



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a Mgr. Petra Pospíšila v právní věci

žalobkyně: **JAFRA shoecomponents s. r. o.**
sídlem tř. Tomáše Bati 1642, 765 02 Otrokovice
zastoupená advokátem Mgr. Radkem Salajkou, LL. M.
sídlem Hlubočeská 1156/38b, 152 00 Praha 5

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 8. 9. 2017, č. j. 38810/17/5300-21443-721165, a ze dne 7. 3. 2019, č. j. 9628/19/5300-21443-712165

takto:

- I. Věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 29 Af 87/2017 a sp. zn. 29 Af 39/2019 se spojují ke společnému projednání a budou dále vedeny pod sp. zn. 29 Af 87/2017.
- II. Rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2017, č. j. 38810/17/5300-21443-721165, a ze dne 7. 3. 2019, č. j. 9628/19/5300-21443-712165, se ruší a věci se vracejí žalovanému k dalšímu řízení.

- III. Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 25 602 Kč, a to do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta Mgr. Radka Salajky, LL. M.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) vydal dne 3. 11. 2015 platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“)

- č. j. 1762899/15/3306-52525-703147, kterým byl žalobkyni vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období září 2014 ve výši 500 371 Kč;
- č. j. 1724002/15/3306-52525-703147, kterým byl žalobkyni vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období říjen 2014 ve výši 711 041 Kč;
- č. j. 1715585/15/3306-52525-703147, kterým byl žalobkyni vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období listopad 2014 ve výši 571 224 Kč.

Těmito rozhodnutími tak správce daně významně snížil nárok žalobkyně na nadměrné odpočty oproti částkám, které uplatňovala v daňových přiznáních za uvedená zdaňovací období. Důvodem rozhodnutí správce daně byla zjištění učiněná v rámci daňové kontroly. Žalobkyně v těchto zdaňovacích obdobích uplatnila nárok na odpočet DPH za přijatá zdanitelná plnění od české společnosti MARCEP s. r. o. (dále jen „MARCEP“), jejichž předmětem byly kůže (výrobní materiál žalobkyně), doprava a celní a administrativní služby. MARCEP zboží kupovala od italské společnosti Conceria Benvenuti, srl (dále jen „Conceria“) a německé společnosti BSL Schuhfertigteile GmbH (dále jen „BSL“). Správce daně dospěl k závěru, že se v těchto případech nejednalo o tuzemské přijaté zdanitelné plnění, ale o pořízení zboží z jiných členských států (intrakomunitární dodání), jelikož žalobkyně si sama zajistila přepravu zboží od dodavatelů z jiných členských států a zboží bylo přepraveno přímo do skladu žalobkyně v České republice. Místem plnění bylo dle názoru správce daně místo, kde se zboží nacházelo v době začátku přepravy, tedy území jiných členských států. Žalobkyně měla v těchto případech postupovat podle § 25 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a přiznat daň na výstupu.

2. K odvolání žalobkyně žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 9. 2017, č. j. 38810/17/5300-21443-721165, částečně změnil některé hodnoty uvedené v platebních výměrech, avšak výslednou výši nadměrných odpočtů potvrdil. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení s přihlédnutím k aktuálnímu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2017, č. j. 1 Afs 87/2016 – 45, dospěl k závěru, že názor správce daně je nesprávný a že žalobkyně splnila formální i hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně z tuzemských zdanitelných plnění poskytnutých MARCEP. Na základě doplněného dokazování však konstatoval, že obchodování žalobkyně s MARCEP je zatíženo podvodem na DPH, přičemž žalobkyně o této skutečnosti věděla či vědět mohla a měla, a proto nárok na odpočet daně ze zdanitelných plnění poskytnutých MARCEP neuznal.
3. Správce daně dále vydal dne 21. 11. 2017 platební výměr na DPH č. j. 2000247/17/3306-52525-703147, jímž byl žalobkyni vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období březen roku 2015 ve výši 566 699 Kč. Také v tomto případě se jednalo o snížení nároku na nadměrný odpočet uplatněný žalobkyní v daňovém přiznání. Důvodem snížení nároku byla zjištění správce daně učiněná v rámci daňové kontroly. Správce daně i v tomto případě

prověřoval, zda se u zdanitelných plnění poskytnutých MARCEP (kůže, které MARCEP nakoupila od BSL) jednalo o pořízení zboží z jiného členského státu. V průběhu daňové kontroly však pod vlivem výše uvedené judikatury tuto konstrukci opustil a následně obdobně jako v předchozím případě nárok žalobkyně na odpočet daně z těchto zdanitelných plnění neuznal, neboť žalobkyně měla a mohla vědět, že se účastní podvodu na DPH. Odvolání žalobkyně proti tomuto rozhodnutí žalovaný rozhodnutím ze dne 7. 3. 2019, č. j. 9628/19/5300-21443-712165, zamítl a platební výměr potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobách

4. Proti oběma rozhodnutím žalovaného podala žalobkyně obsahově obdobné žaloby. Tvrdila, že správce daně se po celou dobu kontroly přikláněl k názoru, že plnění přijatá žalobkyní od MARCEP jsou intrakomunitárními plněními, přičemž žalobkyni se tento názor nepodařilo vyvrátit. Kontrola vždy neúměrně dlouho reagovala na jakýkoliv podnět žalobkyně (ta podala rovněž podnět na ochranu před nečinností správce daně). Zprávy o daňových kontrolách za období září, říjen a listopad 2014 byly bez projednání zaslány zástupci žalobkyně do datové schránky. Od podání odvolání dne 4. 12. 2015 nedošlo až do prosince 2016 k žádné činnosti správce daně. Teprve 5. 12. 2016 byly správcem daně s žalobkyní dodatečně projednány zprávy o daňové kontrole – platební výměry tak byly vydány dříve, než došlo k projednání zpráv o daňové kontrole, a tudíž byly vydány bez odůvodnění, což je jejich podstatná náležitost. O odvolání stále nebylo rozhodnuto bez ohledu na lhůtu pro rozhodnutí o odvolání obsaženou v pokynu MF-4. Teprve 21. 4. 2017 vyzval správce daně žalobkyni k prokázání skutečností v souvislosti s její možnou účastí na daňovém podvodu. Prodlením v průběhu kontroly a odvolacího řízení tak dle žalobkyně došlo k porušení jejích práv: žalovaný vytvořil oprávněné očekávání, že argumentace o intrakomunitárním plnění je stálá, a současně byla žalobkyně nucena nově argumentovat v relativně krátké době. V rozporu se zásadami daňového řízení dostal žalovaný žalobkyni do nevýhodné situace, kdy měla s odstupem času hledat důkazy pro unesení břemene vědomostního testu.
5. Žalobkyně stále namítá, že zprávy o daňové kontrole s ní nebyly projednány, přičemž tento nedostatek nebyl zhojen dodatečným projednáním zprávy, neboť k němu došlo více jak po roce od vydání platebních výměrů. Navíc k němu nedošlo v rámci autoremedury po zrušení platebních výměrů a vydání nových. Platební výměry jsou tak neplatné. Rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2017, č. j. 38810/17/5300-21443-721165, dále uvádí nesprávné datum vydání měněných platebních výměrů.
6. Žalobkyně se nadále necítí být zapojena do podvodu na DPH. V situaci, do níž se dostala, byla nucena od MARCEP po omezenou dobu odebírat výrazně dražší kůže, než tomu bylo dříve, kdy odebírala totéž bez mezičlánku MARCEP. V krátkém časovém úseku není možné dodavatele nahradit a není možno ani výrobu přerušit a vyčkávat, neboť by to znamenalo nenávratnou ztrátu části trhu. Argumenty žalovaného jsou jen teoretické, kdežto žalobkyně předkládá ucelenou argumentaci dokládající, že se nestala součástí podvodného řetězce a že není naplněn vědomostní test: žalobkyně měla pod kontrolou dodávky zboží (použitím vlastní, efektivní a zaběhlé dopravy), platila až po kontrole dodávky (nikoliv předem), měla informace, že MARCEP si plní finanční závazky vůči dodavatelům kůží. Žalobkyně věděla, že platí více, ale akceptovala to, aby zachovala výrobu. Zneužití informace o sortimentu, cenách a dodavatelích kůží a nucený odběr od prostředníka MARCEP žalobkyně akceptovala jako stav, který se na specifickém trhu

s kůží může stát, a po překlenutí nepříznivého stavu se vrátila k původnímu přímému odběru. Žalobkyně nepochybila, pokud nedoložila, že kapacita výroby kůží byla krátkodobě vykoupěna – není totiž v její moci dostat se k tomu, co si mezi sebou uzavřely jiné subjekty. Argumenty žalovaného o virtuálním sídle MARCEP, neexistenci webových stránek nebo nezaložených listinách ve sbírce listin nejsou v obchodní praxi atributy subjektů účastnících se podvodů na DPH; ostatně sama finanční správa pořídila techniku od podezřelého subjektu.

7. Žalobkyně ze všech těchto důvodů navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení.
8. V dalších podáních žalobkyně svou žalobní argumentaci opakovala a rozvedla. Podvod na DPH, jak jej popisuje žalovaný, není dle žalobkyně ničím jiným než zkrácením daně ve smyslu § 240 trestního zákoníku. Žalovaný však žalobkyni neprokázal úmysl zkrátit daň a svými rozhodnutími porušuje princip presumpce neviny a zásadu *nulla poena sine lege*, neboť neproběhlo žádné řízení, kde by byla vina žalobkyně prokázána. Podvod na DPH prezentovaný žalovaným nemá oporu v obecně závazných právních předpisech, české právo tento pojem nezná a není nikde definován. Žalovaný zasahuje do moci zákonodárné, neboť své závěry opírá o judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“), na jejímž základě vkládá do českého právního řádu nová pravidla, která sám normuje a vykládá. Povinnost prokázat podvod na DPH, o kterém žalobkyně věděla nebo měla vědět, leží výhradně na žalovaném. Žalobkyně odmítá, aby žalovaný na základě „vědomostního testu“ uměle přetácel daňové břemeno na žalobkyni. Žalovaný též žalobkyni ex post vytýká skutečnosti, které dříve nemohla vědět (že společnost MARCEP nikdy dříve neobchodovala s kůžemi, neuhradila daň, optimalizovala daňovou povinnost, vybírala obratem peníze v hotovosti apod.). K neuzavření písemné smlouvy a neověření solventnosti MARCEP žalobkyně uvádí, že platila až po dodání zboží a jeho kontrole a nenesla tak žádné riziko. K prokázání těchto skutečností žalobkyně v daňovém řízení navrhovala výslech svědkyně paní P. V řízení dále nebylo nikdy zkoumáno, proč společnost MARCEP neodvedla daň z přidané hodnoty. Tehdejší jednatel této společnosti, M. Č., byl přitom pro daňové orgány kontaktní. Pokud později ze své funkce odstoupil, nelze tuto skutečnost klást k tíži žalobkyni s ohledem na průtahy v řízení. Závěrem navrhla provedení důkazu výslechem M. Č. a R. P.

III. Vyjádření žalovaného k žalobám

9. Žalovaný ve vyjádřeních k žalobám uvedl, že chybné datum platebních výměrů uvedené v rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2017, č. j. 38810/17/5300-21443-721165, je pouze zřejmou nesprávností bez vlivu na zákonnost. Délka daňové kontroly nebyla nepřiměřená; podnět na ochranu před nečinností uplatněný žalobkyní v průběhu řízení byl odložen pro jeho nedůvodnost. Rozhodnutí o odvolání bylo vydáno ve lhůtě stanovené v § 148 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Délku odvolacího řízení je třeba posuzovat s ohledem na charakter prováděných úkonů a nelze ji považovat za neúměrně dlouhou; žalobkyně navíc v odvolacím řízení nevyužila podnětu na ochranu proti nečinnosti. Změna právního názoru v odvolacím řízení je umožněna v § 115 daňového řádu, přičemž žalovaný postupoval zcela v souladu s touto úpravou.
10. Tvzení žalobkyně o nátlakovém jednání jejího obchodního partnera MARCEP žalovaný vyhodnotil jako účelové s cílem popřít účast žalobkyně na podvodném jednání – žalobkyně nadto povahu obchodní spolupráce s MARCEP před prvostupňovým správcem

daně nikdy nezmínila. I kdyby však bylo tvrzení žalobkyně pravdivé, zásadní zůstává skutečnost, že žalobkyně neučinila žádná rozumná opatření, aby své účasti na podvodném řetězci zabránila

11. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žaloby zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

12. Jelikož napadená rozhodnutí žalovaného spolu skutkově a právně souvisí, krajský soud žaloby v souladu s § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), spojil ke společnému projednání.
13. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadená rozhodnutí žalovaného, včetně řízení předcházejícího jejich vydání, a dospěl k závěru, že žaloby jsou důvodné.
14. Ve vztahu k tvrzeným průtahům v daňové kontrole a v odvolacím řízení soud především zdůrazňuje, že i kdyby k takovým průtahům došlo, nemohou mít zpravidla vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé (výjimkou je např. situace, kdy v důsledku nečinnosti správce daně dojde k uplynutí lhůty pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu). K obraně proti nečinnosti správce daně či žalovaného má totiž žalobkyně k dispozici speciální nástroje, a to ochranu před nečinností podle § 38 daňového řádu a na ni případně navazující žalobu na ochranu proti nečinnosti podle § 79 a násl. s. ř. s. Ze správních spisů nevyplývá, že by v průběhu daňových kontrol došlo k průtahům v řízení; podnět žalobkyně podle § 38 daňového řádu podaný v případě daňových kontrol za období září až listopad 2014 byl žalovaným jako nedůvodný odložen (viz č. l. 72 správního spisu, kde jsou též podrobně popsány jednotlivé úkony činěné v rámci daňových kontrol). Jiná situace je v případě odvolacích řízení. U zdaňovacích období září až listopad 2014 bylo odvolání se spisovým materiálem předloženo žalovanému dne 11. 4. 2016, přičemž první úkon žalovaného byl proveden až dne 22. 11. 2016, tj. po více než sedmi měsících, a rozhodnutí o odvolání bylo vydáno až dne 8. 9. 2017. U zdaňovacího období březen 2015 bylo odvolání se spisovým materiálem předloženo dne 3. 4. 2018; následně byla žalobkyně seznámena s důkazem provedeným v odvolacím řízení a její vyjádření žalovanému došlo dne 17. 8. 2018. Aniž byly žalovaným ve věci prováděny jakékoliv další úkony, bylo rozhodnutí o odvolání vydáno až dne 7. 3. 2019, tj. po více než šesti měsících. Podle pokynu Ministerstva financí MF-4, o stanovení lhůt při správě daní, zveřejněného v č. 4/2014 Finančního zpravodaje, činí lhůta pro vydání rozhodnutí o odvolání 6 měsíců (stejnou lhůtu obsahuje též pokyn Ministerstva financí MF-5, o stanovení lhůt při správě daní, zveřejněný v č. 5/2015 Finančního zpravodaje, účinný od 1. 2. 2016). V obou odvolacích řízeních tak nepochybně došlo k nezákonným průtahům. Žalobkyně nicméně ani v jednom případě nevyužila výše uvedených nástrojů, jak žalovaného přimět k aktivitě. Jelikož současně byla rozhodnutí o odvolání vydána a nabyla právní moci ve lhůtách pro stanovení daně podle § 148 daňového řádu, nezbyvá soudu než konstatovat, že zjištěné průtahy neměly vliv na zákonnost rozhodnutí žalovaného.
15. Za vadu řízení, která by měla vliv na zákonnost rozhodnutí žalovaného, soud nepovažuje ani způsob, jakým byly projednány zprávy o daňové kontrole za zdaňovací období září, říjen a listopad 2014. Soud ze správního spisu připomíná, že správce daně seznámil zástupce žalobkyně s výsledkem kontrolního zjištění ve smyslu § 88 odst. 2 daňového řádu dne 11. 8. 2015 a následně mu stanovil lhůtu k vyjádření podle § 88 odst. 3 daňového řádu, kterou

k jeho žádosti prodloužil do 31. 8. 2015. Na základě vyjádření žalobkyně nedošlo ke změně výsledku kontrolního zjištění a správce daně vyhotovil zprávy o daňových kontrolách. Dne 25. 9. 2015 správce daně jednal se zástupcem žalobkyně osobně a dne 7. 10. 2015 telefonicky, avšak ani v jednom případě se nepodařilo dohodnout termín projednání zprávy o daňových kontrolách. Správce daně pak usoudil, že se žalobkyně projednání zpráv účelově vyhýbá a zaslal je zástupci žalobkyně dne 16. 10. 2015 do datové schránky. V rámci odvolacího řízení žalovaný postupem podle § 115 odst. 1 daňového řádu přípisem ze dne 22. 11. 2016 nařídil správci daně projednat s žalobkyní zprávy o daňových kontrolách, což správce daně provedl dne 5. 12. 2016.

16. Jak vyplývá z § 115 odst. 1 daňového řádu, v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, se stanovením přiměřené lhůty. Neprojednání zprávy o daňové kontrole je vadou řízení, která je však nepochybně odstranitelná i v rámci odvolacího řízení. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 9. 2012, č. j. 7 Afs 20/2012 – 41, „[p]lochybí-li správce daně a zprávu o daňové kontrole s daňovým subjektem zákonným způsobem neprojedná, nemůže to bez dalšího znamenat konec daňového řízení a jakési kontumační vítězství daňového subjektu pro nenapravitelnou nezákonnost, nýbrž je třeba tuto vadu řízení odstranit tak, aby měl daňový subjekt i poté reálnou možnost uplatnit své návrhy a argumenty ve dvou instancích.“ Z uvedeného přitom neplyne, že by k odstranění této vady mohlo dojít jen v rámci autoremedury podle § 113 odst. 1 daňového řádu: podstatné je pouze to, aby ji neodstraňoval přímo žalovaný jako odvolací orgán, neboť pak by nebyla zachována dvojinstančnost daňového řízení. Pokud žalovaný v projednávané věci postupoval podle § 115 odst. 1 daňového řádu a odstranění této vady nařídil provést správci daně, který tak také učinil, postupoval v souladu se zákonem. Vydané platební výměry nelze proto považovat ani za neplatné, ani za neodůvodněné, neboť zprávy o daňové kontrole existují a byly s žalobkyní projednány.
17. Žalobkyně se též vymezuje proti způsobu, jakým došlo v průběhu řízení ke změně právního názoru finančních orgánů. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Žalovaný v případě odvolání proti platebním výměrům za zdaňovací období září až listopad 2014 postupoval v intencích tohoto ustanovení: seznámil žalobkyni se svým jiným právním názorem a umožnil jí se k němu vyjádřit, přičemž ji k tomu poskytl dostatečnou lhůtu. Pro věc není rozhodné, že tak žalovaný učinil se značným časovým odstupem po vydání platebních výměrů: nečinnost žalovaného v odvolacím řízení (ať už je v souladu či v rozporu se zákonem), nemůže v žádném případě u žalobkyně vyvolat legitimní očekávání, že žalovaný bude mít shodný právní názor jako správce daně (ostatně, kdyby tomu tak mělo být, bylo by citované ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu v řadě případů neaplikovatelné). V případě platebního výměru za zdaňovací období březen 2015 došlo ke změně právního názoru již v rámci daňové kontroly před správcem daně, přičemž i v tomto případě byla žalobkyně se změnou právního názoru seznámena a byla jí dána možnost se k němu vyjádřit. Postup správce daně a žalovaného tak dle názoru soudu nevybočil ze zákonných mezí, a námitka žalobkyně je proto nedůvodná.

18. K námitce uvedení nesprávného data platebních výměrů v rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2017, č. j. 38810/17/5300-21443-721165, lze uvést, že v jeho záhlaví i ve výroku je u měněných platebních výměrů uveden jako den jejich vydání 4. 11. 2015. Ze samotných platebních výměrů vyplývá, že byly vydány (podepsány) již dne 3. 11. 2015. Soud nicméně citované rozhodnutí žalovaného nepovažuje z tohoto důvodu za nezákonné či dokonce nicotné (neplatnost platebního výměru daňový řád, na rozdíl od předchozí právní úpravy, vůbec nezná). V rozhodnutí žalovaného (především v jeho záhlaví) jsou totiž tyto platební výměry definovány dalšími údaji, především číslem jednacím, druhem daně, zdaňovacím obdobím a výší vyměřeného nadměrného odpočtu. Dle názoru soudu jsou proto i přes chybu v datu vydání (kterou ve shodě s žalovaným považuje za chybu v psaní) dostatečně určitě individualizovány, a rozhodnutí žalovaného proto nelze považovat za nezákonné ani nicotné ve smyslu § 105 daňového řádu.
19. Jádrem projednávané věci je otázka, zda se žalobkyně zapojila do řetězce obchodních vztahů, který je zatížen podvodem na DPH, resp. zda o tomto podvodu věděla, či alespoň vědět měla a mohla. Podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5. Ustanovení § 73 zákona o DPH pak stanoví podmínky, za nichž může plátce uplatnit nárok na odpočet daně.
20. Z ustálené judikatury Soudního dvora a Nejvyššího správního soudu vyplývá, že jestliže daňový subjekt prokáže přijetí zdanitelného plnění a splní zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, může správce daně neuznat odpočet jen v případě, že prokáže podvod na DPH nebo zneužití práva. Zneužití práva (zneužití systému DPH) a podvod na DPH představují dva odlišné způsoby, jak neoprávněně získat daňový prospěch. Oběma těmito situacím je společná existence zdanitelného plnění, i celkové splnění zákonem stanovených podmínek pro nárokování odpočtu; zatímco však v případě zneužití práva se jedná o plnění, pouze uměle vytvořené za účelem získání výhody plynoucí z právní úpravy DPH, a to aniž by tímto jednáním byly formálně porušeny právní normy, v případě podvodu na DPH k porušení právních norem dochází, a to zejména k porušení povinnosti odvést vybranou daň z poskytnutého plnění do státního rozpočtu (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2019, č. j. 3 Afs 308/2017 – 52).
21. Podvodem na DPH se rozumí situace, kdy jeden z účastníků obchodního řetězce neodvede státní pokladně daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem dříve šesté směrnice, nyní směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11. 12. 2006, s. 1 – 118), a zákona o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (srov. např. rozsudek Soudního dvora ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech 12. 1. 2006, C-354/03, C-355/03 a C-484/03 *Optigen*, rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 *Mahagében*). Podvody na DPH mohou

nabývat různých forem, ve všech případech ale jde v jádru o to, že není odvedena určitá částka, získaná jako DPH. Uplatnění nároku na odpočet DPH z plnění, jež je součástí řetězce, v němž došlo k neodvedení vybrané DPH do státního rozpočtu, je proto v rozporu se smyslem a účelem institutu odpočtu DPH, včetně principů, na nichž je tento institut postaven (zejména princip neutrality DPH). Jde tedy o jednání *contra legem*, které nepožívá ochrany. V tomto ohledu jsou zcela bezpředmětné teoretickoprávní úvahy žalobkyně o chybějících právních definicích pojmu podvod na DPH a chybějící opoře v zákoně. Žalovaný nezasahuje do moci zákonodárně, ani nenormuje a nevykládá nová právní pravidla – příslušné normy (které jsou jednáním vedoucím k daňovému podvodu porušeny) jsou obsaženy ve směrnici a v zákoně o DPH, a jsou tudíž pro žalobkyni závazné. Nepřípadná je též úvaha žalobkyně, že by žalovaný měl prokazovat znaky skutkové podstaty trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku. Trestní a daňové řízení jsou ovládány jinými zásadami, mají odlišný účel a závisí na jiných skutkových zjištěních. V trestním řízení, které je ovládáno vyšetřovací zásadou, je zcela jinak nastaveno rozložení důkazního břemene, přičemž pro trestný čin podle § 240 trestního zákoníku se vyžaduje zavinění ve formě úmyslu, zatímco účast na daňovém podvodu může založit i jednání nedbalostní. Nebylo žádného důvodu, aby se žalovaný naplněním skutkové podstaty tohoto trestného činu jakkoliv zabýval.

22. Pokud jde o rozložení důkazního břemene, pak obecně platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Naopak správce daně prokazuje mimo jiné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 54 písm. c) daňového řádu].
23. Ve vztahu k existenci podvodu daňové orgány musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017 – 63). Teprve poté, kdy správce daně prokáže, že k daňovému podvodu vůbec došlo, je možné přistoupit ke zkoumání subjektivní stránky účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu na dani (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 – 55). Dle konstantní judikatury Soudního dvora totiž platí, že pouhá existence daňového podvodu nepostačuje k tomu, aby daňovému subjektu nebyl nárok na odpočet daně přiznán. „*Nárok na odpočet není dotčen okolností, že v řetězci dodávek je jedno z předcházejících nebo následujících plnění zasaženo daňovým podvodem, jestliže tuto skutečnost daňový subjekt nevěděl nebo vědět nemohl*“ (viz rozsudek ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel*).
24. Skutečnost, že daňový subjekt mohl vědět, měl vědět či dokonce přímo věděl o objektivních okolnostech nasvědčujících zasažení dané obchodní transakce podvodem na DPH a z čeho tak žalovaný usuzuje, prokazuje zásadně vždy správce daně. Pokud daňový subjekt předestře své verze podložené relevantními skutečnostmi o tom, že obchodní transakce či některé její části byly v rámci jeho běžné obchodní praxe standardní, je naopak na správci daně, aby přesvědčivě odůvodnil, že se o běžnou obchodní praxi nejednalo a na základě čeho tak usuzuje (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, publ. pod č. 3705/2018 Sb. NSS). O přesunu důkazního břemene na daňový subjekt, aby prokázal, že se daňového podvodu neúčastnil, nelze v právním státě uvažovat (čímž však není řečeno, že daňový subjekt nemůže na svou obhajobu důkazy

předkládat, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016 – 30).

25. Daňové subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, musí mít možnost důvěřovat legalitě realizovaných plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH. Zároveň ovšem platí, že je věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 - 343). V rámci hodnocení vědomosti daňového subjektu o podvodném jednání proto musí správce daně vzít v úvahu také to, zda daňový subjekt přijal při výkonu své činnosti taková opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí daňového podvodu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 - 59). To, jaká opatření přijal a proč byl v dobré víře, že svým jednáním nepřispívá k podvodu na DPH, však musí tvrdit a prokazovat daňový subjekt, který uplatňuje nárok na odpočet daně (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46, č. 2925/2013 Sb. NSS, nebo ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015 - 47).
26. Z citovaných ustanovení a judikatury je nutno učinit závěr, že k odeprání nároku na odpočet daně může správce daně přistoupit jen výjimečně, pokud prokáže, že příslušná obchodní transakce byla zatížena podvodem na DPH a současně, že daňový subjekt o podvodu věděl nebo vědět měl a mohl. V této souvislosti je správce daně povinen se vypořádat s (myslitelnou a v daných konkrétních podmínkách reálnou) skutkovou verzí předestřenou daňovým subjektem svědčící tomu, že daňový subjekt postupoval v rámci své standardní obchodní praxe. Daňový subjekt tíží důkazní břemeno pouze ve vztahu k opatřením zajišťujícím, aby jeho plnění nebylo součástí daňového podvodu, a k prokázání své dobré víry, že svým jednáním nepřispívá k podvodu na DPH. Daňový subjekt ovšem není povinen tvrdit a prokazovat příslušná opatření a svou dobrou víru, pokud se správci daně nepodaří prokázat, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl nebo vědět měl a mohl.
27. V projednávané věci se žalovanému podařilo popsat a prokázat existenci podvodu na DPH v souvislosti s předmětnými zdanitelnými plněními poskytnutými MARCEP. MARCEP z těchto plnění neodvedla daň na výstupu a současně žalovaný zjistil, že si MARCEP dlouhodobě neplní své daňové povinnosti a má vysoké nedoplatky (od 18. 6. 2016 je nespolehlivým plátcem), aktuálně je nekontaktní a v obchodním rejstříku nezveřejňuje své účetní závěrky. MARCEP dále s kůžemi nikdy předtím ani potom neobchodovala (zabývala se automobily a elektronikou) stejně jako s dodavateli Conceria a BSL, neměla vlastní skladovací prostory, dopravu si zajišťovala žalobkyně, za MARCEP nebyl nikdo při nakládce a vykládce přítomen, nebyly uzavřeny žádné písemné smlouvy, číslo bankovního účtu MARCEP zveřejnila až 22. 1. 2015 a konečně MARCEP trojnásobně navýšila cenu kůží oproti prodejní ceně požadované BSL a Concerií. MARCEP rovněž svoji vysokou daňovou povinnost u daně na výstupu optimalizovala tuzemskými vstupy od nekontaktního dodavatele Lavatricio s. r. o. za nákup elektroniky, kterou jako plnění osvobozené od daně dodávala nekontaktní slovenské společnosti JURUENA s. r. o., u níž toto zboží nebylo zjištěno; Lavatricio s. r. o. a JURUENA s. r. o. jsou personálně propojené osoby. Právě uvedené skutečnosti a z nich vyvozené závěry, jimž soud nemá co

vytknout, se týkají výhradně spáchání podvodu na DPH ze strany MARCEP a nejsou kladeny žalobkyni k tíži.

28. Za problematické však soud považuje závěry žalovaného ohledně vědomosti žalobkyně o daňovém podvodu. Žalovaný předestřel následující okolnosti, z nichž dle jeho názoru tato subjektivní stránka věci vyplývá: 1) MARCEP neměla žádné zkušenosti s obchodováním s kůžemi a je nelogické, aby žalobkyně pořídila zboží od svého dřívějšího dodavatele BSL přes MARCEP, s níž dosud neměla žádný vztah; 2) žalobkyně nakupovala zboží za trojnásobnou cenu, přičemž MARCEP se nijak nepodílela na přepravě ani manipulaci se zbožím; 3) žalobkyně s MARCEP spolupracovala, ačkoliv se nejednalo o standardní vztah, neboť MARCEP dle tvrzení žalobkyně zneužila informace a vykoupila zboží od zahraničních dodavatelů, zboží byl nedostatek, a proto musela žalobkyně od ní zboží koupit za zvýšenou cenu – tato svá tvrzení navíc žalobkyně neprokázala a před správcem daně ani nikdy netvrdila; 4) ačkoliv žalobkyně nakoupila od MARCEP zboží v hodnotě 14 171 862 Kč, neuzavřela s ní žádnou písemnou smlouvu; 5) dle výpovědi jednatele MARCEP M. Č. se tento dobře zná se zaměstnankyní žalobkyně, R. P., která zboží přebírala, což nesvědčí o vynuceném obchodování s MARCEP; 6) MARCEP má virtuální sídlo, nemá webové stránky, nezveřejňuje v obchodním rejstříku obchodní závěrky; 7) platby za zboží (ve zdaňovacích obdobích září až listopad 2014) proběhly na nezveřejněný účet MARCEP.
29. Soud především zdůrazňuje, že v daném případě nešlo o pouhé (kolotočové) přeprodávání zboží, které bývá pro podvody na DPH typické. Žalobkyně předmětné kůže nakoupila a použila je ke své ekonomické činnosti, tj. k výrobě součástí obuvi. Současně žalobkyně za toto zboží platila až poté, co bylo dodáno a zkontrolována jeho kvalita, přičemž platby byly uskutečněny převodem na účet a nikoliv v hotovosti. Tyto skutečnosti významně oslabují zjištění žalovaného o vědomosti žalobkyně o podvodu na DPH, zejména v tomto ohledu ztrácí na síle argument absence písemné smlouvy, virtuálního sídla, absence webových stránek či nezveřejňování účetních závěrek. Pokud obchodní transakce probíhaly tímto způsobem (platba za zboží na účet až po jeho dodání a kontrole), nelze nedostatek písemné formy kupní smlouvy nebo neexistenci webových stránek dodavatele považovat za indicii vedoucí k závěru o vědomosti žalobkyně o daňovém podvodu. Rovněž soud nepovažuje za podstatnou skutečnost, že žalobkyně hradila (v případě zdaňovacích období září až listopad 2014) platby za zboží na účet, který nebyl zveřejněn ve smyslu § 96 zákona o DPH, pokud tento účet byl následně bez odkladu zveřejněn, a pokud v době obchodních transakcí i po nich byla MARCEP kontaktní a komunikovala s žalobkyní i se správcem daně.
30. Závěru žalovaného o vědomosti žalobkyně o podvodu na DPH tak svědčí jen dvě okolnosti – že žalobkyně dosud s MARCEP, která neměla s danou komoditou žádné zkušenosti, neobchodovala, a že zboží bylo nakoupeno za trojnásobnou cenu, ač MARCEP fakticky pouze zboží přeprodala a nijak se nepodílela na dalších transakčních nákladech (doprava, pojištění apod.). Proti těmto indiciím ovšem žalobkyně v průběhu daňového řízení předestřela myslitelnou a v daných podmínkách možnou skutkovou verzi, která, pokud by nebyla správcem daně relevantně zpochybněna, závěr o vědomosti žalobkyně o podvodu na DPH vyvrací. Stručně řečeno, žalobkyně tvrdí, že v dané době zřejmě došlo ke zneužití informací, v jehož rámci se MARCEP vklínila do obchodních vztahů mezi žalobkyní a jejími dodavateli (ti byli fakticky uvedeni v omyl, neboť se domnívali, že MARCEP je obchodní partner žalobkyně). MARCEP vykoupila od

obchodníků kůže, kterých byl najednou v roce 2014 relativní nedostatek. Jelikož tento materiál není možno rychle nahradit (kvalita, nastavení strojů), musela žalobkyně kůže nakoupit od MARCEP za vyšší cenu. K zamezení obdobné situace v budoucnu uzavřela se svými dodavateli nové dohody, jež by měly obdobným situacím zamezit. V dané situaci na konci roku 2014 ale nebyla jiná možnost, než přistoupit na podmínky MARCEP, neboť jinak by žalobkyně musela zastavit výrobu.

31. Uvedenou skutkovou verzi nelze *a priori* považovat za nereálnou a smyšlenou a nelze vyloučit, že v oboru, v němž žalobkyně podniká, k takovým situacím může docházet. Bylo proto na žalovaném, aby tuto skutkovou verzi žalobkyně vyvrátil. Ačkoliv je tato verze obsažena v podání žalobkyně, stále se jedná o fázi prokazování skutečností svědčících o vědomosti žalobkyně o daňovém podvodu, kde je důkazní břemeno výhradně na správci daně (žalovaném). Tuto skutkovou verzi proto žalovaný nemohl odmítnout jen proto, že ji žalobkyně neprokázala. Už vůbec pak její nepřijetí žalovaným nelze zdůvodnit tím, že se žalobkyně o těchto skutečnostech nezmínila před správcem daně – v rámci daňových kontrol se správce daně zabýval zcela jinými skutečnostmi a dospěl k jiným právním závěrům. Žalobkyně tedy neměla žádný důvod vyjadřovat se k podstatě obchodního vztahu s MARCEP nebo se nějak vymezovat vůči své vědomosti o podvodu na DPH. Konečně ve svém důsledku zcela postrádá logiku závěr žalovaného, že skutková verze předestřená žalobkyní potvrzuje vědomost žalobkyně o nestandardním obchodním vztahu – jestliže žalovaný tato tvrzení žalobkyně odmítl jako neprokázaná, nemůže je zároveň klást žalobkyni k tíži.
32. Za jediný relevantní argument žalovaného vyvracející skutkovou verzi žalobkyně by mohl být považován poukaz na výslech M. Č., jednatele MARCEP, který uvedl, že se několik let zná se zaměstnankyní žalobkyně R. P. a je zde nějaká důvěra. Ani tato argumentace však při bližším pohledu neobstojí. Předně M. Č. byl vyslýchán ke zcela jiným skutečnostem a k otázce podvodu na DPH (o němž správce daně v té době vůbec neuvažoval) se tedy nijak nevyjadřoval. Za druhé pokud tento svědek stojí za poměrně sofistikovaným podvodem na DPH případně též za obchodním nátlakem na žalobkyni, vyvstává otázka důvěryhodnosti jeho výpovědi, přičemž za třetí žalobkyně označila tuto výpověď za lživou a navrhla, aby byla v této souvislosti jako svědkyně vyslechnuta její zaměstnankyně R. P.
33. Žalovaný v rozhodnutí ohledně zdaňovacích období září až listopad 2014 návrhu na výslech svědkyně nevyhověl. K tomu jednak uvedl, že výslechu pana Č. byl přítomen zástupce žalobkyně, který proti jeho vyjádření nic nenamítl a následně protokol o výslechu svědka bez výhrad podepsal. Dále by dle žalovaného výslech svědkyně na věci ničeho nezměnil, neboť jde jen o jednu z mnoha indicií svědčících o vědomosti žalobkyně o podvodu na DPH. Podle žalovaného by tak výslech byl nadbytečný. Tyto úvahy nemohou obstát: k účasti zástupce žalobkyně při výslechu pana Č. soud poukazuje na výše uvedené závěry týkající se předmětu výslechu a důvěryhodnosti výpovědi svědka. Závěr o existenci mnoha indicií svědčících o vědomosti žalobkyně o podvodu na DPH pak s ohledem na vše výše uvedené rovněž nemůže obstát.
34. Ohledně zdaňovacího období březen 2015 správce daně v rámci odvolacího řízení k výslechu svědkyně P. přistoupil. Způsob, jakým tak učinil, je nicméně srovnatelný s tím, jako by k výslechu vůbec nedošlo. Soud v této souvislosti považuje za vhodné podstatnou pasáž protokolu o výslechu svědkyně ocitovat:

1. Otázka správce daně:

Uveďte konkrétně, jakou funkci jste zastávala v roce 2014 a jakou funkci zastáváte nyní v obchodní korporaci JAFRA shoecomponents s. r. o.

Odpověď svědka:

„V pracovní smlouvě mám uvedeno dělnice výroby obuvi, pracuji jako vedoucí skladu. Tuto funkci jsem zastávala v roce 2014 a zastávám i nyní.“

2. Otázka správce daně:

Uveďte konkrétně, co bylo Vaší pracovní náplní v obchodní korporaci JAFRA shoecomponents s. r. o. v roce 2014 a co je Vaší pracovní náplní nyní.

Odpověď svědka:

„V roce 2014 i nyní mám na starosti skladové hospodářství, což obnáší: příjem veškerého materiálu na sklad, fyzické převzetí materiálu do skladu, kontrola materiálu dle dodacích listů, kontrola kvality materiálu: kvality balení, množství, váhy, kvalita a síla u kůže. Např. u kůže povrch zda je hladký lesklý nebo broušený, síla kůže dle tloušťkoměru a barva kůže. Dále mám na starosti výdej materiálu do výroby, kdy na základě objednávky z výroby kontroluji správnost vydaného materiálu, který vydávají pracovníci skladu do výroby.“

3. Otázka správce daně:

Daňový subjekt JAFRA shoecomponents s. r. o. požaduje výslech svědka paní R. P., která vysvětlí „kontrolu kvality materiálu a potřebu neměnnosti jeho dodavatele a to i tehdy dojde-li k situaci ... vyklínění jiného subjektu do zaběhnutého dodavatelského řetězce a tedy krátkodobou potřebu snést tento stav.“ Můžete se k uvedenému vyjádřit?

Odpověď svědka:

„Naše modelářka vyhotoví popis výrobku a technologii výroby stélky, uvede kvalitu a druh materiálu dle údajů objednatele. Tyto podklady se předají zákazníkovi k odsouhlasení i se vzorky. Po odsouhlasení zákazníkem již můžeme začít s výrobou. Potřeba neměnnosti dodavatele je pro mne důležitá z toho hlediska, že vím, jakou kvalitu můžu očekávat, že množství a kvalita budou dodrženy. V případě špatné kvality by mohl nastat i výpadek ve výrobě. Od pracovníků z výroby vím, že v případě jiné, horší kvality kůže je nutno častěji nastavovat stroje, čímž se snižuje produktivita práce na dílně, a tím jsou ohroženy termíny dodání zakázek našim odběratelům.“

Pro soud není zcela pochopitelné, z jakého důvodu se žalobkyně či její zástupce tohoto výsledku nezúčastnili, neboť v jeho rámci mohli klást svědkyni otázky. Nicméně i v takovém případě je správce daně povinen postupovat tak, aby správně zjistil a stanovil daň (§ 1 odst. 2 daňového řádu). To mimo jiné znamená, že v rámci dokazování dbá na zjištění těch skutečností, které jsou pro správné stanovení daně nezbytné. Z tohoto pohledu byl výslech svědkyně proveden zcela formálně a soudu není zřejmé, co z něj vlastně správce daně zjistil. Správce daně přitom mohl a měl klást svědkyni takové otázky, aby její odpovědi mohly přispět k potvrzení či vyvrácení skutkové verze žalobkyně, což neučinil.

35. Závěr žalovaného, že žalobkyně věděla či mohla vědět o podvodu na DPH, je z výše uvedených důvodů předčasný a nemá oporu ve spisu. Z tohoto důvodu rozhodnutí žalovaného nemohou před soudem obstát. V dalším řízení se proto žalovaný bude zabývat skutkovou verzí předestřenou žalobkyní; v této souvislosti zváží zejména výslech svědkyně

P. a opětovný výslech svědka Č. (provádění těchto výsledků soudem je s ohledem na nedostatky ve skutkových zjištěních žalovaného neúčelné).

IV. Závěr a náklady řízení

36. Vzhledem ke zjištěné vadě řízení soud obě rozhodnutí žalovaného bez jednání zrušil podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s. a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 4 a 5 s. ř. s.).
37. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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.
38. Žalobkyně dosáhla v řízení o žalobách plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně jsou tvořeny odměnou jejího zástupce za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, doplnění žaloby, replika k vyjádření žalovaného) podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), přičemž mimosmluvní odměna za jeden úkon právní služby činí při spojení dvou věcí částku 5 100 Kč [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 12 odst. 3 advokátního tarifu]. Dále žalobkyni náleží náhrada hotových výdajů jejího zástupce v paušální výši 300 Kč za každý úkon právní služby (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu. K tomu soud připočetl náhradu za daň z přidané hodnoty, kterou je zástupce žalobkyně povinen odvést z odměny a náhrad ve výši 3 402 Kč (§ 57 odst. 2 s. ř. s.) a zaplacený soudní poplatek ve výši 6 000 Kč. Celkem tedy žalobkyni na náhradě nákladů řízení náleží částka ve výši 25 602 Kč. Soud žalovanému uložil zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám zástupce žalobkyně v přiměřené lhůtě.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 24. listopadu 2020

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu