



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Faisala Husseiniho a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobce: **J. M.**, zastoupen JUDr. Markétou Soukupovou, advokátkou se sídlem Josefa Resslera 1808/3, Most, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 9. 2025, č. j. 141 Af 15/2023-49,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro Ústecký kraj sedmnácti dodatečnými platebními výměry ze dne 18. 10. 2022 doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2016 až prosinec 2017 v celkové výši 5 074 755 Kč a uložil mu povinnost uhradit penále z doměřené daně v celkové výši 1 014 945 Kč. Důvodem doměření daně byla skutečnost, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro uplatnění zvláštního režimu obchodní přírážky podle § 90 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), a že v některých případech stanovil nesprávnou výši obchodní přírážky. Uvedené ustanovení upravuje zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím; při splnění zákonných podmínek se v něm daň neodvádí z celé prodejní ceny, nýbrž ze základu daně odvozeného od obchodní přírážky, tedy od rozdílu mezi prodejní a pořizovací cenou

zboží. Žalobce tento režim uplatňoval při obchodování s ojetými vozidly, která pořizoval převážně v Německu a následně dodával tuzemským autobazarům, zejména společností AURES Holdings a.s., a AUTO ESA a.s.

[2] Proti těmto dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 11. 7. 2023, č. j. 21737/23/5300-21441-712906 (dále jen „rozhodnutí žalovaného“), zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, který ji zamítl rozsudkem ze dne 29. 9. 2025, č. j. 141 Af 15/2023-49.

[4] V úvodu svého rozsudku se krajský soud zabýval námitkou nedostatečného odůvodnění rozhodnutí žalovaného. Dospěl však k závěru, že rozhodnutí žalovaného je obsáhlé a přesvědčivě odůvodněné. Dále na základě usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, č. 3566/2017 Sb. NSS, dospěl krajský soud k závěru, že daňové orgány neměly povinnost před zahájením daňové kontroly vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu. K porušení uvedeného ustanovení ze strany daňových orgánů nedošlo a krajský soud tedy nepřisvědčil žalobcovu názoru o nezákonném zahájení daňové kontroly. Krajský soud rovněž neshledal, že by byla porušena žalobcova procesní práva v průběhu daňové kontroly – zejména právo na přítomnost při výslechu svědků. Rovněž se daňové orgány nedopustily pochybení ohledně hodnocení důkazů – zejména kupních smluv a jejich autentičnosti. Daňové orgány se podle krajského soudu nedopustily ani chybného právního hodnocení, a to zejména ohledně výkladu nesplnění podmínek pro uplatnění zvláštního režimu obchodní přírážky podle § 90 odst. 2 ZDPH. Jako rozporný se zákonem krajský soud neshledal také rozdílný způsob stanovení žalobcovy daně z příjmů fyzických osob a DPH (v prvním případě podle pomůcek, ve druhém případě dokazováním). V závěrečných pasážích svého rozsudku krajský soud nepovažoval za důvodnou ani obecnou žalobcovu námitku týkající se porušení základních zásad daňového řízení, ani argumentaci ohledně údajně likvidační povahy posuzovaných doměrků.

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále „stěžovatel“) kasační stížnost, jejíž důvody podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[6] V kasační stížnosti stěžovatel snesl celkem sedm okruhů kasačních námitek: (i) porušení § 145 odst. 2 daňového řádu; (ii) nespojení soudního přezkumu doměření jeho daně z příjmů fyzických osob a DPH, s čímž souvisí skutečnost, že věc „byla zcela zjevně projednávána mimo pořadí – opožděně oproti žalobě sp. zn. 15 Af 9/2023, která naproti tomu byla svévolně projednána přednostně zcela zjevně mimo pořadí“, čímž měl krajský soud porušit § 56 s. ř. s.; (iii) stanovení daňových povinností částečně pomůckami a částečně dokazováním; (iv) splnění podmínek pro uplatnění zvláštního režimu pro použité zboží ve smyslu § 90 odst. 2 ZDPH; (v) doměření DPH i u vozidel, u kterých dospěly daňové orgány zároveň k závěru, že je stěžovatel nepořídil; (vi) excesivní stanovení stěžovatelových daňových povinností oproti dřívějšímu postupu daňových orgánů, které stěžovateli již v minulosti (v letech 2010 a 2011) doměřovaly daně; (vii) nepřihlédnutí ke všem výhodám pro stěžovatele a přehlédnutí osvědčených a nesporných nákupů.

pokračování

[7] Ke kasační stížnosti se vyjádřil žalovaný, který s kasační stížností nesouhlasí, a naopak se ztotožňuje s rozsudkem krajského soudu. Ohledně převážné většiny stěžovatelovy kasační stížnosti žalovaný upozornil na nepřipustnost jeho námitek ať již z důvodu úplného „překlopení“ žalobních námitek do kasační stížnosti, nebo z důvodu neuplatnění některých námitek v řízení před krajským soudem. Část stěžovatelovy kasační argumentace se rovněž míjela s podstatou nynějšího sporu a důvodem, pro který mu daňové orgány doměřily dlužnou DPH. S ohledem na rozdílné předměty doměřovacích řízení na daň z příjmů a na DPH nebylo dle žalovaného ani třeba, aby krajský soud o různých věcech stěžovatele rozhodl ve spojeném řízení. Ve zbytku žalovaný odkazoval na rozsudek krajského soudu i své vlastní rozhodnutí.

[8] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil splnění podmínek řízení o kasační stížnosti. Konstatuje, že kasační stížnost 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 stěžovatel je zastoupen advokátkou (§ 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.). Neshledal přitom vady, ke kterým je povinen přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 4 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2 věty první s. ř. s.

[9] Kasační stížnost **není** důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tím, v jakém rozsahu kasační stížnost obsahuje projednatelné námitky. Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti namítl nepřipustnost značné části stěžovatelovy argumentace; Nejvyšší správní soud mu v převážné míře přisvědčil.

[11] Nejvyšší správní soud ve své judikatuře ustáleně upozorňuje, že kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (což je ostatně doslovný text § 102 s. ř. s.). Z toho plyne, že aby vůbec byla kasační stížnost způsobilá k projednání, musí kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně souvisící nebo předcházející napadenému rozhodnutí krajského soudu). Proto kasační stížnost, která beze změny opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského soudu, neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s., a v tomto rozsahu je nepřipustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s.; pokud takovými vadami trpí kasační stížnost jako celek, bude odmítnuta. Vyzývat stěžovatele k odstranění této vady (§ 109 odst. 1 s. ř. s.) není v takové situaci namístě (viz především usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019-63, č. 4051/2020 Sb. NSS, odst. [12] a [13]; obdobně usnesení ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009-77, č. 2103/2010 Sb. NSS, a ze dne 11. 2. 2021, č. j. 1 As 366/2020-41, odst. [5] a [6]). Kasační řízení zároveň neslouží jako nová instance k uplatňování další skutkové a právní argumentace, kterou stěžovatel mohl uplatnit již v řízení před krajským soudem; tomu brání § 104 odst. 4 s. ř. s. (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006-155, č. 1743/2009 Sb. NSS).

[12] K této situaci došlo dle Nejvyššího správního soudu i v nynějším případě, a to v rozsahu kasačních námitek uplatněných v částech II. a V. kasační stížnosti a do jisté míry také v její části VII.

[13] V části II. kasační stížnosti stěžovatel opakovaně zpochybnil zákonnost daňové kontroly a z ní vyplývajícího doměření jeho daňových povinností, neboť dle něj měly daňové orgány postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu (což neučinily) a daňová kontrola vůbec neměla být provedena [námitka ad (i)]. Tuto argumentaci přitom stěžovatel uvedl již v části III. žaloby a krajský soud se jí zabýval v odst. 31 až 36 odůvodnění napadeného rozsudku. Stěžovatel však zcela shodnou argumentaci pouze „překlopil“ do kasační stížnosti a dodal k ní, že pokud se krajský soud neztotožnil s jeho názorem vysloveným již v žalobě, věc nesprávně právně posoudil. Takové obecné konstatování však není polemikou s důvody krajského soudu, jenž vyšel z toho, že správce daně před zahájením kontroly nedisponoval konkrétními důvody vztaženými ke stěžovateli, odůvodňujícími vydání výzvy k podání daňového tvrzení, nýbrž je pouze zopakováním stěžovatelova dřívějšího stanoviska.

[14] Ze stejného důvodu je nepřipustná i kasační argumentace obsažená v části V. kasační stížnosti. Stěžovatel v ní znovu tvrdí, že splnil podmínky pro uplatnění zvláštního režimu pro použité zboží podle § 90 odst. 2 ZDPH [námitka ad (iv)]. Tato část kasační stížnosti je však doslovně převzata z části IV. žaloby, přestože krajský soud se danou otázkou podrobně zabýval zejména v odst. 49 a násl. napadeného rozsudku. Právě neprokázání podmínek § 90 odst. 2 a 3 ZDPH přitom bylo podstatou doměření DPH a tvořilo stěžejní část odůvodnění rozhodnutí žalovaného i rozsudku krajského soudu. Stěžovatel v kasační stížnosti nereaguje na nosné závěry krajského soudu o důvodnosti pochybností správce daně, rozložení důkazního břemene ani na závěr, že samotné obchodování s ojetými vozidly a absence tvrzení správce daně o pořízení vozidel v režimu § 16 ZDPH neprokazují splnění podmínek zvláštního režimu podle § 90 ZDPH.

[15] Nepřipustná je z téhož důvodu také námitka z části VII. kasační stížnosti, podle níž daňové orgány doměřily DPH i u vozidel, u kterých měly zároveň dospět k závěru, že je stěžovatel nepořídil [námitka ad (v)]. Stěžovatel tuto argumentaci uplatnil již v části V. žaloby a krajský soud na ni reagoval v odst. 65 napadeného rozsudku. Vysvětlil, že daňové orgány nezpochybnily samotné pořízení a následný prodej vozidel, nýbrž to, zda stěžovatel prokázal pořízení od osob splňujících podmínky § 90 odst. 2 ZDPH a za jím deklarované pořizovací ceny. S tímto posouzením stěžovatel v kasační stížnosti nepolemizuje; pouze opakuje žalobní tvrzení.

[16] Nad rámec nutného odůvodnění Nejvyšší správní soud alespoň v rovině obecné dodává, že závěry krajského soudu k § 90 ZDPH nejsou v rozporu ani s ustálenou judikaturou zdejšího soudu. Podle ní nese důkazní břemeno ohledně splnění podmínek zvláštního režimu obchodník, který tento režim uplatňuje; nestačí, že jde o obchodování s ojetými automobily. Obchodník musí prokázat, že jeho konkrétní dodavatel spadá do některé ze skupin uvedených v § 90 odst. 2 ZDPH, popřípadě že tak bezpečně plyne z ostatních důkazů. Pokud konkrétního dodavatele nelze ztotožnit a nelze zjistit, kdo vozidlo dodal, zvláštní režim nelze uplatnit (srov. zejména rozsudky tohoto soudu ze dne 8. 3. 2017, č. j. 6 Afs 318/2016-33, odst. [10], a ze dne 11. 4. 2022, č. j. 7 Afs 452/2019-28, odst. [18] až [20]).

pokračování

[17] Další nepřipustný okruh představuje část VI. kasační stížnosti. V ní stěžovatel namítá excesivní stanovení daňových povinností oproti dřívějšímu postupu daňových orgánů, které mu za zdaňovací období let 2010 a 2011 měly doměřit daň při výrazně nižší marži [námitka ad (vi)]. Stěžovatel sice v části X. žaloby namítal, že daňové orgány při doměření DPH za roky 2016 a 2017 nedostatečně zohlednily postup použitý při doměření daně z příjmů fyzických osob za tatáž zdaňovací období, v žalobě však nijak nezmínil doměření daně za roky 2010 a 2011 ani srovnání marží s těmito obdobími. Nejde proto o pouhé rozvedení žalobní argumentace ani o reakci na právní názor krajského soudu, nýbrž o novou polemiku, kterou stěžovatel mohl uplatnit již před krajským soudem. Tato část kasační stížnosti je proto nepřipustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s. To platí tím spíše, že námitka je vystavěna na tvrzeních o pomůckách a marži, zatímco nyní přezkoumávané doměření DPH bylo provedeno na základě dokazování.

[18] Nepřipustné jsou ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. také kasační námitky, podle kterých daňové orgány nepřihlédly ke všem výhodám pro stěžovatele a přehlédly pět osvědčených a nesporných nákupů automobilů, u nichž měla marže činit 2,88 %, resp. 4,75 % [kasační námitka ad (vii)]. Tato argumentace nemá žádný předobraz v žalobě.

[19] Nejvyšší správní soud naopak věcně posoudil námitky uplatněné v částech III. a IV. kasační stížnosti.

[20] Stěžovatel jimi nejprve namítá, že krajský soud měl nynější řízení spojit s řízením vedeným pod sp. zn. 141 Af 9/2023, v němž šlo o doměření daně z příjmů fyzických osob za částečně souvisejících skutkových okolností [námitka ad (ii)]. Podle stěžovatele by společné projednání obou věcí odhalilo nezákonnost postupu daňových orgánů spočívající v tom, že daň z příjmů fyzických osob byla stanovena podle pomůcek, zatímco DPH dokazováním. Stěžovatel dále namítá, že krajský soud rozhodl o žalobě proti doměření DPH téměř o dva roky později než o žalobě proti doměření daně z příjmů fyzických osob, a že se dostatečně nevypořádal s tvrzením o nepřipustné kombinaci dokazování a pomůcek.

[21] K námitce nespojení řízení Nejvyšší správní soud odkazuje především na svůj rozsudek ze dne 24. 4. 2025, č. j. 9 Afs 261/2023-32, jímž zamítl kasační stížnost téhož stěžovatele ve věci doměření daně z příjmů fyzických osob proti rozsudku krajského soudu ze dne 1. 11. 2023, č. j. 141 Af 9/2023-112. Z tohoto rozsudku plyne nejen to, že správní soudy již potvrdily zákonnost doměření daně z příjmů fyzických osob, ale také to, že zdejší soud již posoudil obdobnou námitku nespojení obou řízení. V odst. [27] odůvodnění rozsudku č. j. 9 Afs 261/2023-32 připomněl, že podle § 39 odst. 1 s. ř. s. *může* předseda senátu spojit samostatné žaloby ke společnému projednání. Jde tedy o procesní možnost, nikoli povinnost. Nespojení žalob týkajících se dvou různých daní proto samo o sobě není vadou mající vliv na zákonnost rozsudku. Stejný závěr vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2024, č. j. 8 As 58/2023-145, odst. [25] a [26].

[22] Nejvyšší správní soud nemá důvod se od uvedeného závěru odchýlit ani v nynější věci. Krajský soud navíc v odst. 72 odůvodnění napadeného rozsudku vysvětlil, proč byla daň z příjmů fyzických osob stanovena podle pomůcek, zatímco DPH byla doměřena dokazováním. Neobstojí proto tvrzení stěžovatele, že se krajský soud touto otázkou nezabýval a že je jeho rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Povinnost

řádného odůvodnění neznamená povinnost odpovědět samostatně na každý dílčí argument; postačí proti námitkám postavit vlastní argumentační celek, v jehož konkurenci námitky neobstojí (srov. rozsudek č. j. 9 Afs 261/2023-32, odst. [23]). To krajský soud učinil.

[23] Neobstojí ani tvrzení, že šlo fakticky o jediné řízení ve věci stanovení daně, v němž daňové orgány nepřipustně kombinovaly dokazování a pomůcky [námitka ad (iii)]. Daňové orgány i krajský soud posuzovaly doměření daně z příjmů fyzických osob a doměření DPH odděleně. Šlo o dvě odlišné daňové povinnosti, byť za částečně se překrývající zdaňovací období. V rámci nynějšího řízení ke kombinaci dokazování a pomůcek nedošlo: daň z příjmů fyzických osob byla stanovena podle pomůcek, zatímco DPH byla doměřena výlučně dokazováním (srov. zejména odst. 22 až 41 rozhodnutí žalovaného). Tento postup odpovídá judikatuře Nejvyššího správního soudu, podle níž na základě stejného důkazního materiálu nemusí dojít vždy ke stejnému způsobu stanovení různých daní; u každé daně je třeba samostatně zkoumat, zda jsou splněny podmínky pro stanovení daně dokazováním nebo podle pomůcek, neboť standard prokazovaných skutečností není u jednotlivých typů daní totožný (rozsudek ze dne 13. 8. 2008, č. j. 1 Afs 100/2008-137, č. 2277/2011 Sb. NSS).

[24] Důvodnost kasační stížnosti nemůže založit ani tvrzení, že krajský soud rozhodl věc týkající se daně z příjmů fyzických osob téměř o dva roky dříve než nynější věc týkající se DPH [„podnámitka“ ad (ii)]. Podle § 56 odst. 1 s. ř. s. soud zpravidla projednává a rozhoduje věci podle pořadí, v jakém k němu došly. Z tohoto ustanovení však neplyne právo účastníka na to, aby dvě samostatná řízení o různých daních byla rozhodnuta současně. Ani případné průtahy pak nemohou založit nezákonnost rozsudku. Obecně sice mohou mít relevanci z hlediska odškodnění za nesprávný úřední postup, to však není otázka, kterou by bylo možné řešit v nynějším řízení. Stejně tak nyní nemůže mít význam postup krajského soudu ve věci sp. zn. 15 Af 9/2023. Problematikou rozsudku, jímž bylo toto řízení ukončeno, se přitom Nejvyšší správní soud zabýval v opakovaně vzpomenutém rozsudku č. j. 9 Afs 261/2023-32.

[25] Z uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stěžovatelova kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

[26] Stěžovatel v nynější věci nebyl úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému pak nevznikly žádné náklady, které by se vymykaly z jeho běžné úřední činnosti, proto ani on nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. června 2026

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu

