

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Karla Šimky a Mgr. Lenky Bahýľové v právní věci žalobkyně: **Stavitelství Pecka s.r.o.,** se sídlem Holečkova 789/49, Praha 5, zastoupená Mgr. Zdeňkem Stránským, advokátem se sídlem náměstí Václava Hanky 828, Dvůr Králové nad Labem, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2017, č. j. 34557/17/5300-22443-701226, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 10. 2019, č. j. 3 Af 33/2017 – 77,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Včasně podanou kasační stížností brojí žalobkyně, jako stěžovatelka, proti shora označenému rozsudku (dále jen „napadený rozsudek“) Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), jímž byla zamítnuta její žaloba proti shora označenému rozhodnutí žalovaného (dále jen „rozhodnutí žalovaného“) a rozhodnuto o nákladech řízení.

[2] Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto stěžovatelčino odvolání a potvrzen napadený platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 14. 7. 2016, č. j. 5592519/16/2005-52521-208371 (dále jen „platební výměr“),

na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2015, jímž byl stěžovatelce vyměřen nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 83 953 Kč.

[3] Stěžovatelka, jejímž hlavním předmětem podnikatelské činnosti byly specializované stavební práce, uplatnila ve svém daňovém přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období nadměrný odpočet ve výši 2 532 455 Kč. Tento nadměrný odpočet nárokovala v převážné míře v souvislosti s nákupem tří luxusních automobilů, a sice Ferrari 458 ITALIA (dále jen „Ferrari“), Audi R8 (dále jen „Audi“) a Mercedes-Benz S350 (dále jen „Mercedes“), přičemž jejich pořízení osvědčovala daňovými doklady:

- č. 20150075 ze dne 10. 11. 2015 od společnosti IBSS s.r.o. (dále jen „IBSS“), s předmětem plnění dodání vozu Ferrari za cenu celkem 6 655 000 Kč vč. DPH, datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“) 10. 11. 2015 a splatností do 13. 11. 2015,

- č. 150100172 ze dne 13. 11. 2015 od společnosti LuxusCars T&T s.r.o. (dále jen „LC“) za dodání vozu Mercedes za cenu celkem 3 890 000 Kč vč. DPH, s DUZP 13. 11. 2015 a splatností do 20. 11. 2015,

- č. 19/15 ze dne 23. 10. 2015 od P. H. (dále jen „P. H.“), s předmětem plnění dodání vozu Audi za cenu celkem 3 562 000 Kč vč. DPH, s DUZP 23. 10. 2015 a splatností do 27. 10. 2015.

[4] Správce daně provedením postupu k odstranění pochybností dospěl k závěru, že nákupem těchto luxusních vozidel se stěžovatelka účastnila tzv. karuselového podvodu, jehož cílem bylo neoprávněně vylákat finanční prostředky v rámci nadměrných odpočtů DPH. Z uplatněného nadměrného daňového odpočtu ve výši 2 532 455 Kč proto stěžovatelce odepřel nárok na odpočet 2 448 502 Kč a vyměřil tak pouze nadměrný odpočet ve výši 83 953 Kč.

[5] Žalovaný v rozhodnutí o odvolání uvedl, že obchodní transakce se uskutečnily, plnění byla stěžovatelce poskytnuta, avšak transakce zúčastněných subjektů nevykazují znaky standardního obchodního vztahu.

[6] Ve vztahu ke zdanitelnému plnění týkajícího se vozu **Ferrari** žalovaný konstatoval v identifikovaném obchodním řetězci (LC → IBSS → stěžovatelka) existenci chybějící daně u společnosti LC, jež sice daňové přiznání za příslušné zdaňovací období podala a deklarovanou daň uhradila, ale ani na výzvu správce daně nepředložila evidenci podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „ZDPH“); správce daně tak nemohl ověřit správnost a úplnost jejího daňového přiznání. O existenci podvodu na DPH svědčily i typické znaky řetězových obchodů, konkrétně že předmět plnění byl LC pořízen ze zahraničí, absentovaly údaje o úplné úhradě plnění pořízeného ze zahraničí, prodejní cena dalšímu článku řetězce byla o 25 % vyšší než cena pořizovací, nebylo možné ověřit údaje v příslušném daňovém přiznání, LC (i IBSS) deklarovala nízkou daňovou povinnost při současné deklaraci vysokých vstupů i výstupů, minimální lhůta splatnosti mezi LC a IBSS (7 dní) a IBSS a stěžovatelkou (3 dny), část ceny byla hrazena v hotovosti, ačkoli na daňovém dokladu je údaj „úhrada převodem“, hotovostní část úhrady je rozmělněna na vícero plateb v jednotlivostech nepřevyšujících limit stanovený zákonem o omezení plateb v hotovosti (zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb

v hotovosti, pozn. NSS), absentuje smluvní dokumentace mezi LC a IBSS, stejně jako mezi IBSS a stěžovatelkou, pořizovací cena u stěžovatelky je vyšší než cena, za kterou lze předmět plnění pořídit u jiných prodejců, dále že se v obchodním řetězci vyskytují totožné korporace jako v řetězcích identifikovaných v souvislosti s nákupem vozidel Audi a Mercedes (korporace LC a IBSS jsou navíc zastupovány stejným subjektem) a konečně stěžovatelčini dodavatelé mají v obchodním rejstříku zapsána sídla, která jsou sídly tzv. virtuálními.

[7] Ke zdanitelnému plnění pořízení vozu **Mercedes** žalovaný ve svém rozhodnutí uvedl, že i ve zdejším dodavatelsko-odběratelském řetězci Paradela Invest, s. r. o. (dále jen „Paradela“) → LC → stěžovatelka, byla zjištěna existence tzv. chybějící daně, a sice u subjektu Paradela. Ta sice podala daňové přiznání za příslušné zdaňovací období a deklarovala v něm téměř shodné hodnoty na vstupu i na výstupu, s minimální daňovou povinností, tuto deklarovanou daňovou povinnost však neuhradila. Na výzvu správce daně pak ani nepředložila listiny, jimiž by bylo možno ověřit údaje, jež ve svém daňovém přiznání deklarovala. Za další skutečnosti, jež svědčí o existenci podvodu na DPH, pak, obdobně jako v případě řetězce souvisejícího s pořízením vozu Ferrari, označil nemožnost ověření údajů uvedených společností Paradela v jejím daňovém přiznání, nízkou deklarovanou daňovou povinnost při současných vysokých vstupech i výstupech, krátkou prodlevu mezi pořízením a přeprodejem vozidla, minimální dobu splatnosti kupní ceny (14 dnů mezi Paradela a LC, 7 dnů mezi LC a stěžovatelkou), částečné hrazení kupní ceny v několika hotovostních platbách nepřekračujících zákonný limit pro platby v hotovosti, hrazení části kupní ceny v hotovosti přesto, že dle daňového dokladu měla být cena hrazena zcela bankovním převodem, dále nepravdivý údaj na daňovém dokladu ze dne 13. 11. 2015 od LC (podle něj měla být v době vydání dokladu již z kupní ceny uhrazena částka 1 361 500 Kč a zbývalo tak uhradit 2 528 500 Kč, nicméně částka 1 361 500 Kč byla hrazena postupně až po datu vydání předmětného daňového dokladu, nikoli předtím); žalovaný dále zdůraznil absenci smluvní dokumentace mezi LC a stěžovatelkou, přičemž kupní smlouva mezi Paradela a LC ze dne 12. 11. 2015 i protokol o předání ze dne 12. 11. 2015 vyhodnotil jako příliš obecné a k tomu rozporuplné (chybí údaj o příslušenství, stavu tachometru, nesprávný údaj o způsobu úhrady kupní ceny), pořizovací cena vozidla Mercedes u stěžovatelky je vyšší, než za jakou je nabízeno u jiných prodejců, opětovně žalovaný poukázal na zapojení totožných subjektů v předchozích článcích odběratelsko-dodavatelského řetězce, přičemž dodavatelé mají v obchodním rejstříku zapsána sídla, která jsou ve skutečnosti sídly virtuálními.

[8] V případě zdanitelného plnění spočívajícího v pořízení vozu **Audi** žalovaný ve svém rozhodnutí vyzdvihl, že postupné dodání automobilu bylo realizováno v řetězci Paradela → LC → Trh Dopravy, s. r. o. (dále jen „Trh Dopravy“) → P. H. → stěžovatelka. Obdobně jako v případě vozu Mercedes korporace Paradela podala daňové přiznání za příslušné zdaňovací období a deklarovala v něm téměř shodné hodnoty na vstupu i na výstupu, s minimální daňovou povinností, tuto deklarovanou daňovou povinnost však neuhradila. Navíc ani přes výzvu správce daně nepředložila doklady, které by prokazovaly pořízení vozu. Žalovaný na existenci daňového podvodu v tomto případě usuzoval také z toho, že Paradela se správcem daně nespolupracovala, u LC nebylo možné ověřit údaje uvedené v daňovém přiznání za období, kdy mělo dojít k pořízení a následnému prodeji vozu, přímý dodavatel stěžovatelky (P. H.) daňové přiznání nejprve nepodal, nýbrž tak

učinil až dodatečně (dva měsíce poté, co byl správcem daně vyzván k předložení důkazních prostředků dokládajících pořízení a prodej vozu Audi), korporace Paradela, LC, Trh Dopravy i P. H. deklarovali nízkou daňovou povinnost při současných vysokých vstupech i výstupech, absentovala kupní smlouva mezi LC a Trhem Dopravy, stejně jako mezi P. H. a stěžovatelkou, kupní smlouva mezi Paradela a LC ze dne 23. 9. 2015 i protokol o předání z téhož dne jsou obecné a rozporuplné (chybí jakýkoli údaj o příslušenství vozidla, je sjednána volnost úhrady, ačkoli je výslovně uvedeno, že celá kupní cena byla uhrazena kupujícím v hotovosti nebo převodem na účet prodávajícího, a to dle předané faktury č. 20150017, což je údaj nepravdivý, neboť dosud nebyla kupní cena uhrazena; nelogické ujednání, že vlastnické právo přechází na kupujícího dnem podpisu smlouvy; v protokolu o předání je v kolonce „Číslo TP“ uvedeno bez dalšího „není“, ačkoli LC správci daně na výzvu spolu s dalšími listinami předložila listinu s číslem o registraci předmětného vozidla v Německu, a to již ke dni 12. 3. 2014), chybí technický průkaz i v situaci, kdy Paradela deklarovala LC v protokolu o předání nájezd 9000 km, vůz byl mezi Paradela, LC a Trh Dopravy přeprodáván za stejnou cenu, nadto cena, za kterou Trh dopravy prodal vůz P. H., byla vyšší, ačkoli stoupl počet najetých km, dále P. H. přeprodal vůz za cenu shodnou s cenou pořizovací, nadto dodal vůz stěžovatelce v době, kdy ještě nebyl jeho vlastníkem, neboť v kupní smlouvě mezi Trh Dopravy a P. H. bylo sjednáno, že prodávající je vlastníkem vozu až do okamžiku úplného zaplacení kupní ceny; vůz v rozmezí jednoho měsíce změnil svého vlastníka hned čtyřikrát, dohodnuty byly velmi krátké doby splatnosti (14 dní v případě Paradela → LC a LC → Trh dopravy, 10 dní v případě Trh Dopravy → P. H., 4 dny mezi P. H. → stěžovatelka), část kupní ceny byla hrazena v hotovosti, přestože podle daňových dokladů měla být zcela hrazena bankovním převodem, stěžovatelka hradila hotovostní složku kupní ceny P. H. i za cenu opakujících se plateb tak, aby nedošlo k překročení limitu stanoveného zákonem o omezení plateb v hotovosti, pořizovací cena u stěžovatelky je vyšší než cena, za kterou lze vozidlo pořídit u jiných prodejců, v řetězci vystupují totožné články jako v případech zbývajících dvou pořízených automobilů, korporace Paradela, LC a Trh Dopravy mají v obchodním rejstříku zapsána sídla, která jsou sídly virtuálními, a nadto P. H. jako dodavatel luxusních vozidel měl a má (přinejmenším v době vydání rozhodnutí žalovaného, pozn. NSS) nefunkční webové stránky.

[9] Žalovaný rovněž přisvědčil správci daně v závěru, že zde byly objektivní okolnosti, jež svědčily o stěžovatelčině vědomosti stran podvodného charakteru předmětných transakcí.

[10] V případě pořízení vozu **Ferrari** žalovaný poukázal na to, že stěžovatelka vůz pořídila od subjektu, který se nikde jako prodejce luxusních vozidel neprezentuje (ani nemá webové stránky). Stěžovatelka nevysvětlila, proč zvolila jako dodavatele právě IBSS, a proto žalovaný vycházel z toho, že se pro ni jednalo o dodavatele dosud neznámého, což následně vyhodnotil jako nezodpovědný přístup ze strany stěžovatelky. Stěžovatelka rovněž měla a mohla vědět, že se účastní podvodu, proto, že nebyla uzavřena písemná kupní smlouva a chyběly jakékoli jiné listiny, které by dokumentovaly nabídku, poptávku, projevený zájem (např. ve formě objednávky), místo a čas předání i osoby zúčastněné předání vozu (např. předávací protokol). Absence smluvní dokumentace svědčí i o tom, že stěžovatelka nedbala případných potíží při vzniku problému s předmětem plnění (odpovědnost prodávajícího za vady plnění). Navíc cena, za kterou stěžovatelka předmětné vozidlo pořídila, vysoce převyšuje cenu, za kterou je FERRARI 458 Italia obvykle

prodáváno; vozidlo kupovala jako „ojeté“, jehož obvyklá cena je přibližně 4 miliony Kč, přesto sjednala s prodávajícím kupní cenu ve výši 6 655 000 Kč (při započtení nákladů úvěru, z jehož prostředků hradila stěžovatelka větší část této kupní ceny, tak celkem vynaloží na koupi vozu částku 7 475 513 Kč). Stěžovatelka tedy tento vůz nepořídila za cenu obvyklou. Žalovaný zmínil i způsob, jakým stěžovatelka hradila kupní cenu svému dodavateli IBSS. Krom toho, že měla kupní cenu uhradit ve velmi krátké lhůtě tří dnů od data uskutečnění zdanitelného plnění, hradila část kupní ceny v hotovosti, což nelze považovat za transparentní způsob úhrady, zvlášť s ohledem na ostatní zjištěné okolnosti transakce (dle daňového dokladu měla být kupní cena uhrazena plně bankovním převodem, s uvedením konkrétního čísla účtu). Ve stěžovatelčin neprospěch hovoří i fakt, že stěžovatelka do takovýchto nestandardních obchodních transakcí vstoupila opakovaně (tj. pokud jde o nákup výše specifikovaných vozidel Mercedes a Audi).

[11] K vědomosti stěžovatelky o účasti na daňovém podvodu při pořízení vozu **Mercedes** žalovaný uvedl, že tuto dovozuje v první řadě z toho, že ačkoli se stěžovatelčin dodavatel LC prezentuje jako prodejce a nájemce luxusních vozidel se stovkami spokojených a vracejících se zákazníků, nelze jím deklarovanou solidnost nijak prověřit, např. referencemi od jeho zákazníků (na webových stránkách se žádné zákaznické reference nenacházejí); to mělo u stěžovatelky vyvolat pochyby o solidnosti dodavatele. I v případě nákupu tohoto vozu nebyla uzavřena smlouva v písemné formě a absentovaly jakékoli jiné listiny, které by dokumentovaly nabídku, poptávku, projevený zájem, místo a čas předání i osoby zúčastněné předání. Podle žalovaného to svědčí o stěžovatelčině neobezřetnosti, neboť patrně nedbala případného budoucího uplatnění práv z vadného plnění. Rovněž cena, za kterou stěžovatelka vozidlo pořídila, byla neobvykle vysoká – Mercedes pořídila jako ojetý za cenu 3 890 000 Kč (včetně nákladů na úvěr celkem 4 446 412 Kč), ačkoli srovnatelná vozidla bývají obvykle prodávána přibližně za 2,4 milionu Kč). Způsob hrazení kupní ceny svědčí i v případě pořízení vozidla Mercedes o tom, že se stěžovatelka účastnila podvodu na DPH vědomě (i zde mělo být podle daňového dokladu placeno bankovním převodem, avšak v rozporu s tím byla kupní cena částečně hrazena hotovostně, přičemž splatnost byla nastavena v krátké, sedmidenní, době). Žalovaný se rovněž pozastavil nad tím, že stěžovatelka akceptovala zjevně nepravdivý údaj uvedený na daňovém dokladu č. 150100172 ze dne 13. 11. 2015 od LC; podle dokladu již měla být údajně z kupní ceny uhrazena částka 1 361 500 Kč a mělo tedy zbývat doplatit 2 528 000 Kč. Ve skutečnosti však stěžovatelka částku 1 361 500 Kč uhradila až šesti dílčími hotovostními platbami provedenými v dnech 13., 14. a 16. 11. 2015 a 16., 17. a 18. 12. 2015. Žalovaný stěžovatelce rovněž vytkl, že nešlo o jedinou podezřelou obchodní transakci, jíž byla účastna.

[12] Pokud jde o stěžovatelčinu vědomost o účasti na daňovém podvodu při koupi vozidla **Audi**, dovozuje ji žalovaný, obdobně jako u předešlých dvou vozidel, z toho, že ačkoli se P. H. prezentoval jako prodejce vozů na webových stránkách www.intercar.cz, nebylo z těchto stránek možné zjistit nabídku vozů k prodeji, reference, ale ani „často kladené dotazy“ (tzv. „FAQ“). Absence nabídky i referencí dle názoru žalovaného nesvědčí o záruce solidnosti obchodního partnera, a nebylo mu proto zřejmé, z čeho stěžovatelka čerpala důvěru k volbě právě tohoto dodavatele. Podobně jako u pořízení předešlých svou vozidel i zde absentovala písemná forma kupní smlouvy a jakýchkoli jiných listin dokumentujících obsah kontraktačního procesu, což žalovaný hodnotí jako projev stěžovatelčiny neobezřetnosti. Ani vozidlo Audi nepořídila stěžovatelka za obvyklou cenu,

která je u srovnatelného ojetého vozidla přibližně 2,5 milionu Kč; stěžovatelka koupila takovéto vozidlo za cenu 3 562 000 Kč, přičemž celkově na jeho pořízení (při započtení rozvržených splátek úvěru) měla vynaložit 4 922 396 Kč. Stěžovatelka také hradila kupní cenu nestandardním způsobem, když navzdory formě platby specifikované v daňovém dokladu (bankovním převodem) hradila část kupní ceny v hotovosti, nadto s velmi krátkou lhůtou splatnosti (čtyři dny od data uskutečnění zdanitelného plnění). Žalovaný připomněl, že jde o jednu ze tří podvodných obchodních transakcí, na jejichž účasti se měla stěžovatelka vyvarovat, a tedy její neobezřetnost nebyla ojedinělá.

[13] Žalovaný proto konstatoval, že existovaly takové nestandardnosti, resp. indicie o riziku zapojení do podvodného řetězce, které byly stěžovatelce známy a jež ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že stěžovatelka věděla, či minimálně vědět mohla (měla alespoň nabýt podezření), že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH. Dále proto hodnotil, zda stěžovatelka přijala veškerá opatření, která po ní mohou být s ohledem na konkrétní okolnosti případu rozumně vyžadována k tomu, aby se nezapojila do daňového podvodu. Dospěl k závěru, že stěžovatelka této své povinnosti nedostála. Zejména přitom vyzdvihl, že stěžovatelka ve všech třech případech pořízení luxusního vozidla zcela rezignovala na posouzení důvěryhodnosti zvolených dodavatelů a vstoupila do obchodního vztahu s jí neznámými dodavateli, kteří se buďto navenek jako prodejci luxusních vozů vůbec neprezentovali, nebo tak sice činili, ale jejich důvěryhodnost nebylo možné jednoduše ověřit. Měl za to, že stěžovatelčiny pochybnosti měl vzbudit již fakt, že jí měly být dodány vozy za milionové částky bez toho, aby byly kupní smlouvy uzavřeny v písemné formě či pořízeny předávací protokoly. Žalovaný považuje za nelogické, aby se stěžovatelka jakožto podnikatelka takto vystavovala riziku podstatného ztížení případného uplatňování práv z vadného plnění u dodavatelů těchto vozidel. Stěžovatelka nebyla dostatečně opatrná, pokud souhlasila s tím, že bude kupní ceny hradit částečně v hotovosti a přitom ve velmi krátkých lhůtách, aniž trvala na způsobu úhrady uvedeném v daňovém dokladu (bankovním převodem). Žalovaný rovněž označil za nelogický postup stěžovatelky, která si neporovnala ceny srovnatelných ojetých luxusních vozů u jiných dodavatelů; ostatně pokud by tak bývala učinila, musela by najisto dospět k závěru, že původně zamýšlené transakce budou více než nevýhodné. Z toho žalovaný vyvozuje, že stěžovatelka (resp. její statutární zástupce) nejednala s péčí řádného hospodáře ve smyslu § 159 odst. 1 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, v rozhodném znění. Stěžovatelka tedy s ohledem na výše uvedené nemohla být podle názoru žalovaného v dobré víře ohledně toho, že se zakoupením předmětných vozidel neúčastní na daňovém podvodu.

[14] Městský soud shledal následnou stěžovatelčinu žalobu nedůvodnou. Ztotožnil se s žalovaným v tom, že zde jsou objektivní okolnosti svědčící o stěžovatelčině vědomosti stran podvodného charakteru obchodních transakcí. Stěžovatelka se rozhodla vstoupit do obchodního odvětví, které pro ni bylo zcela nové a neznámé, a tudíž by z její strany bývala byla logická zvýšená obezřetnost při výběru obchodních partnerů. Tuto ale neprojevila, neboť nedbala indicií, jako jsou např. neaktuálnost nebo neúplnost webových stránek, nedostatečné reference apod. Městský soud zopakoval, že uzavření obchodů ve všech třech případech nebylo provázeno uzavřením kupní smlouvy v písemné formě, potažmo stěžovatelka ani nedoložila žádnou listinu, která by dokumentovala uskutečněnou nabídku či poptávku nebo jí projevený zájem o uskutečnění obchodní transakce ve formě objednávky, nedoložila místo ani čas předání či účast konkrétních osob při předání vozidel,

také nedoložila žádnou písemnost zaznamenávající stav vozidla při předání či jiné okolnosti podstatné pro případné následné řešení podnikatelských sporů. Ve všech třech případech se také odchýlila od způsobu úhrady kupní ceny, kterým měl podle údajů na daňových dokladech být bankovní převod. Celková cena zakoupených vozidel (včetně „ceny úvěrů“, tj. úroků) přitom značně převyšovala cenu obvyklou pro vozy srovnatelné kvality a opotřebení; stěžovatelka navíc zcela rezignovala na provedení cenového srovnání s jinými potenciálními dodavateli. Městský soud tak vyjádřil přesvědčení, že pokud by tak stěžovatelka bývala učinila, musela by pojmout podezření o podvodném charakteru obchodních nabídek. Žalovaný tak unesl důkazní břemeno ohledně prokázání stěžovatelčiny vědomé účasti na daňovém podvodu, zatímco stěžovatelce se nepodařilo prokázat svou dobrou víru a obezřetnost.

[15] Dále v odůvodnění napadeného rozsudku městský soud k žalobní námitce uvedl, že o splnění formálních a hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH (§ 72 a 73 ZDPH) nebylo v posuzované věci sporu. K otázce, zda stěžovatelka učinila vše, co po ní bylo lze v rámci prevence zapojení do daňového podvodu spravedlivě požadovat, městský soud uvedl, že po formální stránce perfektní daňové doklady či neevidování bezprostředního dodavatele stěžovatelky v registru nespolehlivých plátců či v registru nespolehlivých osob, stejně tak deklarované prověření pořizovaných osobních aut v registru evidovaných motorových vozidel pocházejících z trestné činnosti či technické průkazy vozidel nemohou žádným způsobem vyvrátit shora zrekapitulované nestandardní okolnosti obchodování v řetězci zatíženém neodvedením DPH. Z hlediska odepření nároku na odpočet DPH pro účast daňového subjektu na daňovém podvodu označil městský soud za neopodstatněnou námitku, jíž stěžovatelka poukazovala na to, že pořízené vozy pronajímá, generuje z toho zisk a užívá je tedy ke své ekonomické činnosti.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[16] Stěžovatelka v kasační stížnosti nejprve obecně předeslala, že důvodem jejího podání je nesprávné posouzení právní otázky městským soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], stejně jako procesní pochybení městského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

[17] Podle stěžovatelky městský soud pochybil tím, že svůj přípis ze dne 18. 10. 2017, č. j. 3 Af 33/2017 – 31, nepřehledně strukturoval, což vedlo k tomu, že si stěžovatelka nepovšimla zde stanovené lhůty k vyjádření případného nesouhlasu s rozhodnutím o věci samé bez jednání (§ 51 odst. 1 věta druhá s. ř. s.). V prvních dvou odstavcích přípisu se nachází poučení o možnosti uplatnění námitky podjatosti, přičemž až poslední odstavec dokumentu bez jakéhokoli odsazení obsahuje výzvu dle § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s. Stěžovatelka má za to, že výzva měla být jednoznačná, tj. neměla být včleněna do neoznačené listiny budící dojem, že se jedná o pouhé poučení účastníka o možnosti uplatnění námitky podjatosti soudců nebo soudních osob. V důsledku tohoto pochybení městského soudu bylo rozhodnuto o věci samé bez jednání, neboť žalovaný s takovým postupem souhlasil. Stěžovatelka se nicméně domnívá, že odůvodnění napadeného rozsudku svědčí o tom, že absence jednání byla „ke škodě“ rozhodnutí.

[18] Stěžovatelka trvá na tom, že správní orgány i městský soud nepřípustně vyhodnotily vylíčené skutkové okolnosti v její neprospěch. V mnoha aspektech poukazovala na judikaturu Soudního dvora Evropské unie, což ale městský soud buďto

nekomentoval, nebo jen stroze uvedl, že rozhodnutí žalovaného není s odkazovanou judikaturou v rozporu.

[19] K věci samé stěžovatelka uvedla, že měla zájem vozidla zakoupit v „daném čase“, což by v případě nabídek od jiných dodavatelů bývalo nebylo možné (proces by se protáhl na několik měsíců). S tím souvisí další otázky ceny pořízených vozidel. Z ničeho nevyplývá, jak správní orgány dospěly k závěru, že stěžovatelka mohla obdobná vozidla pořídit od jiných dodavatelů levněji. Pořízená vozidla mají specifickou výbavu a volitelnou výbavu nad rámec standardních vozů, čemuž smluvená a zaplacená kupní cena odpovídá. K poznámce městského soudu, že vozidla nebyla vystavena v showroomu, konstatuje, že již ve správním řízení tvrdila, že právě vozidlo Mercedes takto vystaveno bylo v Praze 4. Za nepravdivé označuje stěžovatelka tvrzení, že nemá k dispozici kupní smlouvy na dotčená vozidla; pokud by bývala řádně uzavřené kupní smlouvy neměla, nemohla by získat úvěry od renomovaných subjektů jako Autoleasing a. s. či GE Money Leasing a. s. Veškeré podklady k tomu stěžovatelka doložila již ve správním řízení, avšak správní orgány (ani městský soud) se s tímto nevypořádaly.

[20] Při prověřování svých dodavatelů stěžovatelka využila veřejně dostupných informací, které si ověřila, přičemž neshledala žádnou okolnost, jež by u ní vzbudila podezření na podvodný motiv transakcí. Dodavateli byly v době uzavření kupní smluv existující právnické osoby, které v rejstříku podnikatelských subjektů neměly žádný záznam o nespolehlivosti jakožto plátci DPH; jednaly za ně ve většině případů odpovídající statutární orgány, nikoli osoby, které by mohly být označeny za tzv. bílé koně. Virtuální sídla dodavatelů ani částečná hrazení kupních cen hotovostními platbami nejsou v rozporu s právními předpisy a nelze je klást stěžovatelce k tíži.

[21] Stěžovatelka všechny tři vozy dosud provozuje a tímto dosažený zisk řádně daní; jí odvedená DPH tak prakticky odpovídá nyní nárokovanému (a správními orgány odepřenému) odpočtu. Tento argument však zůstal správními orgány nepovšimnut a ani městský soud se s ním žádným způsobem nevypořádal.

[22] Městský soud sice v odůvodnění napadeného rozsudku parafrázoval právní závěry podané v rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Optigen*, podle kterého „*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 vědět nemůže*“, tímto právním názorem se však v nynější věci neřídil. Správní orgány získaly některé zásadní informace o subjektech a transakcích, které předcházely kupním smlouvám, z neveřejných zdrojů sloužících výlučně potřebám orgánů finanční správy. Samy navíc připustily, že si pro nedostatek součinnosti nemohly ověřit údaje deklarované v daňových přiznáních některých subjektů figurujících na předchozích článcích identifikovaných transakčních řetězců; pakliže toho nebyly schopny ony, nemohla tak samozřejmě učinit ani stěžovatelka. Za nepřiměřený pak považuje stěžovatelka požadavek, podle kterého by si měla opatřovat kupní smlouvy, na jejichž základě nabyli předmětná vozidla její dodavatelé.

[23] Závěrem stěžovatelka poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, konkrétně na body 54, 55, 57, 58, 61, 62, 65, 69 a 70

předmětného rozsudku, s tím, že je považuje za aplikovatelné i na nyní projednávanou věc a svědčí v její prospěch.

[24] Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil podáním ze dne 12. 12. 2019. V podrobnostech odkázal na své vyjádření k žalobě a odůvodnění svého rozhodnutí, přičemž předeslal, že se ztotožňuje s právním názorem vyjádřeným v napadeném rozsudku, domnívá se, že městský soud postupoval procesně správně, napadený rozsudek považuje za přezkoumatelný, zákonný a věcně správný. Podotkl, že výzva městského soudu ke sdělení (ve lhůtě), zda stěžovatelka nesouhlasí s rozhodnutím o věci samé bez jednání, byla stěžovatelce řádně doručena a obsahovala poučení o důsledcích marného uplynutí lhůty. Má za to, že městskému soudu nelze vyčítat, nedočetla-li (advokátem zastoupená) stěžovatelka sdělení soudu v celkovém rozsahu cca 1 strany textu až do samotného konce. Nepřisvědčuje stěžovatelce ani v rozsahu ostatních kasačních námitek. Kupní smlouvy stěžovatelka ve správním řízení nepředložila, ačkoli k tomu byla vyzvána. Skutečnosti, které správce daně a žalovaný zjistili z neveřejných zdrojů, nebyly stěžovatelce kladeny k tíži. Stěžovatelkou zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, není s napadeným rozsudkem městského soudu v rozporu. Stěžovatelčina tvrzení stran toho, že je v současné době řádnou plátkyní daně z přidané hodnoty včetně zdanění plnění v podobě pronájmu pořízených luxusních vozidel, označuje žalovaný za irelevantní. Krom toho skutečnost, že stěžovatelka použila předmětná zdanitelná plnění ke své ekonomické činnosti, nebyla ve správním řízení ani následně městským soudem v řízení o žalobě rozporována. Žalovaný tudíž považuje kasační stížnost na nedůvodnou.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[25] Kasační stížnost je přípustná a projednatelná.

[26] Kasační stížnost není důvodná.

[27] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami poukazujícími na opomenutí či nevypořádání některých žalobních námitek ze strany městského soudu.

[28] Stěžovatelka v první řadě namítla, že městský soud nekomentoval nebo stroze odbyl některé její odkazy na judikaturu SDEU. Nejvyšší správní soud k tomu poznamenává, že se stěžovatelka omezila toliko na toto strohé konstatování, a proto v tomu přiměřené míře obecnosti postačí konstatovat, že soud není povinen zakládat odůvodnění svého rozhodnutí na podrobné oponentuře argumentů účastníků řízení, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jeho závěrů je sama o sobě dostatečná (srov. nález Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08). Této povinnosti městský soud v napadeném rozsudku plně dostál. Stěžovatelčino přesvědčení stran toho, že byl městský soud příliš stručný při vypořádání se s jí odkazovanou judikaturou, považuje Nejvyšší správní soud za ryze subjektivní, které s ní však nesdílí. Je třeba mít na zřeteli, že městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku značně rozsáhle citoval podstatné pasáže relevantní judikatury SDEU (zejména v bodech 28, 30 a 32 rozsudku), přičemž právě z jejich kontextu je zřejmé, proč nepovažoval stěžovatelkou odkazovanou judikaturu buďto za přiléhavou, nebo za rozpornou s právním názorem žalovaného.

[29] Pokud stěžovatelka namítla, že zůstalo opomenuto její tvrzení, podle kterého by bez písemných kupních smluv k jednotlivým automobilům bývala nemohla získat úvěry k financování (převážné části) kupní ceny, hodnotí Nejvyšší správní soud tuto námitku jako účelovou. Stěžovatelka byla správcem daně vyzvána k předložení (písemných) kupních smluv k předmětným vozidlům, avšak této výzvě nevyhověla. Zamýšlí-li stěžovatelka nyní zpochybnit skutkový závěr, že kupní smlouvy neuzavřela v písemné formě, pak není Nejvyššímu správnímu soudu zřejmé, proč namísto toho nepředestřela plausibilní vysvětlení legitimního důvodu nevyhovění výzvě správce daně k předložení smluvní dokumentace. Ve spojení s tím, že písemné kupní smlouvy mezi stěžovatelkou a jejími přímými dodavateli nebyly správci daně přes výslovné výzvy předloženy ani těmito jejími dodavateli, je závěr správních orgánů a městského soudu o ústní formě uzavřených kupních smluv zjevně opodstatněný. K meritu stěžovatelčiny námitky je navíc třeba podoktnout, že jde o námitku ryze hypotetickou; pouhé tvrzení, že bez písemné kupní smlouvy by leasingová společnost nebyla poskytla úvěr, rozhodně nelze považovat za důkaz toho, že smlouvy byly v písemné formě uzavřeny. Stejně dobře by totiž bylo možné naopak vyslovit hypotézu, že leasingovým společnostem postačovalo předložit písemné kupní smlouvy na některém z předchozích článků identifikovaného obchodního řetězce s tím, že na dalších článcích řetězce by už došlo pouze ke změně úvěrového dlužníka (písemné kupní smlouvy mezi předchozími články obchodního řetězce se správci daně ostatně v řízení získat podařilo). Nelze si rovněž nepovšimnout toho, že ačkoli stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že má k dispozici „řádně uzavřené kupní smlouvy“, výslovně již neuvádí, že jí zmiňované kupní smlouvy byly uzavřeny v písemné formě. Právě nedostatek písemné formy, nikoli neexistence (nebo snad nikoli řádná existence) smluv, byla správními orgány stěžovatelce z hlediska její neobezřetnosti vytýkána. Tvrdí-li tedy stěžovatelka, že měla řádně uzavřené kupní smlouvy, nezbývá Nejvyššímu správnímu soudu než konstatovat, že správní orgány netvrdily opak, a proto jde o tvrzení nepodstatné.

[30] Dále není pravdou, jak tvrdí stěžovatelka, že by správní orgány a městský soud nepřihlédly k její obraně založené na tvrzení, že pořízená luxusní vozidla dále pronajímá, tedy používá ke své ekonomické činnosti, a zisky z toho plynoucí řádně daní. Tuto pouze vyhodnotily jako nedůvodnou; Nejvyšší správní soud zde toliko pro úplnost podotýká, že se s jejich právním názorem plně ztotožňuje. Stěžovatelka se zjevně snaží tímto tvrzením podpořit naplnění jedné z podmínek uplatnění nároku na odpočet DPH, a sice že přijaté zdanitelné plnění musí být použito k ekonomické činnosti příjemce zdanitelného plnění (§ 72 odst. 1 ZDPH); činí tak ovšem nadbytečně, neboť žalovaný ve svém rozhodnutí výslovně připustil, že formální i materiální podmínky pro vznik nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (§ 72 a § 73 ZDPH) má za prokázané – důvodem pro odepření tohoto nároku byla stěžovatelčina vědomá účast na daňovém podvodu (ta se přitom zpravidla zkoumá právě až v okamžiku, kdy správce daně shledá podmínky vzniku nároku dle § 72 a 73 ZDPH naplněnými). Patří se též podotknout, že pro účely tohoto řízení, jehož předmětem je vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2015, je nerozhodné, zda si stěžovatelka plní řádně daňové povinnosti související s poskytováním zdanitelných plnění v jiných zdaňovacích obdobích.

[31] Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkou, že městský soud nepřehledně strukturoval či označil svou výzvu podle § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s., v důsledku čehož stěžovatelka nevědomky nevyužila lhůtu k vyjádření nesouhlasu s rozhodnutím o věci

samé bez jednání. Tato námitka není důvodná. Nejvyšší správní soud důkladně prozkoumal výzvu městského soudu ze dne 18. 10. 2017, č. j. 3 Af 33/2017 – 31. Přípis není formálně označen žádným názvem, který by shrnoval (např. formou nadpisu) jeho obsah. V prvním odstavci se stěžovatelka poučuje o možnosti vznést námitku podjatosti, o dostupnosti aktuálního znění rozvrhu práce městského soudu a o označení soudního senátu, který má podle rozvrhu práce v její věci rozhodnout. Na první odstavec textu pak navazuje odstavec druhý (bez proložení prázdným řádkem), v němž soud přiblížil význam pojmu „vyloučení soudce pro podjatost“, včetně poučení o tom, že z obdobných důvodů je vyloučena i jiná soudní osoba. V dalším jde v zásadě o opsaný text § 8 s. ř. s. V třetím odstavci, kterému jako jedinému předchází proložení prázdného řádku (čímž je podle vnímání Nejvyššího správního soudu naprosto zřetelně oddělen od předcházejícího textu), se nachází doslovný opis § 51 odst. 1 s. ř. s., opatřený zvýrazněním údaje o délce lhůty: „*Soud může rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník* ***do dvou týdnů*** *od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.*“ Na to navazuje odstavec čtvrtý (již bez proložení prázdného řádku), s textem (zvýraznění je původní): „*Vyzývám Vás proto k zaslání vyjádření o tomto záměru soudu, a to ve lhůtě* ***dvou týdnů*** *od doručení této písemnosti ke shora uvedené spisové značce. Pro tento případ specifikujte náklady řízení, jejichž přiznání v návrhu rozsudečného výroku požadujete. Nebude-li v této lhůtě vyjádřen nesouhlas, platí, že souhlas byl udělen (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).*“ Nejvyšší správní soud takto strukturovaný a formulovaný přípis v žádném případě neshledává nepřehledným či matoucím. Městský soud poučení o možnosti rozhodnout o věci samé bez nařízení i výzvu k vyjádření naprosto zřetelně oddělil od předchozího textu (týkajícího se námitky podjatosti) proložením prázdného řádku mezi druhým a třetím odstavcem, navíc označil údaj o délce lhůty k vyjádření tučně, a to hned dvakrát. Jestliže si tedy stěžovatelka výzvy dle § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s. v předmětném přípisu nepovšimla, nelze to podle názoru Nejvyššího správního soudu připisovat způsobu, jakým byl přípis koncipován a graficky rozvržen, nýbrž stěžovatelčině nepozornosti při seznamování se s jeho obsahem.

[32] Pokud jde o kasační námitky směřující k meritu věci, tedy nejobecněji řečeno k otázce, zda byl stěžovatelce nárok na odpočet DPH za pořízení předmětných tří luxusních vozů z důvodu vědomé účasti na daňovém podvodu odepřen oprávněně, předesílá Nejvyšší správní soud, že nejen z žalobní, ale i z kasační argumentace je patrné stěžovatelčino setrvalé nepochopení či nereflektování judikatorně ustálené konstrukce těchto typových případů. Stěžovatelka totiž nerozlišuje na jedné straně množinu skutkových zjištění (objektivních okolností), jimiž se prokazuje existence podvodu na DPH, a množinu objektivních okolností svědčících o vědomosti daňového subjektu o účasti na daňovém podvodu na straně druhé. Z tohoto nepochopení pak zjevně vychází např. její nedůvodná námitka, poukazující na rozsudek SDEU ve věci *Optigen*; v nyní posuzované věci žalovaný výslovně a zcela zřetelně rozlišil mezi objektivními okolnostmi, kterými prokazoval naplnění definičních znaků podvodu na DPH (a které v tomto ohledu nekladl stěžovatelce k tíži z hlediska její dobré víry o nezapojení se do podvodu, neboť se ani nezabýval tím, jestli o nich mohla a měla vědět), a okolnostmi, o kterých stěžovatelka věděla (nebo měla vědět) a ze kterých měla pojmout podezření o podvodném charakteru obchodních transakcí. Stěžovatelka ani nekonkretizuje, kterou okolnost, zjištěnou z neveřejných informačních zdrojů, jí správce daně či žalovaný kladl k tíži; její námitka

zůstává v této rovině příliš obecná. Nejvyšší správní soud tudíž konstatuje, že není pravda, že by se krajský soud (resp. žalovaný) neřídil požadavkem nepřičítat daňovému subjektu k tíži skutečnosti, o kterých nevěděl a vědět nemohl. Pokud stěžovatelka zmiňuje, že sám žalovaný připustil nemožnost ověření údajů z daňových přiznání některých subdodavatelů (plynoucí z jejich nesoučinnosti), pak Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že tímto žalovaný pouze odůvodňoval svůj závěr o naplnění jednoho z definičních znaků podvodu na DPH, kterým je existence tzv. „chybějící daně"; není zde žádná souvislost se stěžovatelčinou obezřetností a dobrou vírou v neúčastenství na daňovém podvodu. Ze spisu nevyplývá, že by po stěžovatelce bylo ze strany správních orgánů požadováno, aby si opatřila kupní smlouvy, jimiž bylo vlastnictví předmětných luxusních vozidel převáděno mezi předcházejícími články identifikovaných obchodních řetězců.

[33] Stěžovatelčin blíže nerozvedený odkaz na jednotlivé body odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, může Nejvyšší správní soud komentovat jedině tak, že žalovaný v nynější věci ve svém rozhodnutí tzv. „vědomostní test" náležitě popsal (*a contrario* odst. 54 citovaného rozsudku), nepřenesl na stěžovatelku důkazní břemeno ohledně skutečností, které by měl prokazovat on sám (narozdíl od odst. 55 citovaného rozsudku), postupoval v souladu s judikaturou předestřenou v odst. 57 a 58 citovaného rozsudku, náležitě specifikoval, v čem podvod spočíval, řádně odůvodnil závěr o nedostatečnosti stěžovatelkou přijatých preventivních opatření, nepožadoval po stěžovatelce zjišťování ani prověřování předchozích vlastníků vozidel (článků obchodního řetězce) a stěžovatelka neprokázala svou dobrou víru stran neúčasti na daňovém podvodu (odst. 70 citovaného rozsudku).

[34] V další z kasačních námitek stěžovatelka sporovala závěr žalovaného o tom, že předmětná vozidla nakoupila za cenu vyšší, než je jejich obvyklá cena. V žalobě přitom argumentovala zejména tím, že vozidlo Ferrari mělo „speciální úpravu", prodávající jí zprostředkovali „výhodné úvěry" a že rozmezí tzv. ceny obvyklé je značné, protože musí promítnout množství různých proměnných jako např. nájezd, celkový vizuální stav vozidla, výbavu, úpravu, výkon a „další vlastnosti", které tato vozidla odlišují. Nyní v kasační stížnosti ale stěžovatelka v zásadě namítá, že nakoupila-li vozidla za cenu vyšší, než je cena obvyklá, bylo to tím, že měla zájem tato vozidla zakoupit v „daném čase", tedy že nebyla ochotna vyhledávat nejvýhodnější nabídky v horizontu např. šesti měsíců. Nejvyšší správní soud podotýká, že s tímto tvrzením přichází stěžovatelka prvně až v kasační stížnosti; jeho podstatou je přitom vznesení dosud neuplatněné skutkové okolnosti, která měla být v době uskutečnění zdanitelných plnění rozhodující pro její ochotu pořídit vozidla za kupní ceny převyšující ceny obvyklé. Jedná se tedy o skutkovou novotu ve smyslu § 109 odst. 5 s. ř. s., ke které Nejvyšší správní soud nemůže přihlédnout.

[35] Pokud jde o způsob, jakým orgány finanční správy v této věci dospěly ke stanovení ceny obvyklé (stěžovatelka jej označuje za nejasný), je tento bez potíží seznatelný z odůvodnění rozhodnutí žalovaného (srov. odst. [67] ve vztahu k Ferrari, odst. [66] k vozidlům Mercedes a Audi). Ani tato kasační námitka tedy není důvodná. Nejvyšší správní soud podotýká, že stěžovatelka ani neuváděla, v čem konkrétně by právě zakoupený vůz Ferrari měl být natolik specifický, že by tím měla být opodstatněna nadsazená kupní cena.

[36] Není podmínkou, aby stěžovatelka nakonec skutečně pojala podezření, že se připravovaným obchodem bude podílet na daňovém podvodu. Taktéž není nezbytné, aby správce daně (resp. žalovaný) takovou okolnost prokázal. Správní orgány jsou totiž v případech, jako je ten nynější, povinny (mimo jiné) prokázat alespoň, že zde nejpozději v době před uskutečněním zdanitelného plnění existovaly objektivní okolnosti, které by u rozumně obezřeného daňového subjektu musely takové podezření vyvolat a o kterých tento daňový subjekt věděl nebo vědět mohl a (při dostatečné obezřetnosti) vědět měl. Stěžovatelčino tvrzení, že veřejně dostupné informace o dodavatelích v ní nevzbudily žádné podezření, je tudíž irelevantní, neboť i pokud by se toto tvrzení podařilo prokázat (což ostatně není stěžovatelčinou povinností z hlediska rozložení důkazního břemene), stále zbývá fakt, že v ní zjištěné objektivní okolnosti podezření vzbudit měly. To, že daňový subjekt nepojal podezření o podvodném charakteru transakce, totiž nemusí být nutně důsledkem neexistence nebo nezjistitelnosti indicií o podvodu, nýbrž může být zapříčiněno (a v tomto případě i bylo zapříčiněno) jeho neobezřetností. Stěžovatelka koncipuje svou argumentaci s užitím strategie založené na izolaci jednotlivých indicií a v tomto jejich osamocení je označuje za nedostatečné pro vyvolání podezření o podvodu u rozumně obezřetného daňového subjektu. Takto ovšem nelze přistupovat ke zjištění skutečného stavu věci, neboť všechna dílčí zjištění musí být hodnocena nejen jednotlivě, ale také ve vzájemných souvislostech, jak správně upozornil i městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku.

IV. Závěr a náklady řízení

[37] Ze všech výše uvedených důvodů neshledal Nejvyšší správní soud kasační stížnost důvodnou, a proto nezbylo než ji zamítnout v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.

[38] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud přiměřeně podle § 60 odst. 1 s. ř. s. (na základě § 120 téhož zákona). Ten odráží zásadu přiznání náhrady nákladů řízení procesně úspěšnému účastníkovi na úkor účastníka, jenž procesně úspěšný nebyl. V nynějším řízení o kasační stížnosti byl procesně úspěšný žalovaný, kterému však (s ohledem na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47), náleží pouze právo náhrady nákladů řízení, jež přesahují běžný rámec jeho úřední činnosti. Jelikož z obsahu spisu není zřejmé, že by žalovanému takové náklady v řízení o kasační stížnosti vznikly, rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává. Procesně neúspěšný žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (srov. § 60 odst. 1 s. ř. s. *a contrario*).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. července 2021

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu