

USNESENÍ

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: **Tlaková plynárna Ústí nad Labem a. s.**, se sídlem Havířská 346/100, Ústí nad Labem, zastoupená JUDr. Lubomírem Pánikem, advokátem se sídlem Masarykova 1120/43, Ústí nad Labem, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 4. 2024, č. j. 16 Af 43/2020 – 166,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalobkyni **se vrací** zaplacený soudní poplatek za řízení o kasační stížnosti ve výši 5.000 Kč, který jí bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení.

Odůvodnění:

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 31. 8. 2020, č. j. 32878/20/5300-22443-701226, zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dva dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „*správce daně*“). Těmito dodatečnými platebními výměry správce daně podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „*zákon o DPH*“) a podle § 147 a § 143 daňového řádu doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) a současně jí sdělil výši penále. Dodatečným platebním výměrem ze dne 13. 12. 2013, č. j. 2129974/13/2501-24803-507381, doměřil za zdaňovací období listopad 2010 DPH ve výši 2 504 968 Kč a dodatečným platebním výměrem ze dne 13. 12. 2013, č. j. 2129980/13/2501-24803-507381, za zdaňovací období prosinec 2010 DPH ve výši 30 480 Kč.

[2] Uvedené platební výměry byly výsledkem daňové kontroly DPH za zdaňovací období listopad 2010 a prosinec 2010 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění u přijatých

faktur týkajících se demolic objektů v areálu (sídle) žalobkyně. Jednalo se o akci *Demoliční práce objektů v areálu TPÚ Úžín* (dále též „areál TPÚ“) v celkové výši 12 879 820 Kč, od dodavatelů GENOVA spol. s r.o. (dále jen „GENOVA“), ASPIENS, spol. s r.o. (dále jen „ASPIENS“) a TEKO Trmice, a.s. (dále jen „TEKO“).

[3] Žalobkyně proti rozhodnutí žalované podala žalobu u Krajského soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“), který ji rozsudkem ze dne 23. 4. 2024, č. j. 16 Af 43/2020 – 166, jako nedůvodnou zamítl.

[4] Krajský soud úvodem posuzovací části napadeného rozsudku konstatoval, že žaloba je velmi obsáhlá a „místy poněkud nesrozumitelná“, mnohdy nebylo možné odlišit, co představuje popis průběhu daňového řízení a argumentace daňových orgánů, resp. vysvětlení či zdůvodnění jednotlivých kroků žalobkyně v daňovém řízení, a co je žalobní námitkou. Za žalobní námitky proto soud považoval výhradně konkrétní výtky směřující proti postupu daňových orgánů či závěrům žalovaného.

[5] Předně krajský soud konstatoval, že v projednávané věci měl správce daně pochybnosti o tom, že demoliční práce včetně přípravy objektů a recyklace v areálu TPÚ byly skutečně provedeny v období a v rozsahu uvedeném na fakturách vystavených dodavateli ASPIENS (ze dne 19. 11. 2010) a TEKO (ze dne ze dne 24. 11. 2010, 25. 11. 2010, 26. 11. 2010, 29. 11. 2010, 30. 11. 2010 a 31. 12. 2010), tj. o oprávněnosti nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění ve smyslu § 72 zákona o DPH. Tyto pochybnosti správce daně ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 23. 2. 2012 odůvodnil tím, že podle potvrzení magistrátu ze dne 7. 4. 2010, vystaveného na základě žádosti žalobkyně ze dne 31. 3. 2010, neexistují na dotčených pozemcích v areálu TPÚ stavby průmyslových objektů, nejsou patrné ani základy budov a vzniklé plochy jsou zatravněny. Podle zápisu o odevzdání a převzetí prací byly bourací práce dokončeny dne 22. 12. 2010, což podle správce daně není v souladu s vydaným potvrzením Magistrátu města Ústí nad Labem ze dne 7. 4. 2010. Dále správce daně v předmětné výzvě uvedl, že v soupisu provedených prací a v zápisu o odevzdání a převzetí prací k faktuře č. 20100046 jsou rozepsány i bourací práce na pozemku parc. č. 898/112 ve výši 494 889 Kč, ačkoli tento pozemek nepatří žalobkyni, ale společnosti CPI – Land Development, a. s. Žalobkyně navíc v daňových příznáních k dani z nemovitostí od roku 1999 do roku 2010 nevykázala na dotčených pozemcích žádnou změnu a ani v rozvaze za rok 2010 nedošlo ke snížení aktivního účtu 021 – Stavby. V protokolu o seznámení žalobkyně s výsledkem kontrolního zjištění ze dne 21. 5. 2012 správce daně doplnil, že podle písemnosti nazvané „Budovy Tlakové plynárny k 31. 12. 2009 – Papírově stojící budovy dle výpisu z katastru – k. ú. Všebořice“ budovy na pozemcích parc. č. 827, 850, 831/2, 898/115, 898/126, 898/132 a 898/135 již k 31. 12. 2009 fyzicky nestojí.

[6] Krajský soud dovodil, že na základě výše uvedených skutečností správce daně sdělil žalobkyni důvodné pochybnosti, takže na ni přešlo důkazní břemeno k prokázání, že zdanitelná plnění byla poskytnuta, jak uvedeno v daňových dokladech. Vypořádal poté jako nedůvodné žalobní námitky, jimiž se žalobkyně snažila zpochybnit vznik důvodných pochybností, zpochybňovala zjištění skutkového stavu daňovými orgány a namítala další vady daňového řízení (neprovedení jí navržených důkazů). Krajský soud v této souvislosti mimo jiné odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2024, č. j. 3 Afs 93/2022 - 74, ve věci stěžovatelky – žalobkyně GENOVA (dále jen „rozsudek NSS

pokračování

ve věci GENOVA“). Zdůraznil, že Nejvyšší správní soud se v tomto rozsudku vyslovil k řadě shodných žalobních námitek, proto krajský soud v další části rozsudku příslušné závěry Nejvyššího správního soudu převzal.

[7] Dále se krajský soud obsáhle vyjádřil k dílčím námitkám týkajícím se neprovedených důkazních návrhů žalobkyně a tvrzených vad v hodnocení důkazů, provedených daňovými orgány, přičemž tyto námitky shledal nedůvodnými. Krajský soud též shledal jako nedůvodné námitky k údajně nesprávně stanovené dani.

[8] Proti rozsudku krajského soudu podává žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou podřazuje pod důvod podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Stěžovatelka se v úvodu kasační stížnosti nejprve vyjadřuje „k několika procesním námitkám soudu“. Tvrdí, že „určité principy, ale i důkazy“ jsou použitelné jak pro daň z příjmu, tak i DPH, proto je možno odkazovat na judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se obou daní. Vyjadřuje se též ke konstatování krajského soudu, že stěžovatelka netrvala na provedení důkazů uvedených v žalobě. Podle ní však toto neznamená, že „není potřeba je číst při jednání, ale máme za to, že mají být brány v úvahu“.

[10] Stěžovatelka dále uvádí „několik poznámek společných všem kasačním důvodům“, kde odkazuje na určité listiny a žalobu. Jako „první kasační důvod“ pak uvádí neúplně a nesprávně zjištěný skutkový stav a vady dokazování. K tomu nesourodě odkazuje na určité části žaloby, rozhodnutí žalovaného a napadený rozsudek. Z textu je patrné to, že se její výtky týkají tzv. tabulky kubatur, „Potvrzení Magistrátu ze 7. 4. 2010“ a výslechu svědků v daňovém řízení. Není však nijak zřejmé, v čem podle stěžovatelky krajský soud konkrétně pochybil, neboť stěžovatelka spíše opakovaně odkazuje na určité pasáže žaloby a polemizuje s rozhodnutím žalovaného. Poté jen obecně dodává, že krajský soud tím, že „potvrdil a schválil“ postup žalovaného, zatížil napadený rozsudek nezákonností.

[11] Jako „druhý kasační důvod“ stěžovatelka uvádí nesprávné hodnocení důkazů (provedených v daňovém řízení) krajským soudem. Zde opět především rekapituluje dílčí závěry žalovaného a krajského soudu k této tematice a u některých s nimi vyjadřuje obecný nesouhlas.

[12] Za „třetí kasační důvod“ stěžovatelka označuje „skutečnost, že žalobce (tedy stěžovatelka) prokázal nárok na odpočet daně a svoje důkazní břemeno unesl“. I zde uvádí nesourodě odkazy na části žaloby a rozhodnutí žalovaného. Podle stěžovatelky krajský soud pochybil, pokud převzal „skutkové a právní hodnocení žalovaného“ namísto toho, aby jeho rozhodnutí zrušil.

[13] Čtvrtým „kasačním bodem a kasační námitkou“ je dle stěžovatelky „v souladu s žalobou nesprávně stanovená a vyměřená daň“. Stěžovatelka má „odkaz na řízení Genova“ (zřejmě míněn odkaz na rozsudek NSS ve věci GENOVA) za nedůvodný a opět rozporuje hodnocení provedených důkazů ze strany žalovaného, případně vyjadřuje obecný nesouhlas se závěry krajského soudu. Závěrem shrnuje, že postupem žalovaného došlo k porušení zásady materiální pravdy a „povinnosti posuzovat důkazy“ a pokud krajský soud závěry žalovaného aproboval, zatížil tím napadený rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti.

[14] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že stěžovatelka v převážné části kasační stížnosti rozsáhle cituje z napadeného rozsudku, opakuje svou žalobní argumentaci, a proto je kasační stížnost v této části nepřipustná dle § 104 odst. 4 s. ř. s. Žalovaný se ztotožňuje se závěry napadeného rozsudku včetně odkazu na rozsudek NSS ve věci GENOVA a zásadně odmítá tvrzení stěžovatelky o neúplném a nesprávně zjištěném skutkovém stavu věci; k tomu pak uvádí konkrétní argumenty a odkazuje na své rozhodnutí. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[15] Nejvyšší správní soud se kasační stížností zabýval nejprve z hlediska její přípustnosti, neboť pouze přípustná kasační stížnost může být soudem projednána věcně. Dospěl přitom k závěru, že kasační stížnost je ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustná. Podle tohoto ustanovení *kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.*

[16] Řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční a uplatňuje se v něm i obecný princip *vigilantibus iura scripta sunt* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Azs 18/2004 – 37, č. 312/2004 Sb. NSS; všechna zde citovaná rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Stěžovatelka tak má mimo jiné povinnost označit rozsah, v jakém napadá rozhodnutí krajského soudu, a **srozumitelně** formulovat konkrétní skutkové a právní důvody tvrzené nezákonnosti (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2023, č. j. 3 As 5/2023 - 51). Takovým rozsahem a důvody kasační stížnosti (s výjimkami uvedenými v § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.) je Nejvyšší správní soud vázán.

[17] Nejvyšší správní soud rovněž zdůrazňuje, že v řízení o kasační stížnosti je dle § 105 odst. 2 s. ř. s. povinné zastoupení advokátem. Smyslem toho je, aby kasační stížnosti byly sepsány právním profesionálem a obsahovaly kvalifikovanou polemiku s argumentací krajského soudu.

[18] Kasační stížnost stěžovatelky sice obsahuje celkem 11 stran textu, přesto v ní Nejvyšší správní soud nenalezl srozumitelnou polemiku se závěry krajského soudu, a tedy ani žádnou projednatelnou námitku. Stěžovatelka sice tvrdí, že rozsudek krajského soudu napadá z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) i d) s. ř. s., neuvádí však konkrétně a srozumitelně, v čem by měla nesprávnost závěrů krajského soudu či vady řízení před krajským soudem spočívat.

[19] Pro bližší pochopení, jakým jazykem je kasační stížnost koncipována, zde Nejvyšší správní soud doslovně (včetně případných překlepů a gramatických chyb) cituje některé části kasační stížnosti:

„Na to navazuje i navrhovaný výslech svědkyně K., zpracovatelky prvního potvrzení. V 27. sice soud konstatuje, že přes návrh žalobkyně proveden nebyl, v 74. na str. 17 soud uvádí nadbytečnost. Ve skutečnosti v žalobě na str. 21 pod bodem 10) je popisováno, že tento návrh byl už 21. 10. 2014, byl několikrát opakován, odkazujeme také na bod 20) na str. 30. [...]

Pokud jde o nezákonnost rozhodnutí soudu pak je navazováno na odůvodnění odvolacího řízení v samotné žalobě (bod 50 str. 50 a 51). Odvolací orgán důkazy hodnotil

pokračování

jednostranně, bez souvislosti s ostatními aniž hodnotil individuálně, které skutečnosti může důkaz dokázat. Základním bylo opakující se tvrzení, že všechny tři složky plnění (dodavatel, rozsah, doba) nebyly jednotlivým důkazem prokázány a odmítá stanoviska žalobce, že nemusí být v jednom důkaze, ale jsou v důkazech souvisejících. [...]

Dalším důkazem byť odmítaným OFŘ i Krajským soudem je to, že provedení jiným způsobem než jak je popsáno výše bylo vyloučeno. Předepisujeme, že ve správním soudnictví je i takovéto negativní prokazování možné (s odkazem na 1Afs 413/2017). [...]

Dále NS kritizuje úvahy o automatickém přenášení důkazního břemene zpět na stěžovatele. To platí zde na základě původních úvah správce daně vycházejících z části o údajném provedení v rámci sanací, doplněnou o personální propojení. [...] Podle DSS bylo prokázáno, že uplatnění zdanitelných plnění proběhlo tak, jak je popsáno ve fakturách a pokud správce daně neuznal nárok na odpočet byl jeho postup chybný. Stejně tak vadný byl závěr žalovaného odvolacího orgánu, jehož postupem došlo k porušení § 92 odst. 2,3,7 DR, § 8 odst. 1,3, v důsledku čehož došlo k nesprávnému rozhodnutí ve věci.“

[20] Nejvyšší správní soud konstatuje, že kasační stížnost je zcela nesrozumitelná. Ačkoli je podepsána advokátem, tedy právním profesionálem, je psána útržkovitě, nesourodě až chaoticky. Stěžovatelka nekonzistentně užívá různé pojmy zřejmě pro tytéž osoby (např. se označuje tu za „žalobce“ či „žalobkyni“ ale jinde za „DS“ – zřejmě daňový subjekt) či užívá zkratky nejasného obsahu (NS, DSS, NSS). Kasační stížnost tvoří též nesourodé odkazy na pasáže ze žaloby, rozhodnutí žalovaného či napadeného rozsudku, nahodile doprovázené obecným nesouhlasem s napadeným rozsudkem či polemikou s rozhodnutím žalovaného.

[21] Pokud by měl Nejvyšší správní soud v kasační stížnosti nalézt projednatelnou kasační námitku, musel by text kasační stížnosti vyložit a „dopovědět“ ve prospěch stěžovatelky. To však není úlohou soudu. Pokud by tak učinil, vykročil by ze své role nestranného arbitra sporu mezi stěžovatelkou a žalovaným, postavil by se na stranu stěžovatelky, a její hrubě nekvalitní a nesrozumitelnou argumentaci by *de facto* nahradil srozumitelnou argumentací vlastní. Takovým postupem by však porušil princip *rovnosti zbraní*, který se uplatní i na soudní řízení správní (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78, č. 2162/2011 Sb. NSS).

[22] Kromě toho je patrné, že útržkovitá kasační argumentace se týká převážně posouzení skutkových otázek, jimž se velmi podrobně věnoval krajský soud v odstavcích 41 až 101 napadeného rozsudku. Stěžovatelka však nebyla schopna v kasační stížnosti srozumitelně uvést, jaký alternativní skutkový stav (oproti zjištění daňových orgánů, přezkoumatelně a probouvaným krajským soudem) považuje ze svého hlediska za relevantní a v čem krajský soud pochybil, pokud pečlivě a přezkoumatelně vyvrátil její žalobní námitky v napadeném rozsudku.

[23] Nejvyšší správní soud pro úplnost dodává, že nebylo namístě stěžovatelku vyzývat dle § 109 odst. 1 s. ř. s. k odstranění výše uvedených vad. Dle usnesení zdejšího soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 – 63, č. 4051/2020 Sb. NSS, slouží § 109 odst. 1 s. ř. s. k tomu, aby zajistil doplnění kasačních důvodů u těch kasačních stížností, které jsou podány jako blanketní, tj. které neobsahují vůbec žádnou argumentaci (ani pokus o ni).

V nyní projednávané věci stěžovatelka podala blanketní kasační stížnost, zdejší soud ji vyzval k jejímu doplnění usnesením ze dne 17. 5. 2024, č. j. 3 Afs 101/2024 - 19, což však stěžovatelka neučinila. Podáním, obsahujícím právě onu nesrozumitelnou argumentaci, o níž bylo pojednáno výše, totiž nedostatky kasační stížnosti neodstranila, neboť ani z tohoto podání nebyly zřetelné konkrétní a srozumitelné důvody kasační stížnosti ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s.

[24] S ohledem na důvody výše uvedené Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost nepřipustnou podle § 104 odst. 4 s. ř. s., jelikož se opírá o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 odst. 1 s. ř. s., a proto ji podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., odmítl.

[25] O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 3, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků řízení nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť kasační stížnost byla odmítnuta.

[26] O vrácení soudního poplatku za řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 10 odst. 3 zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích. Soudní poplatek ve výši 5.000 Kč bude stěžovatelce vrácen v souladu s § 10a odst. 1 téhož zákona ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto usnesení.

Poučení: Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 19. prosince 2024

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu