zrušeného rozhodnutí a vyjádří-li prostý nesouhlas s názorem městského soudu, aniž by upřesnila konkrétní důvody, v nichž stěžovatel spatřuje pochybení městského soudu“* (viz např. rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2015, čj. 8 As 92/2015-29, bod 11). Navíc lze doplnit, že dle rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005-58, je *„žalobce povinen vylíčit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl*

*správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Tyto závěry rozšířeného senátu lze plně vztáhnout i na formulaci důvodů kasační stížnosti s tím, že důvody musí směřovat proti rozhodnutí krajského soudu, neboť podstatou řízení o kasační stížnosti je přezkum soudního rozhodnutí (§ 102 s. ř. s.)“.*

[17] Ve světle těchto závěrů se Nejvyšší správní soud nejdříve zabýval argumentací stěžovatelky mířící proti závěrům správce daně ohledně vědomé účasti stěžovatelky v obchodním řetězci zasaženého podvodem na DPH. Městský soud v napadeném rozsudku správně uvádí, že daňová povinnost byla stěžovatelce doměřena z důvodu neunesení důkazního břemene ohledně nároku na odpočet daně, a nikoliv na základě závěru správce daně o účasti stěžovatelky na daňovém podvodu, jak sama tvrdí. Nutno podotknout, že stěžovatelka i přes výzvu správce daně nepředložila daňové doklady za výše vymezená zdaňovací období. Nedošlo tak k naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně podle § 73 odst. 1 zákona o DPH. Nejvyšší správní soud proto neshledal důvod odchýlit se od závěru městského soudu, který na totožné námitky stěžovatelky již v napadeném rozsudku reagoval (viz body 40 a 41 rozsudku). Jak se přitom podává ze shora uvedeného, stěžovatelka v kasační stížnosti nevyužila možnost na argumentaci městského soudu zareagovat a úkolem zdejšího soudu určitě není tuto argumentaci domýšlet namísto samotné stěžovatelky.

[18] Podle názoru Nejvyššího správního soudu se městský soud již také dostatečně vypořádal rovněž s námitkou týkající se nesprávného postupu správce daně při nařízení a provedení daňové kontroly. Nejvyšší správní soud nemá v posuzovaném případě za to, že by se daňové orgány při stanovení DPH dopustily pochybení. Ze spisového materiálu totiž jednoznačně vyplývá, že správce daně stěžovatelku (jejího zástupce) opakovaně vyzýval ke sdělení vyhovujícího termínu pro zahájení daňové kontroly. Je však zřejmé, že stěžovatelka správci daně neposkytla potřebnou součinnost stran stanovení termínu zahájení daňové kontroly, a to i přes jeho vstřícnost a opakované snahy o vyhovění stěžovatelce. Nejvyšší správní soud tudíž potvrzuje, že doměření daně z moci úřední podle § 87 odst. 5 daňového řádu bylo v tomto případě namístě. Nelze tak přisvědčit stěžovatelce, že by tímto postupem byla porušena její procesní práva. Stěžovatelka měla v průběhu daňového řízení odpovídající možnost doložit důkazní prostředky a vyjádřit se ke všem dalším skutečnostem.

[19] Nejvyšší správní soud nad rámec výše uvedeného nesouhlasí ani s argumentací stěžovatelky, že správce daně nereagoval na její návrh termínu provedení daňové kontroly. Tvrzení stěžovatelky, že jí správce daně navržený termín nepotvrdil, kvůli čemuž se nemohla dostavit, tudíž není důvodné. Ostatně rovněž k tomuto aspektu se již městský soud v napadeném rozsudku dostatečně vyjádřil a zdejší soud proto pro stručnost opět odkazuje na jeho odůvodnění (zejména body 29 až 34 napadeného rozsudku). Stěžovatelka přitom nevyužila možnost v kasační stížnosti polemizovat ani s touto částí argumentace městského soudu.

[20] Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud posoudil všechny sporné právní otázky dostatečně pečlivě a v souladu se zákonnou úpravou, přičemž vycházel z dostatečně zjištěného skutkového stavu, postupoval v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu a jeho závěry odpovídají skutečnostem patrným z daňového spisu.

[21] Lze proto uzavřít, že neupřesnili-li a neodůvodnili stěžovatelka, v čem měl městský soud při svém hodnocení pochybit, nemůže si Nejvyšší správní soud sám domýšlet další

pokračování

námítky a reagovat na skutečnosti daného případu nad rámec těch, které jsou obsaženy v samotné kasační stížnosti. Lapidárně a sportovní terminologií řečeno: „soupeř dělá výkon“. Jestliže se totiž stěžovatelka odpovídajícím způsobem argumentačně nevypořádala s odůvodněním napadeného rozsudku, nemůže očekávat, že tak učiní namísto ní Nejvyšší správní soud. Nevyužila-li tedy stěžovatelka svou možnost využít mimořádný opravný prostředek k ochraně svých práv proti tvrzené nezákonnosti napadeného rozsudku uvedením námitek směřujících přímo proti rozhodnutí městského soudu, nemůže být kasační stížnost stěžovatelky úspěšná (viz č. j. 8 As 92/2015-29). Důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. tak nemohly být naplněny.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[22] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[23] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. října 2024

Vojtěch Šimíček v. r.  
předseda senátu