



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobkyně: **BATTEX, spol. s r. o.**, se sídlem Politických vězňů 1337, Slaný, zastoupena JUDr. Vladimírem Kubátem, advokátem se sídlem Radlická 1031/42, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 14. 5. 2019, č. j. 43 Af 8/2018 - 32,

**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 d ů v o d n ě n í :**

**I.**

[1] Deseti dodatečnými platebními výměry ze dne 14. 3. 2017 (č. j. 953552/17/2124-52521-203223, č. j. 955445/17/2124-52521-203223, č. j. 955573/17/2124-52521-203223, č. j. 955703/17/2124-52521-203223, č. j. 955817/17/2124-52521-203223, č. j. 956171/17/2124-52521-203223, č. j. 956348/17/2124-52521-203223, č. j. 956442/17/2124-52521-203223, č. j. 956536/17/2124-52521-203223, a č. j. 956659/17/2124-52521-203223) Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále též „správce daně“) doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 až leden 2012.

[2] Rozhodnutím ze dne 20. 12. 2017, č. j. 54649/17/5300-21442-711315 (dále též „rozhodnutí o odvolání“), žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a předmětné dodatečné platební výměry potvrdil.

[3] Podle orgánů finanční správy žalobkyně neprokázala oprávněnost jí nárokovaných odpočtů daně uplatněných na základě přijatých daňových dokladů od obchodní společnosti DANDY STEEL s. r. o. (IČO: 27838340, dne 11. 11. 2019 vymazána z obchodního rejstříku,

dále též „DANDY STEEL“), která měla na základě uzavřených smluv o reklamě a propagaci pro žalobkyni zabezpečit plošnou reklamu na závodních automobilech Škoda Fabia WRC, Škoda Fabia S200, Peugeot 207 S2000, Citroen C4 WRC, Ford Focus WRC, případně i na dalších dohodnutých reklamních plochách, v době konání ve smlouvách uvedených závodních akcí (Start Auto rally Eger, Rally Prešov, Barum Czech Rally atd. – blíže viz strana 3 zprávy o daňové kontrole č. j. 898258/17/2124-60563-204872). Dalším důvodem doměření daně pak bylo zjištění správce daně, že si žalobkyně v kontrolovaných zdaňovacích obdobích uplatnila nárok na odpočet daně z dokladů vystavených společností AG ELEKTRO s. r. o. (IČO: 26480956, od 18. 5. 2015 pod obchodní firmou FJ STOMADENT spol. s r. o., dále též „AG ELEKTRO“), která však v rozhodné době nebyla plátcem daně z přidané hodnoty.

## II.

[4] Žalobkyně podala proti rozhodnutí o odvolání žalobu ke Krajskému soudu v Praze (dále též „krajský soud“).

[5] Krajský soud výrokem I rozsudku identifikovaného ve výroku tohoto rozhodnutí zrušil rozhodnutí o odvolání v části, kterou byl potvrzen dodatečný platební výměr na zdaňovací období leden roku 2012, a výrokem II pak zrušil předmětný dodatečný platební výměr na toto zdaňovací období (dodatečný platební výměr ze dne 14. 3. 2017, č. j. 956659/17/2124-52521-203223). Dospěl totiž k závěru, že uvedený platební výměr byl vydán po uplynutí prekluzivní lhůty ke stanovení daně.

[6] Výrokem III pak krajský soud ve zbytku (tj. ve vztahu ke zbývajícím devíti dodatečným platebním výměrům) žalobu zamítl a výrokem IV rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Nepřisvědčil totiž žalobkyni, že by orgány finanční správy pochybily, doměřily-li jí daň z přidané hodnoty v souvislosti s fakturami vystavenými společností DANDY STEEL. Žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávních podmínek vzniku nároku na odpočet daně, když neprokázala faktické uskutečnění celého fakturovaného plnění ani jeho rozsah (prokázáno bylo pouze to, že na závodních automobilech se fakticky nacházelo logo žalobkyně). Krajský soud v rozsudku popsal pochybnosti správce daně týkající se předmětných plnění (poukázal zejména na obecnost jednotlivých smluv, na zjištěnou nekontaktnost společností DANDY STEEL, na obecnost výpovědi jednatele dané společnosti atd.). Žalobkyni se přitom tyto důvodné pochybnosti správce daně nepovedlo vyvrátit. Naopak sama žalobkyně vnesla do věci další pochybnosti, když uvedla, že fakturovaná plnění zahrnovala kromě výroby a umístění loga na závodních automobilech i „doprovodný reklamní materiál (kalendáře, brožury atd.)“, přičemž „v ceně byly zahrnuty též televizní spoty, propagace v reklamních časopisech atd.“ K výzvě správce daně však žalobkyně neprokázala, kdo tento doprovodný reklamní materiál zadal a vyrobil, v jakém množství, a o jaký doprovodný materiál se konkrétně jednalo. Ani po seznámení s výsledkem kontrolního zjištění (v rámci kterého byla žalobkyně uvědomena o tom, že důkazní prostředky neprokazují, co tvoří fakturované částky, a zda skutečně došlo k obchodní spolupráci mezi žalobkyní a DANDY STEEL) žalobkyně svá tvrzení nedoplnila a ani neoznačila důkazy prokazující, jaké plnění a v jakém rozsahu bylo přesně účtováno na předmětných fakturách, a že se toto plnění uskutečnilo. Krajský soud dodal, že ačkoli předmět a rozsah plnění nemusí být uveden na faktuře vyčerpávajícím způsobem a lze odkázat na další listiny, je třeba, aby bylo patrné, za jaká plnění a v jakém množství či rozsahu je cena účtována, aby tak bylo možné ověřit, zda se deklarované plnění fakticky uskutečnilo. Žalobkyně však neurčitě vymezila plnění a jejich rozsah na jednotlivých fakturách odkazem na nedostatečně určitá smluvní ujednání (to vše za situace, kdy se cena sjednaná dle jednotlivých smluv lišila) a sama pochybnosti správce daně posílila tvrzením o tom, že kromě zprostředkování reklamy na vozidlech vyúčtovaná cena zahrnovala i další plnění.

## III.

[7] Proti výrokům III a IV rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) kasační stížnost. Uvedla, že unesla své důkazní břemeno a prokázala hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet daně. Předložila orgánům finanční správy veškeré důkazní prostředky, které měla k dispozici. Prokázala přitom, že předmětné plnění, tj. realizace reklamy a propagace stěžovatelky na jednotlivých rally závodech, proběhla. Stejně tak bylo prokázáno, že byla realizována i veškerá doplňková plnění (dodání fotografické dokumentace a dokumentace na DVD, dodání reklamních předmětů, např. kalendářů, diářů atd.). Orgány finanční správy ani krajský soud tuto skutečnost nerozporovaly. Zpochybňovaly pouze to, že se tak stalo prostřednictvím společnosti DANDY STEEL. Stěžovatelka v této souvislosti v kasační stížnosti dále uvedla rozsáhlý obecný výklad stan východisek týkajících se dokazování v daňovém řízení.

[8] Stěžovatelka dále tvrdila, že orgány finanční správy ji sankcionovaly za jednání jiných subjektů a požadovaly po ní prokazovat okolnosti týkající se jiných daňových subjektů, o kterých jí nemohlo být nic známo. Orgány finanční správy sice tvrdily, že stěžovatelka nebyla sankcionována za to, že společnost DANDY STEEL se stala nekontaktní a její dodavatelé (zejména společnost Jazz Trade s. r. o.) předmětné plnění nepotvrdily, nicméně i přesto orgány finanční správy odkazovaly na výsledky osob spojených se společností Jazz Trade s. r. o. a z těchto dovozovaly, že stěžovatelka neunesla své důkazní břemeno. Vznikly-li správci daně pochybnosti týkající se dodavatelů společnosti DANDY STEEL, bylo na něm, aby zjistil skutkový stav věci.

[9] V další kasační námitce stěžovatelka rozporovala to, že jí bylo kladeno k tíži, že konkrétně nespécifikovala, jakým způsobem byla stanovena cena za jednotlivá uskutečněná plnění. Uvedla, že je běžnou praxí při uzavírání smluv o reklamě a propagaci, že cena je sjednána jako celková a zahrnuje jednak vlastní zajištění reklamy a propagace na předmětné akci ve formě umístění loga, a jednak mediální výstupy z akce, na níž bylo dané logo prezentováno (televizní, rozhlasové přenosy, reportáže v časopisech, na internetu apod.). Stejně tak je běžné, že v celkové ceně jsou zahrnuty i tzv. doprovodné články související s reklamou a propagací, tj. zejména zhotovení reklamních předmětů z akce. Cena je přitom tvořena velikostí loga, jeho umístěním, počtem doprovodných reklamních předmětů a i dalšími cenotvornými prvky (atraktivnost akce, dlouhodobost spolupráce aj.). Všechny tyto ukazatele přitom nelze detailně popsat ve smlouvě a takový postup neodpovídá běžné praxi v reklamním odvětví.

[10] Stěžovatelka dále v kasační stížnosti tvrdila, že její smluvní vztah se společností DANDY STEEL byl uzavřen zcela standardním způsobem, nijak nevybočoval z běžné obchodní praxe a byl veden s maximální mírou opatrnosti, kterou lze spravedlivě požadovat. Stěžovatelka uzavřela smlouvy o zajištění reklamy a všech doprovodných plnění s dodavatelem (společností DANDY STEEL), který v době realizace služeb existoval, byl řádně zapsán v obchodním rejstříku, a jednala za něj osoba identifikovaná v průběhu daňového řízení (jednatel dané společnosti Radim Blahuta, jehož výsledek byl v daňovém řízení proveden). Stěžovatelka si ověřila, že společnost DANDY STEEL je plátcem daně z přidané hodnoty a že má řádně zveřejněn účet; pouze na tento účet pak stěžovatelka po uskutečnění daných služeb tyto hradila. Stěžovatelka nesouhlasila s tím, že orgány finanční správy jí vytýkaly, že se společností DANDY STEEL komunikovala pouze korespondenčně. Dle stěžovatelky takový postup není ničím neobvyklým, naopak svědčí o hospodárnosti postupu stěžovatelky.

[11] V další kasační námitce stěžovatelka konstatovala, že orgány finanční správy se řádně nevypořádaly s jí navrženými důkazními prostředky. V této souvislosti poukázala na to, že orgány finanční správy neprovedly opakovaný výsledek jednatele společnost DANDY STEEL, Radima

Blahuty, a na to, že nezjistily od majitelů jednotlivých rally se účastnících vozů, kdo na jejich vozidlech realizoval reklamu.

[12] V závěru kasační stížnosti pak stěžovatelka uvedla, že brojí pouze proti doměření daně týkajícímu se faktur od společnosti DANDY STEEL. Doměření daně týkající se dalšího dodavatele stěžovatelky (společnosti AG LEKTRO) je dle stěžovatelky po právu. Dodala však současně, že krajský soud se v napadeném rozsudku doměření daně z titulu spolupráce se společností AG LEKTRO nezabýval, což svědčí o tom, že krajský soud rozhodnutí žalovaného nepřezkoumal v celém jeho rozsahu, čímž svůj rozsudek zatížil vadou nepřezkoumatelnosti.

[13] Napadený rozsudek je pak podle stěžovatelky nesprávný, i co se týče nákladového výroku IV. Stěžovatelka byla částečně úspěšná, krajský soud jí proto měl přiznat náhradu nákladů řízení.

[14] Z uvedených důvodů stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil výroky III a IV napadeného rozsudku a aby vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

#### IV.

[15] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na rozhodnutí o odvolání a své vyjádření k žalobě. Podle žalovaného napadený rozsudek krajského soudu není nezákonný ani nepřezkoumatelný. K věci pak dodal, že důkazní břemeno k prokázání faktické realizace služeb nese primárně daňový subjekt (stěžovatelka). Stěžovatelka však toto důkazní břemeno neunesla, když v průběhu daňového řízení neprokázala, že sporná plnění proběhla tak, jak o nich bylo fakturováno. Důkazní povinnosti se přitom stěžovatelka nemůže zbavit poukazem na vyhledávací povinnost správce daně. Ohledně námitky týkající se tvrzené nepřezkoumatelnosti rozsudku způsobené tím, že se krajský soud nezabýval okolnostmi doměření daně souvisejícími se společností AG ELEKTRO, pak žalovaný odkázal na § 75 odst. 2 s. ř. s. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

#### V.

[16] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] Předmětem sporu je, zda stěžovatelka unesla důkazní břemeno a prokázala splnění podmínek pro uznání jí uplatňovaných nároků na odpočet daně vztahujících se k přijatým fakturám vystaveným společností DANDY STEEL.

[19] Otázkou rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se zdejší soud opakovaně zabýval. Odkázat lze například na rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ve kterém zdejší soud popsal rozložení důkazního břemene následovně: „*Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti,*

pokračování

*správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek č. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS č. 1 Afs 39/2010 - 124, či č. 2 Afs 24/2007 - 119).“ K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud i např. v rozsudcích ze dne 30. 9. 2015, č. j. 2 Afs 193/2015 - 70, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49, ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, či ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62.*

[20] Pokud pak jde konkrétně o prokázání oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, konkrétní obsah důkazního břemene vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1 věty první zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „zákon o DPH“), podle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 zákona o DPH, dle kterého pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen mít daňový doklad. Dle ustanovení § 29 odst. 2 písm. e) zákona o DPH ve znění do 31. 12. 2012 [nyní § 29 odst. 1 písm. f) zákona o DPH], přitom daňový doklad musí obsahovat též údaj o rozsahu a předmětu zdanitelného plnění (viz i čl. 226 odst. 6 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2016 o společném systému daně z přidané hodnoty). Uvedené formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet je však nutno vykládat v souladu s judikaturou zdejšího soudu tak, že „*prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno*“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103).

[21] Stěžovatelka v kasační stížnosti primárně namítala, že unesla své důkazní břemeno a prokázala hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet daně. Prokázala, že předmětné plnění, tj. realizace reklamy a propagace stěžovatelky na jednotlivých rally závodech, proběhla. Stejně tak bylo prokázáno, že byla realizována i veškerá doplňková plnění (dodání fotografické dokumentace a dokumentace na DVD, dodání reklamních předmětů, např. kalendářů, diářů atd.). Orgány finanční správy ani krajský soud tuto skutečnost nerozporovaly. Zpochybňovaly pouze to, že se tak stalo prostřednictvím společnosti DANDY STEEL.

[22] Nejvyšší správní soud se s těmito tvrzeními stěžovatelky neztotožnil.

[23] Předně je nutno uvést, že není pravdou, že by orgány finanční správy stěžovatelce odepřely nárok na odpočet daně pouze z důvodu neprokázání osoby dodavatele sporných služeb. Ze zprávy o daňové kontrole i z rozhodnutí o odvolání jednoznačně plyne, že stěžovatelce bylo vytýkáno jak neprokázání osoby dodavatele (k tomu viz usnesení rozšířeného senátu zdejšího soudu ze dne 11. 3. 2020, č. j. 1 Afs 334/2017 - 54), tak i neprokázání dalších okolností rozhodných pro uznání nároku na odpočet daně – zejména neprokázání rozsahu fakturovaných služeb a způsobu jejich faktického realizování (viz bod 44 rozhodnutí o odvolání či strana 39 zprávy o daňové kontrole č. j. 898258/17/2124-60563-204872, kde správce daně uvedl, že stěžovatelka neprokázala, že plnění uvedená na jí předložených dokladech byla pro ni

„realizována v rozsahu, cenách a způsobem popsaným v těchto dokladech a smlouvách, na jejichž základě byly doklady vystaveny, a že tato plnění fakticky uskutečnila společnost DANDY STEEL“). Krajský soud pak obdobně v bodě 47 rozsudku uvedl, že „lze soublasit s žalovaným, že žalobkyně poskytnutí plnění a jeho rozsah zcela neprokázala, a již z tohoto důvodu nebyly hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet splněný“.

[24] Kasační soud se přitom s tím, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno a neprokázala veškeré okolnosti rozhodné pro přiznání nároku na odpočet daně, ztotožnil.

[25] Není totiž předně sporu o tom, že důkazní břemeno vázlo v dané věci na stěžovatelce. Ta sice předložila formálně bezvadné faktury týkající se jí tvrzené obchodní spolupráce se společností DANDY STEEL, nicméně správce daně následně zjistil rozsáhlé a závažné pochybnosti o tom, zda dané obchodní případy proběhly tak, jak o nich bylo fakturováno. Poukázáno v této souvislosti budiž zejména na obecnost stěžovatelkou předložených smluv o reklamě a propagaci (předmětem daných smluv bylo „zabezpečení plošné reklamy“ na ve smlouvě specifikovaném závodním vozidle, „případně i na dalších jiných dohodnutých reklamních plochách dodavatelé“ a společnost DANDY STEEL se smlouvou zavázala „umožnit umístění reklamy, reklamního nápisu, loga společnosti na závodním automobilu a jiných dohodnutých reklamních plochách v době konání závodu, popřípadě i mimo tento termín“); na obecnost faktur (jako popis služby je vždy odkázáno na tu kterou smlouvu o propagaci a na tu kterou závodní akci bez jakéhokoliv bližšího upřesnění); na převedení společnosti DANDY STEEL na osobu mající bydliště na ohlašovně obecního úřadu a na nekontaktnost dané společnosti; na informace od slovenské společnosti RUFA s. r. o. (IČO: 35883502, dne 1. 2. 2018 vymazána z obchodního rejstříku, dále jen „RUFA“), ze kterých původně vyplynulo, že daná společnost byla výlučným vlastníkem reklamních práv na plochu závodního automobilu, kterou pronajímala dalším společnostem, a dle výpovědi jednatele neměla uzavřenou smlouvu se společností DANDY STEEL ani se stěžovatelkou (viz odpověď na žádost o výměnu informací evidovaná pod č. j. 2420054/15/2124-60563-204203); a konečně pak i na skutečnost, že jednatel slovenské společnosti studioLIFE, s. r. o. (IČO: 36715034, dále též „studioLIFE“), která vyrobila stěžovatelkou předložené DVD „DANDY STEEL SEZÓNA 2011“ dokumentující předmětné závodní akce, uvedl, že nikdy nespolupracoval se stěžovatelkou ani se společností DANDY STEEL – videozáznamy ze závodních akcí v roce 2011 společnost studioLIFE zhotovovala pro společnost RUFA (viz odpověď na žádost o výměnu informací evidovaná pod č. j. 2513379/15/2124-60563-204203).

[26] Na základě uvedených (zásadních) pochybností správce daně přešlo důkazní břemeno stran prokázání oprávněnosti sporných nároků na odpočet daně na stěžovatelku. Ta však oprávněnost jí nárokovaných odpočtů neprokázala. Naopak svými tvrzeními pochybnosti stran daných obchodních případů ještě prohloubila.

[27] V reakci na výzvu správce daně k prokázání rozhodných okolností stěžovatelka totiž uvedla, že společnost DANDY STEEL jí nabízela „zajištění plošné reklamy na vozzech v rámci pořádání rally závodů, propagační materiály – kalendáře, brožury, TV spoty, videozáznamy atd.“ Dále pak tvrdila, že cena za fakturovaná plnění zahrnovala kromě výroby a umístění loga na závodních automobilech účastnících se rallye závodů i „doprovodný reklamní materiál (kalendáře, brožury atd.)“, přičemž „v ceně byly zahrnuty též televizní spoty, propagace v reklamních časopisech atd.“ (viz podání stěžovatelky zaevidované dne 8. 1. 2015 pod č. j. 1503776713). Správce daně proto stěžovatelku výzvou ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4099719/15/2124-60563-204872, vyzval, aby prokázala svá tvrzení o tom, že cena za dané služby zahrnovala jak výrobu a umístění loga na automobilech, tak i doprovodný reklamní materiál, televizní spoty a propagaci v časopisech – správce daně požadoval doložit, o jaký konkrétní doprovodný propagační materiál se jednalo, kdo zadal dané

pokračování

propagační materiály (TV spoty, propagace v časopisech), kdo je vyrobil, v jakém množství byly vyrobeny, a kdo je uhradil. V podání reagujícím na tuto výzvu stěžovatelka uvedla, že správce daně jí ukládá prokazovat skutečnosti, jejichž prokázání po stěžovatelce nelze spravedlivě požadovat. Je naprosto zřejmé, že loga byla vyrobena a byla umístěna na závodní automobily, stejně tak je zřejmé, že byly natočeny reklamní spoty a uskutečnila se propagace v reklamních časopisech, jakož i že byl vyroben doprovodný reklamní materiál. Není přitom právem ani povinností stěžovatelky zjišťovat, jakým způsobem dodavatel stěžovatelky (společnost DANDY STEEL) dané služby zajistil. Dále stěžovatelka uvedla, že její logo se v televizních pořadech objevovalo nad rámeček smlouvy a že tím prokazuje, že se tvrzené plnění uskutečnilo (blíže viz podání zaevidované dne 9. 12. 2015 pod č. j. 1504251973).

[28] Pochybnosti správce daně pak neodstranila ani výpověď Radima Blahuty, jednatele společnosti DANDY STEEL. Tento svědek pouze velmi obecně vypověděl, že se stěžovatelkou spolupracoval v oblasti zprostředkování reklamy, a na dotaz, co konkrétně bylo předmětem spolupráce, uvedl, že zprostředkování polepů a reklamních předmětů. K dotazu, co konkrétně tvořilo cenu, která je uvedena na jednotlivých fakturách, odpověděl, že se jednalo o zabezpečení plošné reklamy na automobilových závodech včetně vyhotovení DVD nosičů, na kterých byly videozáznamy a fotografie, velkoplošné plakáty, kalendáře a kapesní diáře. Na kalendářích a plakátech byly fotografie závodních automobilů s obchodní firmou stěžovatelky – řádově to byly desítky kusů. Kdo daný reklamní a propagační materiál vyrobil, neví. Materiál byl dodán společností Jazz Trade s. r. o. K dotazu, jak byla stanovena cena za každý závod, jaké úkony a v jaké hodnotě zahrnovala, vypověděl, že zahrnovala uvedené služby (tedy zabezpečení reklamy na vozidlech a dodávku reklamních předmětů). K faktické realizaci obchodů pak uvedl, že společnost DANDY STEEL obdržela cenu od Jazz Trade s. r. o., k tomu přidala marži dvě procenta a vystavila fakturu stěžovatelce (viz protokol o výslechu svědka Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 27. 1. 2016, č. j. 95639/16/3207-61562-801225). Nutno dodat, že vypovídací hodnotu výpovědi Radima Blahuty snížil fakt, že ve své předchozí výpovědi tento svědek uvedl, že spolupráce se společností Jazz Trade s. r. o. neprobíhala v roce 2011 ani v roce 2012, tj. v kontrolovaných zdaňovacích obdobích; spolupráce byla ukončena v prosinci roku 2010 (protokol Finančního úřadu v Olomouci ze dne 20. 3. 2012, č. j. 83996/12/379935802026). K výpovědím daného svědka vystupujícího ve více případech sporných reklamních služeb spojených s rally závody pak pro úplnost viz i rozsudky zdejšího soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018 - 24, a ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 138/2018 - 52.

[29] Další pochybnosti pak do věci vnesly i výpovědi jednatelů společnosti Jazz Trade s. r. o. (IČO: 27767701, dne 29. 3. 2018 vymazána z obchodního rejstříku, dále též „Jazz Trade“), která dle tvrzení Radima Blahuty měla zajišťovat veškeré služby, které společnost DANDY STEEL následně pouze přefakturovala stěžovatelce. Hana Poláchová, jednatelka společnosti Jazz Trade do 4. 4. 2011 do protokolu Finančního úřadu pro Zlínský kraj ze dne 24. 3. 2016, č. j. 568795/16/3301-61562-702759, uvedla, že společnost za jejího působení nevykonávala žádnou činnost, tedy nespolečně pracovala se společností DANDY STEEL a nezajistila předmětné služby. Matyáš Ondřej, jednatel společnosti Jazz Trade od 4. 4. 2011, pak uvedl, že danou společnost neřídil ani jejím jménem nejednal. Pouze podepisoval papíry, které mu předložila osoba, kterou neznal jménem. V dané době byl drogově závislý, daná osoba ho vyzvedávala autem a poskytovala mu drogy. Vybíral peníze z účtu společnosti Jazz Trade a předával je osobě, které ho dovezla do banky (jednalo se asi o čtyři osoby). O společnosti DANDY STEEL slyšel poprvé „na policii ve Zlíně asi před rokem“ (protokol Finančního úřadu ve Zlíně ze dne 4. 5. 2016, č. j. 1106628/16/3301-61563-711704).

[30] Za popsáných okolností nelze, než souhlasit s orgány finanční správy a krajským soudem v tom, že stěžovatelka neprokázala okolnosti týkající se sporných plnění nutné pro uznání jí nárokových odpočtů daně z přidané hodnoty.

[31] V daňovém řízení totiž nebylo postaveno najisto, jaké konkrétní služby a v jakém rozsahu byly stěžovatelce fakturovány společností DANDY STEEL, a zda se tyto služby vůbec fakticky uskutečnily.

[32] Předmětem obchodní spolupráce mezi stěžovatelkou a společností DANDY STEEL nebylo to, že se její reklamní logo fakticky objeví na závodních automobilech (že se tak stalo, bylo v daňovém řízení prokázáno), nýbrž to, že společnost DANDY STEEL toto umístění *umožní*, resp. *zajistí* (viz výše citovaný text smluv o reklamě a propagaci). Předmětným zdanitelným plněním tedy materiálně byla zprostředkovatelská činnost prováděná pro stěžovatelku společností DANDY STEEL. Ohledně této činnosti však nebylo v daňovém řízení prokázáno nic. Stěžovatelka netvrdila ani nedoložila, jaké konkrétní kroky společnost DANDY STEEL činila za účelem zajištění umístění loga stěžovatelky na předmětných závodních akcích. Jinými slovy, ačkoliv bylo prokázáno, že logo stěžovatelky bylo na vozidlech umístěno, přetrvávaly zásadní a závažné pochybnosti o tom, jak se na výsledku podílela společnost DANDY STEEL, která měla umístění reklamy umožnit (ke stejnému závěru ostatně dospěl zdejší soud i v rozsudku ze dne 13. 6. 2019, č. j. 7 Afs 138/2018 - 52, ve kterém se zabýval skutkově obdobnou situací). Přehlédnout dále nelze ani to, že sama stěžovatelka tvrdila, že kromě samotného zajištění umístění jejího loga na závodních vozidlech a výroby videozáznamů z daných sportovních akcí byly předmětem její spolupráce s DANDY STEEL i další propagační služby (reklama v časopisech, výroba reklamních materiálů v podobě kalendářů, brožur atd.). Okolnosti existence, ceny, počtu, povahy a dalších rozhodných okolností týkajících se těchto dalších plnění zůstaly však pouze v rovině obecného a nepodloženého tvrzení stěžovatelky (sama stěžovatelka ostatně výčet těchto služeb ve svých podáních uvádí jako demonstrativní výčet ukončený zkratkou *atd.*). Ačkoliv byla stěžovatelka správcem daně konkrétně vyzvána, aby prokázala okolnosti týkající se těchto dalších plnění (viz výše citovaná výzva ze dne 24. 11. 2015, č. j. 4099719/15/2124-60563-204872), této své povinnosti nedostála, když namísto předložení relevantních tvrzení a důkazních prostředků zopakovala obecné tvrzení, že dané materiály byly vyrobeny a veškeré detaily jsou věcí společnosti DANDY STEEL.

[33] Rozhodné okolnosti obchodní spolupráce stěžovatelky a společnosti DANDY STEEL přitom nebylo lze objasnit ani z faktur a souvisejících smluv o reklamě a propagaci. Faktury pouze odkazují na jednotlivé smlouvy a jednotlivé závodní akce a neobsahují vlastní vymezení předmětu plnění. Smlouvy pak svůj předmět upravují pouze velmi obecně (předmětem daných smluv bylo „*zabezpečení plošné reklamy*“ na ve smlouvě specifikovaném závodním vozidle, „*případně i na dalších jiných dohodnutých reklamních plochách dodavatele*“ a společnost DANDY STEEL se smlouvou zavázala „*umožnit umístění reklamy, reklamního nápisu, loga společnosti na závodním automobilu a jiných dohodnutých reklamních plochách v době konání závodu, popřípadě i mimo tento termín*“). Ze smluv tedy neplyne, co konkrétně je jejich předmětem. Nutno pak ve shodě s krajským soudem poukázat i na to, že z daných smluv o reklamě a propagaci neplyne ani to, jaké konkrétní faktory se podílely na určení ceny za to které zdanitelné plnění. Ceny sjednané v jednotlivých smlouvách se totiž liší, ačkoliv texty smluv jsou (až na určení konkrétního závodního vozidla a konkrétní závodní akce) shodné. Faktory odůvodňující konkrétní výši ceny přitom neplynou ani z žádných dalších důkazů získaných v rámci daňové kontroly.

[34] Pokud stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že je běžnou praxí při uzavírání smluv o reklamě a propagaci, že cena je sjednána jako celková a zahrnuje vlastní zajištění reklamy a propagace na předmětné akci ve formě umístění loga, mediální výstupy z akce i tzv. doprovodné artikly, a že všechny cenotvorné prvky (velikost loga, jeho umístění, počet doprovodných předmětů, atraktivnost akce atd.) nelze detailně popsat v textu smlouvy, je nutné stěžovatelku odkázat na to, že pro daňové řízení nejsou *a priori* podstatné poměry v oblasti reklamního trhu. V rámci proběhnuvšího daňového řízení bylo povinností stěžovatelky obstatat



pokračování

si dostatek důkazních prostředků k prokázání oprávněnosti jí nárokových odpočtů daně. Této povinnosti však stěžovatelka nedostala. Nutno dodat, že správce daně po stěžovatelce nepožadoval, aby texty smluv o reklamě a propagaci obsahovaly všechny cenotvorné prvky. Tyto zcela jistě mohly být správci daně objasněny i jiným způsobem. Ani to však stěžovatelka v průběhu daňového řízení neučinila a nyní pouze povšechně v kasační stížnosti tvrdí, že cenu jednotlivých zdanitelných plnění určovaly mj. velikost loga, jeho umístění, počet doprovodných reklamních předmětů a i další cenotvorné prvky (atraktivnost akce, dlouhodobost spolupráce aj.). Nekonkretizuje však, jak jednotlivé faktory ovlivnily cenu toho kterého zdanitelného plnění.

[35] Na základě uvedeného je tedy nutno odmítnout kasační námitku stěžovatelky, že prokázala oprávněnost jí nárokových odpočtů daně. Z důkazních prostředků obstaraných správcem daně ani z důkazních prostředků a tvrzení uplatněných stěžovatelkou nevyplývá, že by obchodní spolupráce se společností DANDY STEEL proběhla tak, jak o ní bylo fakturováno. Pokud stěžovatelka v této souvislosti v kasační stížnosti uvádí, že správci daně předložila veškeré důkazní prostředky, které měla k dispozici, a že jí není zřejmé, jaké další důkazní prostředky měla předložit, je nutné ji odkázat na její výše opakovaně zdůrazněnou zákonnou důkazní povinnost a dodat, že je třeba mít na zřeteli „že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti v daném případě především vzhledem k povaze poskytovaných služeb a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně [...]. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno obledně faktické realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit, je na jeho straně. (rozsudek zdejšího soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006 - 61).

[36] Na výše uvedených závěrech stran neunesení důkazního břemene stěžovatelkou nemůže nic změnit ani její rozsáhlý výklad stran obecných zákonných východisek dokazování (obsažený na straně 7 kasační stížnosti). Stěžovatelka totiž tato východiska týkající se procesu dokazování neprovázala s okolnostmi projednávané věci. Řízení o kasační stížnosti je však ovládáno zásadou dispoziční; kasační soud není oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 - 95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014 - 20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009 - 99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 - 46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 - 60, a usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78). Kasační soud proto k daným obecným tvrzením může pouze taktéž obecně konstatovat, že neshledal, že by se orgány finanční správy dopustily porušení stěžovatelkou citovaných principů dokazování.

[37] Kasační námitka týkající se prokázání oprávněnosti nároků na odpočet daně tedy není důvodná.

[38] Jako nedůvodné pak Nejvyšší správní soud posoudil i další kasační námitky.

[39] Stěžovatelce nelze přisvědčit, že by ji orgány finanční správy sankcionovaly za jednání jiných subjektů, či že by po ní požadovaly prokazovat okolnosti týkající se jiných daňových subjektů, o kterých jí nemohlo být nic známo. Je sice pravdou, že v nyní projednávané věci byly zohledněny mj. i skutečnosti týkající se subjektů odlišných od stěžovatelky (mj. skutečnosti týkající se společnosti DANDY STEEL a jejích tvrzených obchodních partnerů, společností Jazz Trade, RUFA, studioLIFE). Nicméně, jak již uvedl krajský soud, tato zjištění spolu s dalšími zjištěními „pouze“ založila pochybnosti správce daně týkající se sporných plnění (k tomu viz výše). Za účelem odstranění těchto pochybností přitom stěžovatelka nemusela prokazovat okolnosti týkající se daných společností, které skutečně mohly do jisté míry být mimo její dosah. Stěžovatelka měla (jakýmikoliv důkazními prostředky) prokázat, že plnění (jehož byla tvrzeně příjemcem) se fakticky uskutečnilo tak, jak o něm bylo

fakturováno v daňových dokladech, které předložila správci daně (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 26. 7. 2018, č. j. 7 Afs 238/2017 - 25). Povinnosti prokázat rozhodné okolnosti týkající se odpočtů daně se stěžovatelka nemůže zbavit ani poukazem na povinnost správce daně zjistit co nejuplněji skutkový stav věci (viz § 92 odst. 2 daňového řádu). Jakkoliv má totiž správce daně povinnost zjistit rozhodné skutečnosti co nejuplněji, nelze tuto povinnost vykládat v tom smyslu, že by zcela nahradila povinnost daňového subjektu tvrdit a dokazovat rozhodné skutečnosti. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na přednostní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS, či ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013 - 30).

[40] V další kasační námitce pak stěžovatelka tvrdila, že její smluvní vztah se společností DANDY STEEL byl uzavřen zcela standardním způsobem, nijak nevybočoval z běžné obchodní praxe a byl veden s maximální mírou opatrnosti, kterou lze spravedlivě požadovat (stěžovatelka uzavřela smlouvy o zajištění reklamy a všech doprovodných plnění s dodavatelem, který v době realizace služeb existoval, byl řádně zapsán v obchodním rejstříku, a jednala za něj osoba identifikovaná v průběhu daňového řízení; ověřila si, že společnost DANDY STEEL je plátcem daně z přidané hodnoty, a že má řádně zveřejněn účet; pouze na tento účet pak stěžovatelka po uskutečnění daných služeb tyto hradila). Stěžovatelka nesouhlasila s tím, že orgány finanční správy jí vytýkaly, že se společností DANDY STEEL komunikovala pouze korespondenčně. Dle stěžovatelky takový postup není ničím neobvyklým, naopak svědčí o hospodárnosti postupu stěžovatelky.

[41] K citovaným kasačním tvrzením zdejší soud uvádí, že tato nejsou pro posouzení nyní projednávané věci rozhodná. Tvrzení ohledně dobré víry stěžovatelky a jejího tvrzeně obezřetného postupu by měla své místo v situaci, kdy by jí byl nárok na odpočet daně odepřen s odkazem na její zapojení v podvodném řetězci na dani z přidané hodnoty, a bylo by proto namístě zjišťovat, zda stěžovatelka o tomto řetězci věděla, či mohla a měla vědět. V nyní posuzované věci však nedošlo k odepření nároku na odpočet z důvodu existence podvodu na dani z přidané hodnoty, nýbrž z důvodu neprokázání hmotněprávních podmínek vzniku tohoto odpočtu (viz výše). Situaci nesplnění hmotněprávních podmínek, respektive jejich neprokázání, je třeba odlišovat od situace, kdy nárok na odpočet vznikne, avšak v důsledku daňového podvodu jej nelze přiznat (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 57/2013 - 37, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014 - 34, ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 - 17, ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016 - 32, či ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016 - 35). Nutno dodat, že poukázaly-li orgány finanční správy ve svých rozhodnutích např. právě na okolnosti sjednávání smluv o propagaci a reklamě (tyto měly být údajně sjednávány a podepisovány korespondenčně), jedná se pouze o tvrzení dokreslující veškeré okolnosti zkoumané obchodní spolupráce mezi stěžovatelkou a společností DANDY STEEL. K tomu viz bod 53 rozhodnutí o odvolání, kde žalovaný uvedl, že takový způsob kontraktace neodporuje právní úpravě, ale je při obchodování v řádu statisíců přinejmenším nezvyklý. Správně dodal, že daňový subjekt má právo vést obchodní jednání způsobem, jakým uzná za vhodný, musí však přijmout rizika s tím spojená a nést případné následky spočívající např. v důkazní nouzi (rozsudek zdejšího soudu ze dne 18. 8. 2016, č. j. 7 Afs 136/2016 - 34).

[42] K dalšímu kasačnímu tvrzení stěžovatelky, že orgány finanční správy se řádně nevyřádaly s jí navrženými důkazními prostředky, když neprovedly opakovaný výslech jednatele společnosti DANDY STEEL, Radima Blahuty, a nezjistily od majitelů jednotlivých rally se účastnících vozů, kdo na jejich vozidlech realizoval reklamu, soud uvádí, že stěžovatelka tuto argumentaci nevznesla v průběhu řízení před krajským soudem. Vzhledem k tomu, že předmětnou argumentaci neuplatnila v žalobě, nemohl se jí nyní zabývat ani Nejvyšší správní

pokračování

soud. Podle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. *in fine* brání tomu, aby stěžovatel v kasační stížnosti uplatňoval jiné právní důvody, než které uplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáváno, ač tak učinit mohl; takové námitky jsou nepřijatelné. Ustanovení § 109 odst. 5 s. ř. s. naproti tomu brání tomu, aby se poté, co byl vydán přezkoumávaný akt, uplatňovaly skutkové novoty. K takto uplatněným novým skutečnostem kasační soud při svém rozhodování nepřihlíží (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 9. 2004, č. j. 1 Azs 34/2004 - 49, ze dne 25. 9. 2008, č. j. 8 Afs 48/2006 - 155, ze dne 30. 3. 2012, č. j. 4 Azs 1/2011 - 89, či usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2018, č. j. 8 Azs 259/2017 - 67). Pokud by bylo v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem připuštěno uplatnění skutkových a právních novot, vedlo by to fakticky k popření kasačního principu, na němž je řízení o tomto mimořádném opravném prostředku vystavěno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 3. 2012, č. j. 4 Azs 1/2011 - 89). Z procesní opatrnosti Nejvyšší správní soud k danému tvrzení stěžovatelky odkazuje na bod 59 rozhodnutí o odvolání, kde žalovaný s odkazem na závěry správce daně odůvodnil, proč nebylo namíste provést předmětné stěžovatelkou navržené důkazní prostředky.

[43] Kasační soud pak nesdílí ani názoru stěžovatelky, že by krajský soud pochybil, nezabýval-li se v rozsudku okolnostmi doměření daně z titulu faktur od společnosti AG LEKTRO. Stěžovatelka totiž okolnosti doměření daně související se společností AG LEKTRO nenapadla v žalobě; v té brojila pouze proti závěrům orgánů finanční správy týkajícím se spolupráce se společností DANDY STEEL. Krajský soud je přitom povinen napadené správní rozhodnutí přezkoumávat zásadně pouze v mezích žalobních bodů (viz § 75 odst. 2 s. ř. s.). Jiný postup by byl vadou řízení před soudem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006 - 63).

[44] Konečně pak kasační soud nesouhlasí ani s tím, že by krajský soud postupoval nesprávně, pokud stěžovatelce nepřiznal náhradu nákladů řízení. Krajský soud svůj výrok, kterým nepřiznal náhradu nákladů řízení ani jednomu z účastníků, odůvodnil následovně: „*O náhradě nákladů soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s. podle míry úspěchu účastníků ve věci. Žalobkyně brojila proti celému napadenému rozhodnutí, jímž bylo potvrzeno deset dodatečných platebních výměrů. Napadené rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno pouze z 1/10, což odpovídá míře úspěchu žalobkyně. Žalobkyně tedy nebyla v převážné části úspěšná, a proto jí náhrada nákladů nepřisluší. Procesně úspěšnějším žalovanému, který měl úspěch v rozsahu 9/10, v němž nebylo žalobnímu návrhu vyhověno, v řízení náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.*“ Uvedenému postupu krajského soudu nelze nic vytknout. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů. Uvedené pravidlo je nutno vykládat tak, že v případě částečného úspěchu ve věci má právo na náhradu nákladů ten účastník, jehož míra procesního úspěchu převažuje nad mírou procesního neúspěchu. Účastníku, který má na základě tohoto pravidla právo na náhradu nákladů řízení, se tedy přizná náhrada části nákladů řízení ve výši odpovídající rozdílu mezi mírou procesního úspěchu a mírou procesního neúspěchu (Kühn, Z., Kocourek, T. a kol. *Soudní řád správní. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2019). V nyní posuzované věci přitom došlo ke zrušení jednoho z deseti žalobou napadených dodatečných platebních výměrů, stěžovatelka tedy byla úspěšná v jedné desetině a neúspěšná v devíti desetinách. Krajský soud tedy věc posoudil zcela správně, nepřiznal-li stěžovatelce náhradu nákladů řízení, neboť nebyla ve věci převážně úspěšná.

[45] Nejvyšší správní soud neshledal v rozhodnutích orgánů finanční správy a krajského soudu ani žádné další vady, pro které by bylo nutno jejich rozhodnutí zrušit. Jejich závěry mají plnou oporu v právní úpravě a správním spisu. Zdejší soud se s jejich hodnocením ztotožnil a plně

jej přebírá. Z tohoto důvodu nemohl kasační soud shledat případnou ani polemiku stěžovatelky s jejich argumentací.

[46] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[47] Ve věci Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

[48] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 13. srpna 2020

JUDr. Tomáš Foltas  
předseda senátu