ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Evy Šonkové a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **Icbreality s.r.o.**, se sídlem Václavská 237/6, Brno, zastoupená JUDr. Zdeňkou Jedličkovou, advokátkou se sídlem Bašty 413/2, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 3. 2019, č. j. 10293/19/5300-21441-702127, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 12. 11. 2020, č. j. 62 Af 45/2019 - 71,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně v řádném daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2016 vykázala nadměrný odpočet ve výši 2 615 292 Kč. Důvodem tohoto nadměrného odpočtu byly především nákupy dopravních prostředků uskutečněné v únoru 2016, mj. i vozidla Dodge Charger SRT Hellcat.

[2] Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) platebním výměrem ze dne 7. 11. 2016, č. j. 4071251/16/3001-51524-711470 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), vyměřil žalobkyni nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2016 ve výši 797 007 Kč. Žalovaný prvostupňové rozhodnutí

změnil v záhlaví uvedeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) tak, že žalobkyni vyměřil nadměrný odpočet ve výši 356 476 Kč.

[3] Proti napadenému rozhodnutí podala žalobkyně žalobu, kterou Krajský soud v Brně (dále jen „krajský soud“) v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. Podle krajského soudu byl skutkový stav věci zjištěn dostatečně. Z napadeného rozhodnutí jednoznačně plyne, z jakých skutečností žalovaný při identifikaci dodavatelského řetězce vycházel.

[4] Dále podle krajského soudu nic ze správního spisu nenasvědčuje tomu, že správce daně vedl daňové řízení účelově a zaujatě, to nelze dovozovat ani z toho, že správce daně v řízení doplňoval dokazování nebo že žalobkyně podala vůči postupu správce daně stížnost a žalobu ve správním soudnictví.

[5] Krajský soud rovněž nepřisvědčil námitce, že by byl důkaz, spočívající v informacích od banky ohledně dispozičních práv k běžnému účtu žalobkyně, získán v rozporu s právními předpisy. Oprávnění správce daně požadovat od banky tyto údaje bylo do § 57 odst. 3 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) výslovně vloženo novelou provedenou zákonem č. 94/2018 Sb., a to s účinností od 5. 6. 2018. I když by v době vydání prvostupňového rozhodnutí byl tento postup rozporný s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2016, č. j. 4 Afs 177/2016 - 35, v době vydání napadeného rozhodnutí byl již plně v souladu se zákonem. Napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 21. 3. 2019, žalovaný tedy tento důkaz použil v souladu se zákonem, neboť ani přechodná ustanovení v tomto smyslu neuvádí nic jiného.

[6] Krajský soud uvedl, že ačkoliv žalobkyně předložením předmětného daňového dokladu splnila formální náležitosti pro uplatnění nároku na odpočet daně, tak jí v důsledku prokázání, že přijaté zdanitelné plnění bylo součástí daňového podvodu, kterého se žalobkyně účastnila, a vzhledem k tomu, že o této skutečnosti žalobkyně na základě objektivních okolností věděla, nebo vědět mohla, nevznikl nárok na odpočet daně. Podle krajského soudu z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) vyplývá, že situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem, je výjimkou z principu, že při splnění hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu tento nárok přiznán. Nárok na odpočet však není dotčen, jestliže v řetězci dodávek bylo jedno z předcházejících nebo následujících plnění zasaženo daňovým podvodem, pokud to daňový subjekt nevěděl nebo vědět nemohl. Není povinností správních orgánů či soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; musí však být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, přičemž správce daně může vycházet i jen z indicií, které mu jsou k dispozici.

[7] Na základě skutečnosti, že dopravní prostředek žalobkyni dodala společnost Luxury Garant, která daň z přidané hodnoty neodvedla a následně na základě postupu k odstranění pochybností doměřenou daňovou povinnost neuhradila, a také zjištěného postavení společnosti Luxury Garant v dodavatelském řetězci, měl krajský soud za to, že existence chybějící daně byla žalovaným prokázána.

[8] Krajský soud jako účelovou posoudil argumentaci žalobkyně, že nemohla mít povědomí o některých skutečnostech, protože se udály až po dodání dopravního prostředku nebo s jeho dodáním nesouvisely, a spočívaly pouze v nesplnění formálních (administrativních) povinností nebo nestandardní vůbec nebyly. Žalovaný na základě nestandardností v dodavatelském řetězci dospěl k závěru, že tato obchodní transakce je zatížena podvodem na dani z přidané hodnoty. I když lze podle krajského soudu žalobkyni v některých jednotlivostech přisvědčit, souhrn všech skutečností vede k jednoznačnému závěru, že dodavatelský řetězec lze při posuzované transakci označit za nestandardní; žalobkyně přitom neposkytla žádnou věrohodnou legendu, která by nestandardní skutečnosti (byť hypoteticky) vysvětlovala.

[9] Krajský soud s ohledem na skutkové okolnosti případu nepovažoval opatření za účelem zamezení podvodu, které žalobkyně učinila, za dostatečné. Podle krajského soudu měla žalobkyně (minimálně) postupovat s péčí řádného hospodáře a ověřit si údaje o svém dodavateli, který, jak vyplývá ze správního spisu, mj. v době uzavření kupní smlouvy neměl žádnou osobu ustanovenou jako statutární orgán. K tomu však žalobkyně nepřistoupila a bez dalšího smlouvu na koupi dopravního prostředku uzavřela, ač se jednalo z pohledu jejího cash flow o klíčovou transakci. O laxním přístupu žalobkyně svědčí i nejasnosti ohledně osob účastnících se transakce či role společnosti DENKER.

[10] Podle krajského soudu nelze po žalobkyni požadovat, aby u každé jednotlivé transakce související s její podnikatelskou činností prověřovala každý článek dodavatelského řetězce. V posuzované věci je však zřejmé, že se jednalo o transakci, která byla na poměry žalobkyně výjimečně finančně náročnou, žalobkyně tak měla detailněji prověřit původ dopravního prostředku, dodavatele a celý dodavatelský řetězec.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[11] Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (dále jen „napadený rozsudek“ a „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), tj. pro nesprávné posouzení právní otázky soudem, vadu řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech a nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

[12] Stěžovatelka předně vytýká krajskému soudu nedostatečné vypořádání se s námitkou, že napadené rozhodnutí nemá oporu ve správním spise, neboť krajský soud pouze odkázal na dva doklady (podle stěžovatelky irelevantní), čímž napadený rozsudek zatížil vadou nepřezkoumatelnosti.

[13] Stěžovatelka dále namítá, že krajský soud nesprávně posoudil namítanou zaujatost a tendenční přístup správce daně. Zcela přitom přehlédl, že se správce daně o stěžovatelce vyjadřuje jako o pachateli daňového podvodu, aniž by k takovému závěru měl relevantní podklady nebo k tomu byl ze své pravomoci oprávněn. Důvody pro zcela uměle vytvořené „pochybnosti“ svědčí o snaze vytvořit půdu pro záměrné a cílené zadržení nadměrného odpočtu stěžovatelky. Správce daně spojil výzvu k odstranění pochybností výhradně se

společností Lapertas, a. s., v této výzvě není ve vztahu k podvodnosti transakce či společnostem DENKER, Luxury Garant či B.U.A. ani zmínka.

[14] Podle stěžovatelky krajský soud také nesprávně posoudil otázku přípustnosti informací od banky ohledně dispozičních práv k účtu jako důkazu. Není rozhodné, v jaké době bylo napadené rozhodnutí vydáno, nýbrž kdy správce daně o sdělení těchto informací požádal. Předmětný důkaz nebyl získán v souladu se zákonem.

[15] Stěžovatelčina poslední námitka se týká nesprávného posouzení otázky, zda o daňovém podvodu věděla nebo vědět mohla a měla. Pokud snad v průběhu řízení správce daně zjistil skutečnosti nasvědčující tomu, že existoval řetěz společností, které se dopustily daňového podvodu nebo skutečnosti odůvodňující odnětí nároku na nadměrný odpočet, nemohou tyto okolnosti jít k tíži stěžovatelky, která byla v době nákupu jednoznačně v dobré víře o povaze transakce i původu vozidla. Krajský soud sice v napadeném rozsudku uvedl, že shledává její argumentaci účelovou, ale nevysvětlil, v čem tato účelovost spočívá. Stěžovatelka od počátku řízení zcela v souladu se skutečností vysvětluje celý průběh nákupu vozidla, z něhož vyplývá, že nebylo možné spatřovat žádné mimořádné okolnosti, které by měly podnítit její pochybnosti o celé transakci. Požadavek krajského soudu, aby stěžovatelka vysvětlovala a odpovídala za skutečnosti, které se odehrály „po uskutečnění nákupu“ nebo vyplynuly pouze z úřední činnosti správce daně, zcela zjevně překračuje zákonnou prevenční povinnost. Ta se má vztahovat výhradně k okamžiku realizace obchodu, nikoliv na neurčitou dobu po něm. Výklad krajského soudu, že stěžovatelka věděla o daňovém podvodu, je nesprávný. Skutečnosti, které krajský soud předestřel, by stěží stačily na zahájení trestního stíhání, natož na odsuzující rozsudek.

[16] Stěžovatelka rovněž namítá, že přijala veškerá rozumná opatření při nákupu vozidla, která zcela odráží realitu v tomto odvětví. Po celou dobu řízení správce daně ani krajský soud stěžovatelce nesdělili, jaká měla přijmout další opatření, aby se vyhnula údajné účasti na daňovém podvodu. Stěžovatelka postupovala přesně tak, jak by postupoval obvyklý účastník takové transakce. Na základě inzerce se rozhodla pro nákup vozidla, jež si prohlédla včetně jeho dokumentace, a vozidlu ani dokumentaci nebylo co vytknout. Provozovna, ať už registrovaná či nikoliv, byla jednoznačně označena jako prostor, kde se tato vozidla v souladu s inzerovanou nabídkou prodávají, a samotný vzhled provozovny nemohl ve stěžovatelce vzbudit jakékoliv pochybnosti o tom, že se jedná o provozovnu skutečnou. Představa, že si všechny osoby před každým takovým nákupem kontrolují, zda je provozovna zapsána v živnostenském rejstříku, je zcela odtržená od reality. Jelikož nic nenasvědčovalo tomu, že by se mělo jednat o nestandardní nákup vozidla, stěžovatelka neměla pochybnosti a nepožadovala doložení dalších skutečností. Správce daně dospěl ke zjištěním, které byly pro stěžovatelku nezjistitelné, protože nemá stejné možnosti v přístupu k informacím jako on, je odkázána pouze na veřejné zdroje.

[17] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s rozhodnutím krajského soudu a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti pro nedůvodnost. Konstatoval, že argumenty stěžovatelky jsou do značné míry obecné a nezpůsobilé konkurovat závěrům, na nichž je vystavěn napadený rozsudek.

[18] Žalovaný odmítl, že by napadený rozsudek byl nepřezkoumatelný. Má za to, že vypořádání žalobní argumentace na cca 5 stranách napadeného rozsudku lze v dané věci považovat za zcela adekvátní. Krajský soud srozumitelně vyložil svůj náhled na věc a vypořádal všechny základní žalobní námitky.

[19] Podle žalovaného je tvrzení stěžovatelky o tendenčním či zaujatém přístupu správce daně pouze ničím nepodložené konstatování, které vyplývá pouze z nesouhlasu stěžovatelky s výsledkem předmětného daňového řízení. Žalovaný také odmítl, že by byla stěžovatelka v průběhu daňového řízení označována za pachatele podvodu (ve smyslu trestněprávním).

[20] K otázce nepřípustného důkazu žalovaný poznamenal, že z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2016, č. j. 4 Afs 177/2016 - 35, vyplývá pouze závěr, že banky nebyly podle znění § 57 odst. 3 daňového řádu účinného do 4. 6. 2018 povinny údaje o dispozičních právech k běžnému účtu poskytnout, resp. správce daně nemohl k poskytnutí těchto údajů banku žádným zákonným způsobem donutit. Nelze však dovodit, že pokud banka v dané věci správci daně požadované údaje poskytla, jednalo by se o nezákonné opatření důkazního prostředku.

[21] Žalovaný také uvedl, že v dané věci došlo k jednoznačné identifikaci chybějící daně u společností Vivid Cars a Luxury Garant v dodavatelsko-odběratelském řetězci. Žalovaný se dále detailním způsobem zabýval nestandardnostmi a podezřelými vlastnostmi v rámci obchodního řetězce, přičemž následně definoval značné množství objektivních okolností svědčících o tom, že stěžovatelka věděla, nebo vědět mohla, že je součástí podvodného jednání. Vzhledem ke skutečnosti, že stěžovatelka nepřijala opatření, která by svou povahou byla schopná reálně předejít a zabránit její účasti na daňovém podvodu, nelze konstatovat, že si počínala dostatečně obezřetně a opatrně a nelze tak ani osvědčit její jednání v dobré víře. Není možné přisvědčit ani argumentaci stěžovatelky, že postupovala jako průměrný obvyklý účastník takové transakce. Dále žalovaný poukázal na zásadní odlišnosti mezi daňovým a trestním řízením.

[22] Dle žalovaného je nepřípadná výtka stěžovatelky, že jí krajský soud nesdělil, jaká měla přijmout opatření. Krajský soud zejm. v bodech 34. a 35. napadeného rozsudku adekvátně naznačil, jak by se měl obezřetný obchodník v pozici stěžovatelky zachovat.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[23] Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k podání kasační stížnosti, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. řádně zastoupena.

[24] Nejvyšší správní soud se poté zabýval posouzením přezkoumatelnosti napadeného rozsudku; s přihlédnutím k § 109 odst. 4 s. ř. s. tak přitom učinil i nad rámec stěžovatelkou vznesených námitek poukazujících na vadu nepřezkoumatelnosti, neboť je povinen

přihlédnout k případné nepřezkoumatelnosti bránící posouzení důvodnosti kasační argumentace i bez návrhu.

[25] Stěžovatelka namítá, že se krajský soud přezkoumatelně nevypořádal s námitkou nesouladu napadeného rozhodnutí s obsahem správního spisu.

[26] Námitka stěžovatelky poukazující na nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku však není důvodná. Krajský soud nevypořádal žalobní námitku pouze formálně, odkazem na dva dokumenty, jak tvrdí stěžovatelka, ale naopak se vyjádřil ke každé dílčí skutečnosti, kterou stěžovatelka v rámci žalobní námitky rozporovala. V odůvodnění konkrétně popsal, z jakých důvodů nemá námitku stěžovatelky za důvodnou. I vzhledem k výjimečnosti užití institutu nepřezkoumatelnosti (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2 As 196/2016 – 123, publ. pod č. 3668/2018 Sb. NSS) lze uzavřít, že se krajský soud vypořádal s námitkou stěžovatelky přezkoumatelným způsobem.

[27] K tomu je třeba dodat, že ani nad rámec této námitky neshledal kasační soud napadený rozsudek nepřezkoumatelným. Z jeho odůvodnění je zřejmé, z jakých tvrzení stěžovatelky krajský soud vycházel, jak vyhodnotil pro věc rozhodné skutkové okolnosti a jak je následně právně posoudil. Jeho odůvodnění i výrok jsou srozumitelné, krajský soud logickým a přezkoumatelným způsobem uvedl, jakými úvahami se řídil a k jakým dospěl závěrům.

III. a) Zaujatost a tendenční přístup správce daně

[28] Stěžovatelka namítá, že krajský soud nesprávně posoudil otázku zaujatosti a tendenčního přístupu správce daně.

[29] Z obsahu kasační námitky je pak zřejmé, že zaujatost správce daně stěžovatelka dovozuje z toho, že se o ní vyjadřuje jako o pachateli daňového podvodu a kvůli následnému doplnění podkladů při odstranění pochybností i na kontrakty s jinými daňovými subjekty než se společností Lapertas, a. s.

[30] Na základě těchto skutečností však není možné přijmout závěr o zaujatosti a tendenčním přístupu správce daně. Je nutné činit rozdíl mezi daňovým a trestním řízením, a s tím souvisejícími odlišnostmi mezi pojmy daňový podvod a podvod ve smyslu trestního práva (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 8. 2015, č. j. 2 Afs 104/2015 - 33). Pokud tedy žalovaný dospěl k závěru, že stěžovatelka mohla a měla vědět o své účasti na daňovém podvodu, neznamená to, že ji označuje za pachatelku. Doplnění podkladů je pak legitimním postupem žalovaného souvisejícím s cílem správy daní, tj. správným zjištěním a stanovením daní a zabezpečením jejich úhrady.

[31] Jelikož je závěr zaujatý krajským soudem správný, Nejvyšší správní soud považuje námitku stěžovatelky za nedůvodnou.

III. b) Nepřípustný důkaz

[32] Stěžovatelka dále namítá, že informace o dispozičních právech k jejímu bankovnímu účtu získané správcem daně od banky je nepřípustným důkazem, protože byl získán nezákonně.

[33] Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2016, č. j. 4 Afs 177/2016 - 35 vyplývá, že *„pokud § 57 odst. 3 daňového řádu obsahuje taxativní výčet jednoznačně vymezených informací, které může správce daně po poskytovateli platebních služeb vyžadovat, není možné postupem podle tohoto ustanovení vyžadovat také odlišné informace zde neuvedené. Takový postup je v rozporu s výslovným zněním zákona.*“ Rozsudek se vztahoval k právní úpravě účinné do 4. 6. 2018; předmětné ustanovení bylo následně novelizováno, a banky poté již byly povinny poskytnout údaje o zmocněncích, kteří jsou oprávněni nakládat s peněžními prostředky na účtech.

[34] Ze správního spisu vyplývá, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu dne 29. 7. 2016 vyzval bankovní ústav stěžovatelky mj. k tomu, aby sdělil, kdo měl k jejímu bankovnímu účtu dispoziční právo. Bankovní ústav dne 3. 8. 2016 požadované informace poskytnul. Podle úředního záznamu ze dne 13. 12. 2018 správce daně následně tyto dokumenty v rámci vyhledávací činnosti doplnil do spisového materiálu.

[35] V dané věci je nesporné, že předmětná výzva šla nad rámec zákona v tehdy účinném znění. Závěr krajského soudu, že důkaz nelze považovat za získaný v rozporu s právními předpisy, neboť napadené rozhodnutí bylo vydáno po uvedené novele daňového řádu, kdy tento postup již nebyl rozporný se zákonem, byl nesprávně opřen o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2019, č. j. 5 Afs 169/2019 – 43. Ten se však týkal odlišné situace - údaje o dispozičních právech k účtu daňový subjekt požadoval po správci daně, který mu nevyhověl, i když rozhodnutí o odvolání bylo vydáno v době, kdy byla účinná novela daňového řádu, a není tedy případný. Nejvyšší správní soud však souhlasí se závěrem, že informace od banky získané bez opory v zákoně lze v řízení použít, pouze pokud v době, kdy z nich správce daně vyvozuje zjištění pro účely rozhodnutí, je jejich poskytnutí přípustné, tzn. rozhodnutí je vydáno až po novele, která získání informací z tohoto zdroje umožnila. Jelikož v době vydání napadeného rozhodnutí byly banky povinny informace o dispozičních právech k účtům poskytnout, byla tím zhojena vada původně nezákonného postupu správce daně.

[36] Rovněž je nutné dodat, že údaje, které správce daně (původně) získal nad rámec zákonné povinnosti poskytovatelů bankovních služeb, nebyly v posuzovaném případě jedinými důvody, na základě kterých správce daně dospěl k závěru o účasti stěžovatelky na daňovém podvodu. To zcela zřetelně vyplývá z výčtu objektivních nestandardních okolností uvedených v napadeném rozhodnutí, jež jsou dostatečnou oporou pro takový závěr. I kdyby tedy nedošlo v důsledku změny právní úpravy ke zhojení nezákonného postupu správce daně, nemělo by popsané pochybení vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že námitka stěžovatelky je nedůvodná.

III. c) Účast na daňovém podvodu

[37] Stěžovatelka namítá, že nevěděla a nemohla vědět o své účasti na daňovém podvodu, když navíc přijala dostatečná preventivní opatření.

[38] Nejvyšší správní soud musí poukázat na značně obecnou formulaci argumentace obsažené v této námitce, kdy stěžovatelka převážně uvádí svůj nesouhlas se závěry krajského soudu, ale konkrétně s jeho argumentací příliš nepolemizuje. Tím je ovlivněna i podrobnost vypořádání této námitky Nejvyšším správním soudem.

[39] Jak vyplývá z judikatury Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu, pokud správce daně zjistí konkrétní objektivní okolnosti a dostatečně prokáže, že daňový subjekt věděl, resp. vzhledem k dané situaci měl a mohl vědět, že sporná obchodní operace je či bude stižena podvodem (viz rozsudek SDEU *Mahagében*, body 48 a 49), tento jeho závěr bez dalšího nevede k odmítnutí vratky nadměrného odpočtu. Daňový subjekt pak totiž ještě musí mít šanci vyvinit se z účasti na podvodu tím, že prokáže, že přijal veškerá rozumná opatření, aby se nezapojil do pochybných obchodních operací, které byly stiženy podvodem (viz např. rozsudek *Federation of Technological Industries a další*, věc C-384/04, body 32 a 33, rozsudek ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018 - 42, věc Easy Working, a další tam cit. judikatura).

[40] Stěžovatelka ve své argumentaci směšuje nestandardní skutečnosti identifikované žalovaným v obchodním řetězci a objektivní skutečnosti, z jejichž souhrnu žalovaný dovozuje, že stěžovatelka o existenci daňového podvodu věděla, resp. vědět měla a mohla. Pokud jde o prokázání existence daňového podvodu, je nanejvýš logické, že v úvahu připadá i využití skutečností, které nastaly až po realizaci obchodní transakce stěžovatelkou. Naopak při prokazování, zda stěžovatelka o existenci daňového podvodu věděla, vychází správce daně pouze z objektivních okolností, o kterých stěžovatelka měla možnost vědět. Z napadeného rozhodnutí jasně plyne, že žalovaný svůj závěr staví pouze na skutečnostech stěžovatelce v době koupě automobilu známých, jako např. nesrovnalosti na dokladech a v kupní smlouvě, situace okolo úhrady kupní ceny nebo neevidovaná provozovna a virtuální sídlo společnosti Luxury Garant. Není tedy pravdivé její tvrzení, že jí žalovaný klade k tíži i skutečnosti, které nastaly až po samotném uskutečnění obchodu. Je zároveň nutné přisvědčit krajskému soudu, že stěžovatelka nepředložila žádný uvěřitelný příběh, který by vysvětloval nestandardní skutečnosti, které byly správcem daně zjištěny.

[41] Stěžovatelce nelze ani přisvědčit v tom, že přijala dostatečná preventivní opatření. Předně vzhledem k nestandardním okolnostem daného případu není možné přijmout závěr, že se jednalo o běžnou, ničím nevybočující obchodní transakci. V daném kontextu tak opatření stěžovatelky (lustrace dodavatele v obchodním a insolvenčním rejstříku, zjišťování, zda je spolehlivým plátcem DPH a má zveřejněný účet, zda proti němu není vedena exekuce a zda o něm nejsou na internetu zaznamenány negativní zprávy) nelze považovat za dostatečná.

[42] I námitka stěžovatelky, že jí měli žalovaný nebo krajský soud sdělit, jaká měla učinit opatření, není v tomto případě opodstatněná. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 7. 2022, č. j. 10 Afs 314/2020 – 50, konstatoval, že „*nelze však ani obecně souhlasit s*

tím, že by stěžovatel (správce daně) nebyl vůbec povinen daňovému subjektu sdělit, jaká opatření měl přijmout. Platí, že kvalita odpovědi správce daně se odvíjí od kvality argumentů předložených daňovým subjektem.“ Z napadeného rozhodnutí je však zřejmé, že žalovaný v napadeném rozhodnutí (konkrétně v bodech 79. - 82.) stěžovatelce sdělil, jaká opatření měla případně přijmout.

[43] S ohledem na již uvedené Nejvyšší správní soud souhlasí se závěrem krajského soudu ohledně naplnění podmínek pro odepření nadměrného odpočtu z důvodu účasti na daňovém podvodu. Kasační námitka stěžovatelky není důvodná.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[44] Stěžovatelce se zejména kvůli přílišné obecnosti a nedostatečnému zacílení argumentace nepodařilo zpochybnit závěry, ke kterým dospěl krajský soud. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s. zamítl.

[45] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl na základě § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů nenáleží. Žalovanému, který byl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, pak soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 23. září 2022

Mgr. Eva Šonková
předsedkyně senátu