



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců JUDr. Jaromíra Klepše a JUDr. Vladimíra Gabriela Navrátila v právní věci

žalobkyně: ISC Communication Czech a.s., IČ 26315521
sídlem Mladoboleslavská 1108
197 00 Praha 9
zastoupená Mgr. Monikou Hoffmannovou, advokátkou
sídlem Jeseniova 1169/51, 130 00 Praha 3

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalované ze dne 24. 6. 2019, č. j. 25250/19/5300-21442-712243

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 6. 2019, č. j. 25250/19/5300-21442-712243 **se zrušuje** a věc **se žalovanému vrací** k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** žalobkyni nahradit náklady řízení ve výši **11.228 Kč** do 30 dnů k rukám advokátky žalobkyně Mgr. Monice Hoffmannové.

Odůvodnění:

I. Předmět sporu

1. Žalobkyně se u Městského soudu v Praze (dále jen „*městský soud*“) domáhá přezkoumání rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání a potvrdil 13 dodatečných platebních

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2013 – říjen 2014 v celkové výši 11.253.658 Kč (9.378.045 Kč - doměřená daň a 1.875.604 Kč penále).

2. Správce daně (a žalovaný v žalovaném rozhodnutí) byl toho názoru, že přestože v daném případě byly splněny jak hmotněprávní, tak i formální podmínky nároku na odpočet daně z přidané hodnoty vyplývající z ustanovení § 72 a 73 zákona 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), rozhodl správce daně, že žalobkyně nemá nárok na odpočet DPH, neboť je nutné v tomto případě aplikovat výjimku, která umožňuje nárok na odpočet DPH nepřiznat, tj. že daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem.

II. Žaloba

3. Žalobkyně v žalobě rekapitulovala obsah žalovaného rozhodnutí. Zde poukázala na skutečnosti, na základě kterých měla podle žalovaného rozhodnutí nabýt podezření o tom, že transakce s předmětným plněním je součástí daňového podvodu: nedostatek smluvního zajištění, neexistence internetových stránek pana Ch. (dodavatele žalobkyně), nízká cena předmětného plnění, skutečnost, že 96 % odběratelů zboží (českých dobíjecích kupónů mobilních telefonů) měla žalobkyně na Slovensku a v Polsku, ti přitom sami žalobkyni kontaktovali se zájmem o zboží, a že společnost Vodafone pana Ch. neoznačila jako svého distributora.
4. Žalobkyně namítla, že správce daně i žalovaný nedostatečně zjistili skutkový stav nezbytný pro vydání rozhodnutí, že zjištěného skutkového stavu učinili nesprávný skutkový závěr, že žalobkyně měla a mohla vědět, že plnění je zatíženo daňovým podvodem, porušili při svém rozhodování princip legitimního očekávání a ze skutkových zjištění učinili nesprávný právní závěr, který vedl k nezákonnému vydání dodatečných platebních výměrů.
5. Žalobkyně uvedla, že skutečnosti, které správce daně a žalovaný z dnešního pohledu zpětně hodnotí jako podezřelé, se v době, kdy předmětné obchody probíhaly, jeví jako zcela standardní. Tehdejší realitu je třeba vnímat z pozice žalobkyně jako poctivě smýšlejícího subjektu, který byl přesvědčen o tom, že odebírá zboží, resp. službu (dobíjecí kupony) buď od prvních dodavatelů na trhu (mobilní operátoři) nebo od osoby, která sama nakupuje (ve velkém) od mobilních operátorů. Úvaha o jakémsi překupování zboží (služby) v tomto modelu neměla místo, ze samotné podstaty věci či chápání daných obchodů byla vyloučena. Zcela zásadní je i správcem daně a žalovaným opomíjená skutečnost, že žalobkyně realizovala obchody s panem Ch. téměř 20 let a měla jej za ověřeného a spolehlivého dodavatele. S tím koresponduje i skutečnost, že ani správce daně při předchozích kontrolách neshledal žádné podezřelé okolnosti a nárok na odpočet DPH žalobkyni bez dalšího přiznal. Daňový podvod započal správce daně řešit až s odstupem několika let a na základě informací, které získal teprve následně, zřejmě z jiných daňových řízení.
6. Žalobkyně shrnula, že správce daně prováděl v roce 2013 kontrolu DPH za období červenec 2013, jednalo se o kontrolu zahájenou před vyměřením na základě pochybností, které vznikly správci daně z údajů uvedených v přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2013. Dále v roce 2013 správce daně provedl postup k odstranění pochybností za zdaňovací období listopad 2012 a březen 2013. Z výzvy k odstranění pochybností za zdaňovací období listopad 2012 pod č. j. 53990/13/2007-24701-107981 vyplývá, že pochybnosti správce daně spočívaly v tom, že přijatá zdanitelná plnění v tomto období

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

značně převyšovala uskutečněná zdanitelná plnění, a pochybnost byla vyjádřena v tom, zda byla přiznána a odvedena daň na výstupu ve správné výši. V této souvislosti bylo prováděno místní šetření u pana Ch. Při tomto místním šetření bylo ověřeno, že faktury pro žalobkyni byly panem Ch. vystaveny, zaúčtovány a zahrnuty do evidence pro daňové účely, a daň byla přiznána. Za zdaňovací období červenec 2013 zahájil správce daně dne 4. 9. 2013 kontrolu před vyměřením. V rámci zahájené kontroly nevznikly správci daně pochybnosti, které by ho vedly k vydání výzvy podle ustanovení § 92 odst. 4 daňového řádu. Ze zprávy o daňové kontrole č. j. 849676/14/2007-05401-108267 podepsané 4. 2. 2014 vyplývá, že správce daně se zabýval zejména kontrolou údajů na řádku č. 7, kdy učinil zjištění, která ale nevedla ke změně daňové povinnosti, pouze došlo ke změně údaje o dodání zboží do jiného členského státu na řádku č. 21, tj. k závěrům bez dopadu na daňovou povinnost žalobkyně.

7. Z uvedeného podle žalobkyně vyplývá, že správce daně prověřoval v rámci provedené kontroly i nákupy od pana Ch., i prodeje do zahraničí uskutečněné žalobkyní, a neshledal žádné nedostatky, nestandardnosti, ani podezřelé okolnosti. Správce daně v protokolu uvedl, že mu tehdy nevznikly pochybnosti o zapojení daňového subjektu do obchodů s podvodným účelem, a to ani následně v rámci kontroly před vyměřením za zdaňovací období červenec 2013 zahájené dne 4. 9. 2013.
8. Oproti tomu žalobkyně poukázala na str. 5 protokolu o kontrole, podle něhož správce daně přiznal, že v roce 2013 nemusel mít indicie o možném zapojení žalobkyně do podvodného řetězce. Je toho názoru, že konečný závěr správce daně, že žalobkyně měla či mohla vědět, že je zapojena do daňového podvodu, tedy nemůže být správný, neboť tato tvrzená vědomost by se musela vztahovat již k období r. 2013, což je zcela nereálné. Správce daně, tak i žalovaný, který postup správce daně aproboval, podle žalobkyně jednoznačně porušili zásadu legitimního očekávání. Ze zásady legitimního očekávání je odvozován též princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí. Správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (případně i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Správce daně je povinen dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Adresáti práv a povinností sice nemají nárok na to, aby o jejich věci bylo rozhodnuto určitým způsobem, či dokonce v jejich prospěch, nicméně mají nárok na to, aby bylo rozhodováno způsobem předvídatelným a postup a výsledek byly odůvodněny racionálním způsobem.
9. Pokud jde o hodnocení důkazů, žalovaný podle žalobkyně při svém rozhodování zásadně pochybil také potud, pokud činil závěry pouze ze zjištění, která se vztahovala ke kontrolovanému zdaňovacímu období. Tímto postupem došlo k vytržení mnoha skutečností z kontextu a ke zkreslenému vnímání relevantních skutečností ze strany orgánů finanční správy. Některé žalobkyní navrhované důkazy nebyly vůbec provedeny (např. výslechy svědků). Pokud správce daně vyhledával důkazy z vlastní iniciativy, jednalo se vždy o důkazy svědčící v neprospěch žalobkyně.
10. Podle žalobkyně správce daně a žalovaný při svém rozhodování zásadním způsobem pochybili, pokud své závěry činili pouze z obchodů realizovaných v době od srpna 2013 do října 2014. Tvrzení žalobkyně, která se vztahují k jiným obdobím, prohlásili za irelevantní. Závěry správce daně jsou tak vytrženy z kontextu dlouhodobého vývoje obchodního vztahu s panem Ch.. V takovém světle jsou pak degradována tvrzení žalobkyně, že neměla

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

důvod si prověřovat pana Ch. a jeho postavení na trhu, jeho webové stránky atp., ani neměla důvod se zamýšlet nad průběhem obchodů, které již byly zavedené a dlouhou dobu fungovaly zcela bezproblémově.

11. Žalovaný také nesprávně posoudil odvolací námitku, že správce daně vyvodil chybné závěry z daňových dokladů vystavených na operátora (viz faktury č. 900304018 a 900304001 z 26. 3. 2013, 900309445 z 30. 6. 2013, 900310000 z 19. 7. 2013, 900311956 z 27. 8. 2013, 900317704 z 11. 12. 2013, 900404492 z 31. 3. 2014, 900408113 z 30. 6. 2014), ze kterých je patrné, že jí operátoři přispívali na reklamu, marketingovou podporu nebo přiznali zpětné bonusy při odběru určitého množství zboží. Správce daně z předložených faktur učinil chybný závěr, že se jedná o uskutečněná zdanitelná plnění na základě objednávek, které žalobkyně fakturovala, nikoli o slevy, bonusy nebo marketingovou podporu poskytnutou operátorem daňovému subjektu. Žalovaný se přiklonil k hodnocení správce daně, že tyto doklady nijak neprokazují skutečnost, že mobilní operátoři poskytují svým odběratelům zpětné bonusy, příspěvky na reklamu či zpětné bonusy. Správce daně i zde pochybil, když neprovedl všechny důkazy navržené žalobkyní a nezjistil dostatečné skutkový stav potřebný pro vydání rozhodnutí.
12. Žalovaný jako další podezřelou indicii vytkl žalobkyni, že neměla s panem Ch. žádné smluvní zajištění, že objednávky probíhaly telefonicky, maximálně byly potvrzovány e-mailem.
13. Žalobkyně k tomu uvedla, že písemná smlouva s panem Ch. nebyla uzavřena z důvodu, že mezi ní a panem Ch. byl během téměř 20 leté spolupráce vytvořen funkční systém telefonických či e-mailových objednávek a obchody byly realizovány vždy bez problémů, bez reklamací, tedy písemné smlouvy absolutně nebyly zapotřebí a mohly by být maximálně vnímány jako zcela zbytečný projev nedůvěry k dlouholetému obchodnímu partnerovi. To, že e-mailová korespondence není archivována, neznamená, že neexistovala. Obchodní e-mailová korespondence je dle interních předpisů žalobkyně archivována po dobu 1 roku.
14. Podle žalobkyně není pravdou, že by se uzavírání písemných smluv s panem Ch. vymykalo ustálené praxi, kterou měla se svými ostatními smluvními partnery. Ani v jiných případech uzavírala zpravidla písemné smlouvy, až na výjimky dané buď zvláštní povahou smluvního vztahu (když se nejednalo čistě o koupi či prodej, ale např. o obchodní zastoupení) nebo povahou smluvního partnera (nadnárodní korporace, která zpravidla trvá na uzavření písemné smlouvy s ohledem na svá vnitřní pravidla). Sjednávání obchodů probíhalo a probíhá u žalobkyně operativně (telefonicky, prostřednictvím e-mailu). Žalobkyně má tisíce obchodních partnerů, a uzavírání smluv s těmito by představovalo nezvládnutelnou administrativu.
15. Pokud žalovaný uvedl k tíži žalobkyně, že obchodovala bez smluvního zajištění s panem Ch. jako osobou, která je na trhu s dobíjecími kupóny „prakticky neznámá“ pak žalovaný nijak nevysvětlil, jak k takovému závěru dospěl.
16. Podle žalovaného měla žalobkyně dále nabýt podezření o podvodu na DPH ze skutečnosti, kdy ji pan Ch. sám oslovil s nabídkou svých služeb – dodáním dobíjecích kupónů, kdy se stavěl do pozice velkoodběratele těchto kuponů, ale přitom neměl žádné internetové stránky s propagací svých služeb a zboží. Zde žalovaný zcela opomíjí, že spolupráce s panem Ch. byla navázána v letech 1995/1996, kdy webové stránky nebyly běžnou součástí prezentace podnikatele, jako je tomu dnes. Pan Ch. se tehdy neprezentoval jako

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

velkoodběratel, ale jako sběratel telefonních karet, kdy první kontakt měl ještě se společností ISC Communication Czech s.r.o. Poté, co byly s panem Ch. na počátku realizovány menší obchody, postupně se mezi žalobkyní a panem Ch. rozvinula větší spolupráce. Obchodní spolupráce byla během let bezproblémová, pan Ch. vždy dodával včas, nebyly žádné reklamace. Vzhledem k tomu, že žalobkyně obchodovala s panem Ch. 20 let, a spolupráce byla zcela bezproblémová, žalobkyně neměla důvod si pana Ch. jakkoli prověřovat, neměla ani důvod zjišťovat, zda provozuje webové stránky. Stejně tak nebyl důvod se nijak zamýšlet nad tím, proč operátor Vodafone nezmínil pana Ch. mezi svými distributory.

17. Také závěry žalovaného ohledně podezřele nízké ceny za kupóny dodávané panem Ch., jsou chybné. Je pravdou, že operátoři mobilních telefonů jsou v pozici prvního subjektu, který uvádí dobíjecí kupóny na trh. Pokud ale správce daně uvádí, že operátoři odebírají dobíjecí kupóny přímo od výrobce, jedná se o informaci nepřesnou, neboť mobilní operátoři od výrobce odebírají pouze plastové nosiče (v hodnotě několika haléřů). Nahrané telefonní karty či dobíjecí kupóny operátoři následně nabízejí svým zákazníkům a odběratelům jako svou službu (za cenu služby navýšenou o svoji marži). Drobní zákazníci nakupují telefonní karty a dobíjecí kupóny za základní katalogové ceny (zahrnující vyšší, maloobchodní marži operátora), větším odběratelům operátoři poskytují množstevní slevy (tedy prodávají s nižší marží). Ceny takových velkoobjemových odběrů se přitom od cen katalogových zásadně liší. Žalobkyně vycházela z toho, že pan Ch. má, vzhledem ke své mnohaleté pozici na trhu, od mobilních operátorů speciální podmínky, tedy že nakupuje od operátorů s tak nízkou marží, že i po započtení vlastní marže je při velkém objemu obchodů s cenami konkurenceschopný. Za těchto okolností, za takto dlouhodobé a stabilní spolupráce se obchodník nezamýšlí nad tím, zda se jeho dlouholetý obchodní partner náhodou nepodílí na daňových podvodech, když za celou dobu nepřišel jediný signál např. v podobě neodvedené DPH či podezření vyloveného ze strany finanční správy, případně v podobě daňové kontroly, která by detekovala nějaký problém. Naopak, jak uvedeno výše, po proběhlých kontrolách správce daně nebyly zjištěny žádné nedostatky. Dobíjecí kupóny byly vždy včas dodány, byly vyúčtovány řádným daňovým dokladem, platby za dobíjecí kupóny probíhaly na stále stejný účet pana Ch. v České republice, nebyly placeny v hotovosti, pan Ch. ani nikdy takový požadavek nevznosl. Pokud správce daně uvedl ve svých vyjádřeních, že *„za jiná zdaňovací období nebyl podvod na dani identifikován, jelikož se obchod uskutečnil za jiných okolností“*, jedná se o nepravdu, neboť podmínky obchodování s panem Ch. se v průběhu let nijak neměnily.
18. Mezi nabídkovými cenami nebyly takové rozdíly, z nichž by bylo možné usuzovat, že kupóny nabízené panem Ch. jsou *„podezřele levné“*. Tyto ceny zcela odpovídaly reálné situaci na trhu s telekomunikačními službami a oscilovaly kolem cen mobilních operátorů s odchylkami v obou směrech (v některých případech byly kupóny nabízené panem Ch. nepatrně levnější, v některých případech nepatrně dražší). Pokud byla cena stejná či srovnatelná, vyhodnocovala žalobkyně také další podmínky příslušné dodávky, zejm. – z hlediska cash-flow společnosti – platební podmínky. V tomto ohledu byl pan Ch. často pružnější, akceptoval zpravidla platbu na fakturu po dodání zboží, což bylo pro žalobkyni výhodnější než platit předem na proforma fakturu či v hotovosti při odběru zboží.
19. Žalobkyně nerozvíjela úvahy o ceně za dodávky právě proto, že jí na daném stavu nepřipadalo nic podezřelého, nebyl důvod se takovými úvahami zabývat. Žalobkyně věděla, že operátoři poskytují svým obchodním partnerům slevy, bonusy či

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

marketingovou podporu, automaticky předpokládala, že velcí odběratelé dosahují značných zvýhodnění, tak se domnívala, že tímto způsobem dosahuje i pan Ch. příznivých prodejních cen. Ceny nabízené panem Ch. pak nelze srovnávat s cenami dodavatelů typu GECO a.s. a PEAL a.s., kdy ceny těchto dodavatelů jsou určeny např. pro čerpací stanice, které odebírají dobíjecí kupóny v počtu několika desítek kusů, tedy se jedná o ceny v podstatě maloobchodní. Pokud žalovaný uváděl, že ceny pana Ch. byly neměnné, žalovaný činí závěry pouze z několika měsíců, které byly předmětem daňové kontroly, přitom však zcela opomíjí okolnosti a vývoj spolupráce za celou dobu, kdy tato mezi žalobkyní a panem Ch. probíhala.

20. Žalovaný dále chybně vychází z toho, že žalobkyně byla oslovena zahraničními odběrateli ZONUS a EGO, kdy započala odebírat od pana Ch., a s ohledem na tuto údajnou časovou souvislost činí závěr, že žalobkyně mohla a měla vědět, že se měla stát účastníkem řetězce zatíženého daňovým podvodem. Žádná taková časová souvislost zde není, žalovaný se na ni přesto odvolává. Vždyť žalobkyně opakovaně a v různých souvislostech uváděla, že s panem Ch. spolupracuje již téměř 20 let, když obchody se společnostmi ZONUS a EGO se realizovaly v r. 2012.
21. Dobíjecí kupóny byly dodávány různým odběratelům, žalobkyní byly objednávány zpravidla v souladu s předpokládaným odbytem, v některých případech také na základě poptávky od konkrétního odběratele. Vždy však platilo, že dodávky dobíjecích kupónů byly v daném období uskutečněny od toho dodavatele, který nabízel nejlepší podmínky. Konkrétně, v případě dodávek společnosti ZONUS a EGO se v některých případech jednalo o dobíjecí kupóny dodané panem Ch. a v jiných případech o dobíjecí kupóny dodané operátorem. Tyto skutečnosti však žalovaný vůbec nevzal v potaz. Žalovaný nijak nezpochybnil skutečnost, že žalobkyně poskytla telekomunikační služby i jiná plnění různým odběratelům. Touto skutečností se však odmítl zabývat s tím, že je pro daný případ bez významu. I zde se žalovaný mylí, neboť mnohost odběratelů žalobkyně svědčí o tom, že se nesoustředila pouze na obchody, v rámci nichž by plnění od pana Ch. přeprodoval zahraničním odběratelům, jak se snaží dovozovat žalovaný.
22. Závěr žalovaného, že se zahraničními odběrateli neměla žalobkyně uzavřenou písemnou smlouvu, což je třeba považovat za podezřelou okolnost, je opět chybný. Žalobkyně písemné smlouvy ve svém obchodním styku obvykle neuzavírala, a to bez ohledu na velikost objemu dodávky. Písemná smlouva by žalobkyni nepřinesla žádnou výhodu, pouze by se jednalo o časové a administrativní zatížení. Pro žalobkyni bylo vždy podstatné, aby zákazník zaplatil předem, a smlouva byla již v takovém případě zcela nadbytečná.
23. Skutečnost, že o dobíjecí kupóny českých mobilních operátorů projevovali zájem i zahraniční subjekty, nikdy nepřipadala podezřelá či neobvyklá. Zvláště mezi Českou republikou a Slovenskem, ale i mezi Českou republikou a Polskem panuje čilý cestovní i obchodní ruch, mnoho cizích státních příslušníků žijících v příhraničních oblastech využívá přesah sítě českých operátorů pro komunikaci s partnery, přáteli a příbuznými v České republice. V té době bylo pro tyto osoby z hlediska ceny hovorného výrazně výhodnější, než využívat roamingových služeb, zejména pak v momentě, kdy si mohou pořídit dobíjecí kupón pro volání vsíti českých operátorů u nich doma.
24. Pokud žalovaný označil za nestandardnost skutečnost, že zahraniční odběratelé „se sami ozvali“ žalobkyni, opět se jedná o chybný závěr. Žalobkyně nabízí své zboží, mj. i

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

prostřednictvím internetových stránek a odběratelé se zpravidla „sami ozývají“ a kontaktují žalobkyni s poptávkou po nabízeném zboží.

25. Žalobkyně dále shrnula závěry relevantní judikatury Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 – 142, ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 – 55, ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 – 38, ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 – 343, č. j. 6 Afs 130/2014 – 60, č. j. 4 Afs 104/2018 z 16. 4. 2019, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60 ze dne 30. 1. 2018, ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 – 46) a Soudního dvora Evropské unie týkající se podmínek daňových podvodů na dani z přidané hodnoty. Žalobkyně shrnula, že pokud by měl být daňový subjekt postižen za účast na daňovém podvodu, musí správce daně jednoznačně a nepochybně prokázat, že daňový subjekt o své účasti na daňovém podvodu mohl a měl vědět. Tzn. že správce daně je povinen prokázat, že zde byly v době poskytnutí zdanitelného plnění takové okolnosti, na základě nichž mohl daňový subjekt pojmout podezření, že v obchodním řetězci, jehož je účasten, došlo k daňovému podvodu. Tyto okolnosti by měly představovat významnou odchylku od standardního průběhu obchodních vztahů, kterou by měl rozumný a obezřetný podnikatel rozpoznat a vyhodnotit jako indikátor případného daňového podvodu. Nesmí se přitom jednat pouze o okolnosti, které svědčí o jakémkoli nestandardním průběhu příslušného obchodu, nýbrž musí být dány takové okolnosti, které jsou způsobilé indikovat daňový podvod a účast daňového subjektu na tomto. Nárok na odpočet nevylučuje, pokud obchodní vztahy se subjekty, se kterými daňový subjekt bezprostředně spolupracoval, vykazují jakékoliv nestandardní znaky. Musely by vykazovat takové znaky, které nasvědčují podezření, že na některém, byť na neznámém článku obchodního řetězce došlo k neodvedení daně do veřejného rozpočtu.
26. Žalobkyně připustila, že v případech, kdy daňovému subjektu nabídne jemu dosud neznámý subjekt nápadně výhodný obchod se zbožím, s nímž daňový subjekt nikdy neobchodoval, přičemž odmítá uzavření smlouvy v písemné podobě a trvá na zaplacení kupní ceny v hotovosti a předání zboží beze svědků v odlehlé lokalitě, se jedná o skutečnosti, které by měly daňovému subjektu napovědět, že nabízený obchod není standardní a může vést k jeho účasti na podvodném jednání, a to bez ohledu na jeho případnou znalost dalších článků možného řetězce.
27. V posuzovaném případě probíhaly obchody mezi žalobkyní a panem Ch. po mnoho let na bázi ověřené, dobře fungující spolupráce, za přiměřené ceny, platby probíhaly zásadně bezhotovostně, dodávky zboží byly realizovány řádně a včas. Je zcela vyloučené, aby za těchto okolností mohla žalobkyně pojmout podezření, že se odběrem zboží (služeb) od pana Ch. podílí na daňovém podvodu. Pan Ch. byl vždy kontaktní (až do měsíce října roku 2014), své daňové povinnosti si evidentně plnil. I všichni odběratelé žalobkyně byli v době spolupráce plně kontaktní a ze standardního prověření těchto subjektů nevyplynuly žádné podezřelé skutečnosti. Žalobkyně nebyla s panem Ch., ani se žádnými z uváděných odběratelských subjektů personálně ani kapitálově propojeni. Také platby od odběratelů probíhaly bezhotovostně. Mezi žalobkyní a panem Ch., ani mezi žalobkyní a příslušnými zahraničními odběrateli neexistovala žádná osobní vazba, jednalo se o čistě obchodní vztahy. Předmětné obchodní transakce nebyly realizovány za krajně neobvyklých či nelogických podmínek, naopak se jednalo o standardní obchody. Fakturované částky byly řádně hrazeny, probíhaly reálné dodávky zboží, nejednalo se o žádná fiktivní plnění. Žalobkyně nenakupovala zboží od p. Ch. za neobvykle nízké (ani vysoké) ceny, ani za neobvykle nízké (ani vysoké) ceny zboží neprodával svým odběratelům. Žalobkyně se

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

chovala při výběru svého obchodního partnera (p. Ch.) dostatečně obezřetně, kdy si osobu pana Ch. dle tehdy (v r. 1995) dostupných možností prověřil a před zahájením pravidelné spolupráce realizoval s panem Ch. několik zkušebních dodávek. Standardní prověření prováděla žalobkyně také u svých odběratelů.

28. Žalobkyně připustila, že správce daně zřejmě dostatečně popsal skutkové okolnosti daňového podvodu na DPH v obchodním řetězci, jehož se žalobkyně účastnila. Žalovaný však pochybil, pokud došel k závěru, že žalobkyně věděla či mohla vědět o své účasti na daňovém podvodu. Žádná z okolností, které žalovaný považoval za podezřelé a naplňující podmínky objektivních okolností ve smyslu vědomostního testu, nevybočovala ze standardního průběhu obchodů žalobkyně a ani jednotlivě, ani ve spojení s ostatními skutečnostmi nemohla být ani při vynaložení veškeré obezřetnosti (optikou poctivého podnikatele) vnímána jako indikátor daňového podvodu. Žalovaný tak jednoznačně neunesl v tomto ohledu důkazní břemeno, které jej ve smyslu výše citované judikatury zatěžuje a neprokázal, že žalobkyně věděla či mohla vědět o účasti na daňovém podvodu.

III. Vyjádření žalovaného

29. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že každé řízení je jiné a musí se posuzovat dle jednotlivých okolností každého případu zvlášť, nelze tedy předjímat, že když prvostupňový správce daně jednou u daňového subjektu nárok na odpočet daně uznal, bude takto rozhodovat u daňového subjektu i za jiná zdaňovací období. To samé platí i u podvodu, za některá zdaňovací období může být identifikován podvod na DPH, jakož i objektivní okolnosti, ze kterých lze mít za to, že daňový subjekt o existenci podvodu na DPH vědět měl a mohl a neučinil žádná opatření, aby se své účasti na podvodné transakci vyhnul, přičemž za jiná zdaňovací období nemusí být existence podvodu na dani identifikována, neboť se obchod uskuteční za jiných okolností.
30. Žalovaný uvedl, že prvostupňovým správcem daně byla daň opravdu vyměřena v souladu s podanými daňovými přiznáními, kde byl žalobkyni uznán i nárok na odpočet daně z přijatých předmětných plnění, jelikož správci daně v té době nevznikly žádné pochybnosti ohledně správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených žalobkyní. Správce daně tedy neprověřoval přijatá zdanitelná plnění a oprávněnost nároku na odpočet z těchto přijatých plnění, pouze mu nevznikly pochybnosti o údajích uvedených v daňovém přiznání.
31. Dne 14.7.2015 však zahájil u žalobkyně správce daně daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty (viz protokol č. j. 1553285/15/2201-61563-305806) za zdaňovací období srpen až prosinec roku 2013 a březen až říjen roku 2014, a to k prověření oprávněnosti uplatnění nadměrného odpočtu z přijatých zdanitelných plnění. Po provedeném šetření a po zhodnocení všech důkazních prostředků dospěl správce daně v rámci daňové kontroly k závěru, že žalobkyni nenáleží nárok na odpočet z plnění přijatých od pana Ing. Ch., jelikož bylo prokázáno, že transakce s předmětnými plněními byly zasaženy podvodem na DPH, o čemž žalobkyně mohla a měla vědět. Správce daně detekoval takové objektivní okolnosti, na základě kterých mohla žalobkyně nabýt podezření, že transakce, jíž se hodlá zúčastnit, je prováděna za účelem provedení podvodu na DPH. Žalobkyně nedoložila žádné důkazy o tom, že jednala v dobré víře a přijala veškerá rozumná opatření, která lze po ní požadovat, aby zamezila svojí účasti na daňovém podvodu.

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

32. Vzhledem k tomu, že na základě výsledků z daňové kontroly dospěl správce daně k závěru, že žalobkyně byla článkem v řetězcích plátců DPH a podvodného jednání v řetězcích si minimálně mohla být vědoma, je možné v souladu s ustálenou judikaturou SDEU za těchto okolností nárok na odpočet daně žalobci nepřiznat, a to i přesto, že hmotněprávní i formální podmínky dané ustanovení § 72 a 73 ZDPH byly splněny. Na základě předložených daňových dokladů žalobkyně prokázala existenci obchodních transakcí pouze formálně, nicméně tímto úkonem neprokázala, že jednala v dobré víře a že přijala veškerá rozumná opatření, aby zamezila svojí účasti na daňovém podvodu.
33. Pokud žalobkyně rozporuje i provedené hodnocení důkazů, žalovaný má za to, že správce daně své povinnosti dostál a důkazní prostředky hodnotil z hlediska jejich zákonnosti a věrohodnosti, přičemž i odůvodnil neprovedení důkazních prostředků. (viz Zpráva o daňové kontrole str. 28-33). Pouze proto, že správce daně hodnotí některý důkaz jinak, než se domnívá a představuje si žalobkyně, neznamená to, že prvostupňový správce daně postupoval dle své libovůle či dokonce nezákonně. Pokud žalobkyně v řízení něco tvrdí, má také povinnost si obstarat takové důkazní prostředky, aby toto tvrzení také prokázala, jelikož povinností správce je zjistit skutkový stav dostatečně určitě, avšak jeho povinností není prověřovat, zda jsou pravdivá jednotlivá tvrzení žalobkyně. Správce daně tak identifikoval různá zjištění jako objektivní okolnosti v rámci zjištěného podvodného řetězce, přičemž žalobkyně mu toto konstatování vyvracela předloženými důkazními prostředky, které však nebyly dostatečné k prokázání, že obchodní transakce a spolupráce byla zcela standardní. Žalobkyně s tímto hodnocením správce daně byla seznámena ještě před vydáním zprávy o kontrole a mohla na podporu tohoto tvrzení doložit další důkazní prostředky, žalobkyně však žádné důkazní prostředky nepředložila a zároveň ani provedení žádných dalších důkazních prostředků nenavrhovala.
34. K námitce týkající se obchodní spolupráce s panem Ing. Ch. žalovaný uvedl, že ze spisového materiálu vyplývá, že obchodní transakce, jichž se žalobkyně v předmětných zdaňovacích obdobích účastnila, byly zasaženy podvodným jednáním. Správce daně ve Zprávě o daňové kontrole (na str. 4 – 5) popsal celý obchodní řetězec včetně jednotlivých společností a článků v řetězci. V rámci obchodního řetězce probíhaly transakce tak, že plnění (dobíjecí kupony) bylo prodáno do jiného členského státu, načež se obratem vrátilo zpátky do České republiky a bylo opětovně přeprodáváno stejnými společnostmi a toto plnění se tak pohybovalo v kruhu, tedy jediným opodstatněním takových transakcí bylo provedení podvodu na dani. Tomuto závěru svědčí i fakt, že předmětné plnění nemělo v jiném členském státě velké uplatnění, jelikož dobíjecími kupóny lze dobít kredit pouze u českých operátorů, kteří působí jen na území České republiky s krátkým přeshraničním přesahem.
35. S ohledem na výše uvedené má žalovaný za to, že prvostupňový správce daně dostatečně popsal všechny nestandardnosti svědčící o podvodném charakteru obchodní transakce s dobíjecími kupony českých mobilních operátorů, jednoznačným způsobem detekoval chybějící daň, čímž byla ve světle judikatury SDEU i prokázána existence podvodu na DPH.
36. Co se týče přímo obchodní spolupráce s panem Ing. Ch., žalovaný trvá na tom, že dostatečně popsal jak prvostupňový správce daně ve Zprávě o daňové kontrole, tak i žalovaný v napadeném rozhodnutí (viz body [50] - [56] žalobou napadeného rozhodnutí) takové nestandardnosti v rámci této obchodní spolupráce, resp. indicie o riziku zapojení do podvodného řetězce, které měly být žalobkyni známy a jež ve svém souhrnu tvoří logický

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že žalobkyně měla a mohla vědět o tom, že se účastní transakcí zasažených podvodem na DPH. Ze zjištění správce daně i ze spisového materiálu jednoznačně plyne, že žalobkyně měla možnost uvést, jaké přijala opatření a dále je zřejmé, že měla a mohla vědět, že je článkem v řetězci plátců DPH, který vykazuje znaky podvodného jednání, ze zjištěných skutečností dále plyne, že nelze seznat, že by jednala v dobré víře a přijala veškerá rozumná opatření, která po ní lze požadovat, aby zamezila svoji účasti na daňovém podvodu.

37. Žalovaný tak uzavřel, že s ohledem na výsledky z daňové kontroly, kdy dospěl prvostupňový správce daně k závěru, že žalobkyně byla článkem v řetězcích plátců DPH a podvodného jednání v řetězcích si minimálně mohla být vědoma, je možné v souladu s ustálenou judikaturou SDEU za těchto okolností nárok na odpočet daně žalobci nepřiznat, a to i přesto, že hmotněprávní i formální podmínky dané ustanovení § 72 a 73 ZDPH byly splněny. Na základě předložených daňových dokladů žalobkyně prokázala existenci obchodních transakcí pouze formálně, nicméně tímto úkonem neprokázala, že jednala v dobré víře a že přijala veškerá rozumná opatření, aby zamezila svoji účasti na daňovém podvodu.

38. Žalobkyně k vyjádření žalovaného již repliku nepodala.

IV. Posouzení věci Městským soudem v Praze

39. Městský soud nejprve shledal, že jsou splněny podmínky řízení, žaloba je přípustná, byla podána včas a osobou oprávněnou. Následně městský soud vycházející ze skutkového a právního stavu, jenž zde byl v době vydání napadeného rozhodnutí, přezkoumal na základě podané žaloby napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. O věci městský soud rozhodl bez jednání, neboť shledal, že žalované rozhodnutí trpí vadou skutkových zjištění, které vyžadují rozsáhlé nebo zásadní doplnění podle § 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

40. Podstata posuzované věci spočívá v tom, že žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH za zdaňovací období srpen 2013 – říjen 2014, jenž byl správcem daně po daňové kontrole odmítnut z důvodu, že žalobkyně věděla anebo přinejmenším měla a mohla vědět o své účasti v řetězci obchodních společností, v němž došlo k podvodu na DPH. Daň za uvedené období proto byla žalobkyni doměřena včetně penále.

Právní východiska věci

41. Zákonná úprava odpočtu DPH je obsažena v §§ 72 až 79 ZDPH, jež transponují čl. 162 až 192 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“).

42. K dané problematice existuje hojná judikatura Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) a Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), která je známá i oběma stranám sporu. Městský soud proto shrnuje nejpodstatnější závěry ustálené judikatury.

43. Při splnění hmotněprávních a formálních podmínek nároku na odpočet daně je daňovému subjektu nárok na odpočet daně přiznán, neboť tento nárok tvoří nedílnou součást systému DPH a v principu nesmí být omezen. Výjimku z tohoto principu představuje situace, kdy správce daně „dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

dodavatelském řetězci na vstupu“ (rozsudek SDEU z 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, Mahagében, bod 49). V návaznosti na to NSS s odvoláním na judikaturu SDEU uvedl, že „nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu“ (rozsudek č. j. 5 Afs 60/2017 - 60 ze dne 30. 1. 2018).

44. Podvodem na DPH se podle judikatury správních soudů, jež v tomto ohledu vycházejí z judikatury SDEU, rozumí „situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám“ (rozsudek NSS č. j. 9 Afs 111/2009 - 274 ze dne 21. 4. 2010). V naposled citovaném rozsudku NSS konstatoval, že „při obchodování v řetězci je v souladu s judikaturou Soudního dvora nárok na odpočet daně chráněn pouze za situace, že plátce daně o záměru zkrátit daň nevěděl a ani nemohl s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem vědět. [...] Soudní dvůr dokonce v těchto rozhodnutích uvedl, že „osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, musí být pro účely šesté směrnice považována za osobu účastnicí se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem“. [...] Povinností správních orgánů z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce a i v případě, že k neodvedení daně na určitém článku řetězce dojde, neodmítnout nárok na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá nějaké zboží, přičemž o podvodu neví a ani vědět nemohl. Při tomto posuzování mají být vzaty v úvahu vždy právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty....“
45. NSS zároveň zdůraznil, že „každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu“ (rozsudek č. j. 1 Afs 58/2013 - 34 ze dne 31. 7. 2013).
46. Shrne – li městský soud výše uvedené závěry, podmínkami pro odepření nároku na odpočet DPH je tedy to, že daňové orgány prokážou existenci daňového podvodu, jakož i skutečnosti, z nichž vyplývá, že daňový subjekt o svém zapojení do daňového podvodu věděl nebo přinejmenším mohl a měl vědět, a že daňový subjekt následně neprokáže, že přijal opatření potřebná k zabránění daňovým podvodům, jež po něm lze vzhledem ke všem okolnostem rozumně požadovat.

Námítka porušení legitimního očekávání žalobkyně

47. Žalobkyně v projednávané věci předně namítla porušení jejího legitimního očekávání z toho důvodu, že daňové orgány u ní již provedly daňovou kontrolu na DPH za měsíce listopad 2012, březen a červenec 2013 a v rámci těchto kontrol víceméně bez zásadních výhrad prověřily dodávané služby od Ing. Ch. a dodávky žalobkyně do zahraničí.

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

48. Správní praxí zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (příp. i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Lze ji změnit, pokud je změna činěna do budoucna, dotčené subjekty mají možnost se s ní seznámit a je řádně odůvodněna závažnými okolnostmi (usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 7. 2009, č. j. 6 Ads 88/2006 - 132, č. 1915/2009 Sb. NSS). V podrobnostech pak lze k otázce ochrany legitimního očekávání před správními soudy odkázat např. na rozsudek ze dne 19. 4. 2017, č. j. 6 As 98/2016 - 54 (zejména body 35 až 39).
49. Městský soud ze spisu ověřil, že daňové orgány v projednávané věci protokolem ze dne 14. 7. 2015, č. j. 1553285/2201-61563-305806, zahájily kontrolu DPH za období srpen 2013 – prosinec 2014, čemuž ostatně nakonec odpovídají i jednotlivé platební výměry na doměřenou daň za totožná období. Již ze samotného vymezení předmětu daňové kontroly vyplývá, že tato kontrola nezahrnovala žalobkyní uvedená zdaňovací období, v nichž daňové orgány již přezkoumaly, jak žalobkyně plnila svou daňovou povinnost. Daňové orgány tedy v rámci daňové kontroly již nezkoumaly a ani nehodnotily dvakrát totožné zdaňovací období.
50. Městský soud k tomu ze správního spisu zjistil, že dne 12. 9. 2016 pod č. j. 1859301/16/2201-61563-305806 vyzval správce daně žalobkyni k osvětlení řady skutečností týkajících se odběratelsko-dodavatelských vztahů žalobkyně a Ing. Ch. a dále se společnostmi EGO a ZONUS. V rámci toho správce daně vyzval žalobkyni mj. k vysvětlení toho, jaká opatření učinila k zamezení účasti na daňovém podvodu.
51. Z uvedeného je zjevné, že správce daně přistoupil ke kontrole uvedených zdaňovacích období z toho důvodu, že měl podezření, že se žalobkyně zapojila do jednání majícího znaky daňového podvodu. Předmětem tohoto řízení tedy bylo zkoumání míry účasti žalobkyně v řetězci daňového podvodu. Jednalo se tedy rovněž o zahájení daňové kontroly z důvodu, který byl odlišný od důvodů pro daňovou kontrolu provedenou v předešlých obdobích.
52. Pouze ze skutečnosti, že u žalobkyně dříve (v předchozích zdaňovacích obdobích) proběhla kontrola, která v určitých aspektech prověřila i obchodní vztahy, pak nelze očekávat, že v následujících zdaňovacích obdobích obchody mezi totožnými partnery nebudou prověřeny na základě nově zjištěných skutečností. Ze samotné skutečnosti, že některá z předchozích zdaňovacích období byla podrobena kontrole s určitým (pro žalobkyni příznivým) výsledkem, jenž však vycházel z tehdejších skutkových a právních okolností věci a z tehdejších zjištění daňových orgánů, tedy ještě nelze dovozovat, že by žalobkyni mohlo vzniknout legitimní očekávání ve výše uvedeném smyslu – tj. že daňové orgány budou zastávat totožnou správní praxi a budou i totožně hodnotit okolnosti obchodů v jiných zdaňovacích obdobích.
53. Jelikož předmětem daňové kontroly bylo jiné zdaňovací období než v předchozích případech a navíc daňová kontrola byla zaměřena na jiné – širší - okolnosti zmíněných obchodních vztahů, daňové orgány tedy hodnotily jiné skutečnosti v jiných souvislostech a svým postupem pak neporušily ani zásadu podle § 8 odst. 2 daňového řádu, tj. zásadu, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.

Daňový podvod v projednávané věci a jeho podstata

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

54. Řetězec obchodů, v němž správce daně a žalovaný shledali podvod na DPH, je specifikován v kontrolním zjištění a poté v žalovaném rozhodnutí na straně 11 a násl.
55. Z těchto zjištění vyplývá, že žalobkyně byla založena v roce 2000 a od té doby působila na trhu v České republice, především jako velkoobchodník v oblasti telekomunikací a s tím souvisejícími službami. Žalobkyně si v předmětných zdaňovacích obdobích uplatnila nárok na odpočet z přijatých služeb – telekomunikační služby prostřednictvím dobíjecích kuponů od svého dodavatele Ing. Ch..
56. Tytéž služby od žalobkyně odebírala ZONUS s.r.o., (dále jen „ZONUS“), EGO.PL.Spółka z org. odp., (dále jen „EGO“), Procar Speed s.r.o. (dále jen „Procar“) a J+J Pralinky s.r.o., (dále jen „Pralinky“). Správce daně zjistil, že v případě odběratele ZONUS bylo zboží touto společností prodáno zpět do České republiky, a to společností SDRUŽENÍ SALVÁTOR s.r.o. (dále jen „Salvátor“), Rodanex s.r.o. (dále jen „Rodanex“), JASCO s.r.o., (dále jen „JASCO“) a VP Investment s.r.o. (dále jen „VP Investment“). Tyto společnosti poté dobíjecí kupony dodaly společnosti TANAGA TRADE s.r.o. (dále jen „TANAGA“). Společnost TANAGA tyto dobíjecí kupony dodala Ing. Ch., který byl jediným dodavatelem žalobkyně za předmětná zdaňovací období.
57. Správce daně dále zjistil, že společnost TANAGA byla dodavatelem pana Ch. od června 2013 do září 2014. Tato společnost vznikla zápisem do obchodního rejstříku v roce 2010 a od doby svého vzniku nezveřejňuje účetní závěrky. Tato společnost nemá a nikdy neměla žádnou provozovnu ani nemá žádné internetové stránky, na kterých by propagovala své služby a plnění. K dodavatelům společnosti TANAGA žalovaný konstatoval, že společnost Salvátor je pro správce daně nekontaktní, v kontrolovaných zdaňovacích obdobích měla sídlo zapsané na virtuální adrese a finanční prostředky, které byly zaslány na bankovní účet této společnosti, byly vždy obratem vybrané v hotovosti. RODANEX je aktuálně pro správce daně nekontaktní, sídlo této společnosti se nachází na virtuální adrese, na které se tato společnost nezdržuje. Společnost JASCO je také pro správce daně nekontaktní a sídlo se nachází na virtuální adrese, na které se tato společnost ve skutečnosti nezdržuje. VP Investment je nekontaktní pro správce daně od listopadu 2013 a její sídlo se v předmětných zdaňovacích obdobích nacházelo a stále nachází na virtuální adrese, na které se tato společnost fakticky nezdržuje.
58. Kromě společnosti TANAGA dodávaly služby panu Ing. Ch. ještě další společnosti, o kterých zjistil správce daně následující skutečnosti: – LAFORMA Media s.r.o., DIČ: CZ24151718 (dále jen „LAFORMA“), dodavatel Ing. Ch. od prosince 2012 do května 2013). Správce daně zjistil, že tato společnost sídlí na virtuální adrese společně s dalšími 370 jinými subjekty, do obchodního rejstříku byla zapsána jako ready-made společnost dne 23. 8. 2011 a od doby jejího vzniku se za krátkou dobu ve společnosti vystřídal několik majitelů a statutárních orgánů – žalovaný konstatoval, že tyto osoby měly většinou místo pobytu na Slovensku, společnost LAFORMA nemá a neměla žádnou provozovnu a dále nemá internetové stránky s nabídkou svých služeb a plnění a od června 2013 se stala společnost LAFORMA pro správce daně nekontaktní. Společnost IB-MZ s.r.o. (dále jen „IB-MZ“), dodavatel Ing. Ch. (od listopadu 2012 do prosince 2013) sídlí na virtuální adrese společně s dalšími 150 subjekty, nemá žádnou provozovnu ani internetové stránky a byla založena v roce 2011, tedy se v předmětných zdaňovacích obdobích jednalo o relativně novou společnost. Společnost AIRROYAL s.r.o. (dále jen „AIRROYAL“), dodavatel pana Ch. od listopadu 2012 do prosince 2013) sídlí na virtuální adrese společně s dalšími 360 jinými subjekty, byla založena v roce 2011 jako ready-made společnost, majitel a zároveň jednatel

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

je cizí státní příslušník, tato společnost nemá a neměla žádnou provozovnu, společnost nemá ani neměla internetové stránky s nabídkou svých služeb.

59. Žalovaný dále hodnotil nestandardní okolnosti v těchto obchodech. Ty spočívaly v první řadě v tom, že se táž služba nakonec (prostřednictvím společnosti TANAGA) vrátila k Ing. Ch. Dále, společnost TANAGA a její dodavatelé jsou nekontaktní a mají krátkou obchodní historii, sídlí na virtuální adrese. Taktéž další dodavatelé Ing. Ch. jsou na tom totožně – jsou nekontaktní, sídlem na virtuální adrese s krátkou obchodní historií, bez majetku nebo s majetkem nepatrné hodnoty, bez internetové propagace. To vše svědčí podle žalovaného o tom, že se nejednalo o běžné obchodníky. Společnost Salvator navíc finanční prostředky vybírala v hotovosti. Nestandardní je také povaha plnění – kupony na mobilní služby.
60. Podle zjištění žalovaného pak daňové povinnosti v řetězci na území České republiky neplnily (tj. zde byla v řetězci zjištěna chybějící daň) společnosti Salvator, Rodanex, VP Investment a JASCO. Poslední nestandardností obchodů byla nižší cena za dodávané kupony.
61. Celkově tedy žalovaný shrnul, že řada společností v řetězci byla pro správce daně nekontaktních; dále byly společnosti účastníci se předmětných transakcí relativně nové s krátkou obchodní historií, sídlily na virtuálních adresách a za jednatele a společníky měly občany cizích států. Společnosti v řetězci neměly žádnou provozovnu ani nevlastnily žádný majetek a dále tyto společnosti neprovozovaly internetové stránky, na kterých by propagovaly svoji činnost a nabízely své zboží a služby. U některých společností správce daně zjistil, že kromě financí určených na zaplacení předmětného plnění, veškerý svůj zůstatek vybíraly obratem v hotovosti. V rámci obchodního řetězce probíhaly transakce tak, že plnění bylo prodáno do jiného členského státu, načež se obratem vrátilo zpátky do České republiky a bylo opětovně přeprodáno stejnými společnostmi a toto plnění se tak pohybovalo v kruhu, tedy jediným opodstatněním takových transakcí bylo provedení podvodu na dani. Předmětné plnění nemělo v jiném členském státě velké uplatnění, jelikož dobíjecími kupóny lze dobít kredit u českých operátorů, kteří působí jen na území České republiky s krátkým přeshraničním přesahem, ale i v těchto přeshraničních oblastech nemohl být tak veliký zájem o toto plnění, aby se do jiného členského státu prodala většina dobíjecích kupónů z transakcí. Předmětné plnění bylo dále v rámci transakcí přeprodáno za cenu nižší, než za jakou je bylo možné pořídit od prvních dodavatelů na trhu, i po uplatnění všech slev.
62. Městský soud při hodnocení toho, zda uvedený řetězec obchodů vykazuje znaky daňového podvodu, vychází z judikatury NSS. Ten v dalším z řady rozsudků týkajících se charakteristik a principů daňového podvodu vyložil, že „*není tedy povinností správních orgánů, či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které jsou mu k dispozici.*“ (srov. odstavec 28 rozsudku NSS ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60).
63. Městský soud je toho názoru, že výše uvedené úvahy o existenci daňového podvodu v daném řetězci, jak ji zjistily daňové orgány, obstojí. Řetězec uvedených obchodních vztahů totiž zjevně vykazuje typické znaky podvodného jednání na DPH, jak bylo toto jednání charakterizováno výše. Ostatně na tom, že znaky daňového podvodu uvedený

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

řetězec naplňuje, panuje shoda i mezi procesními stranami. Městský soud se proto ztotožnil se žalovaným i se správcem daně, že popsané obchodní vztahy jsou zatíženy daňovým podvodem na DPH.

Hodnocení účasti žalobkyně v řetězci podvodného jednání

64. Stěžejní otázkou projednávané věci je, zda žalobkyně věděla, mohla nebo mohla vědět, že se svými obchodními vztahy účastní daňového podvodu na DPH.
65. NSS v rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60 vyložil, že důkazní břemeno o prokázání vědomosti daňového subjektu o účasti v řetězci podvodného jednání tíží správce daně: „*Skutečnost, že daňový subjekt mohl vědět, měl vědět či dokonce přímo věděl o veškerých popsaných objektivních okolnostech (týkajících se osob a dílčích transakcí od jeho smluvního dodavatele odlišných), které následně žalovaný zjistil, a z čeho tak žalovaný usuzuje, prokazuje zásadně vždy správce daně.*“ Dále k tomu NSS vyložil, že „*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.*“
66. Z dokazování v daňovém řízení bylo zjištěno, že žalobkyně vystupovala jako přeprodejce těchto služeb – kupónů na mobilní služby. Kupóny měly specifikum v tom, že byly využitelné toliko pro sim karty českých mobilních operátorů a jednalo se o zboží pouze druhově určitelné a jednoduše zaměnitelné. Zejména v období roku 2013 pak žalobkyně pořídila od svého odběratele Ing. Ch. několik desítek tisíc dobíjecích kupónů, které vzápětí prodala a dodala na Slovensko a do Polska. Jako podezřelé okolnosti, jež mohly žalobkyni navést na to, že se účastní řetězce podvodného jednání, hodnotil tedy žalovaný (a správce daně) to, že žalobkyně své obchody v tomto rozsahu uskutečnila bez smluvního zajištění, že takové množství kupónů bylo v zahraničí prakticky nevyužitelné, že nakupovala služby od Ing. Ch. za nižší cenu než od mobilních operátorů a že Ing. Ch. jako velkododavatel kupónů (jehož společnost Vodafone neoznačila jako svého odběratele) nevyužíval webové prezentace.
67. Z dokazování vyplynulo, že žalobkyně na základě faktury o odběru kupónů od operátora T-Mobile č. 5100104999 ze dne 24. 4. 2013 nepochybně znala cenu T-Mobile dobíjecích kupónů (TWIST 250 za 195,04 Kč a TWIST 400 za 312,07 Kč, obojí po uplatnění maximální slevy 5,6 %). Uvedený odběr kupónů od společnosti T-Mobile žalobkyně uskutečnila v období, které ještě předcházelo zdaňovacím obdobím, v nichž proběhla daňová kontrola (tj. srpen 2013 - říjen 2014). V řízení poté žalobkyně správci daně předložila tabulku „*Kalkulace nákupních a prodejních cen – dobíjecí kupony*“ (uvedena na straně 13 kontrolního zjištění). Z této kalkule vyplývá, že žalobkyně srovnala zjištěné ceny za velké odběry kuponů od mobilních operátorů T-Mobile, O2 a Vodafone. Žalobkyně v kalkulaci nevysvětluje, jak zjistila ceny kupónů od operátora Vodafone. Uvádí zde, že byla od Vodafone odkázána na ceny např. odběratelů GECCO atp. Žalobkyně v kalkulaci v této části nicméně zjevně vycházela z toho, že „nominální“ ceny kuponů „*Vodafone 200*“ a „*Vodafone 500*“ odpovídají cenám obdobných kuponů ostatních operátorů (např. „*Vodafone 200*“ za 200 Kč a T-Mobile 250 za 250 Kč) a z kuponů Vodafone poté provedla výpočty pravděpodobných v oboru obvyklých maximálních slev (tj. max 5,6 %) a tím dospěla k pravděpodobné ceně za kupóny, pokud by je ve velkém odebírala přímo od operátora Vodafone. Všechny takto zjištěné ceny kupónů pak žalobkyně porovnávala s nabídkovou cenou těchto kupónů od Ing. Ch.. Z tabulky taktéž

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

vyplývá kalkulace cen dodávek kupónů od žalobkyně pro společnosti ZONUS a EGO - cena představovala několikaprocentní nárůst (v průměru ca. 2,6 %) oproti nákupu kupónů od Ing. Ch..

68. Správce daně poté na příkladu faktury č. 257/13 vyložil, že cena se u objednávek od Ing. Ch. lišila jen minimálními rozdíly (navýšením v řádech haléřů), jinak víceméně odpovídala nabídkám poskytovatelů mobilních sítí. Žalobkyně dle svých tvrzení spoléhala na to, že Ing. Ch. je velkoobtěratel kupónů od operátorů a má proto jiné (tj. ještě nižší) pořizovací ceny, než byly známé žalobkyni; nabízená cena jí proto nepřišla (i s ohledem na to, že v ceně obchodů by měl být kalkulován zisk a náklady Ing. Ch.) podezřele nízká.
69. Městskému soudu z dokazování vyplynulo, že žalobkyně (již před uvedenými zdaňovacími obdobími) byla přibližně zorientovaná v cenách kupónů, to když v dubnu 2013 alespoň jedenkrát od společnosti T-Mobile uskutečnila dodávku kupónů. Žalobkyně poté předložila kalkulaci, ze které vyplývá, že reálně mohla mít celkovou představu o odpovídajících cenách za kupóny od všech operátorů. Lze se poté ztotožnit s tím, že nabízená cena od Ing. Ch., která byla od těchto cen jen o něco málo vyšší, na první pohled podezřele nízká nebyla. Pokud jsou daňové orgány toho názoru, že nízká cena vyplývala pouze z úvahy, že Ing. Ch. ve své nabídkové ceně musel mít započítaný zisk a náklady, lze jako rovnocennou akceptovat obhajobu žalobkyně, že nemohla znát výši pořizovacích nákladů kupónů Ing. Ch.. Pro žalobkyni mohlo být reálně rozhodující, za jakou cenu jí nabízel odběratel kupóny, přičemž mohla oprávněně spoléhat na to, že Ing. Ch. mohl mít v rámci obchodního vztahu s mobilními operátory individuálně sjednané jiné smluvní podmínky, než které byly známy žalobkyni.
70. Městský soud proto shledal, že samotná cena za dodávky kupónů od Ing. Ch. nebyla nápadně až podezřele nízká a nebyl důvod, aby žalobkyně jenom na základě této skutečnosti zjišťovala, zda se účastní podvodného jednání na DPH.
71. Jako podezřelou okolnost daňové orgány nicméně též hodnotily neexistenci webové prezentace Ing. Ch.. Městský soud je toho názoru, že tato skutečnost taktéž ještě sama o sobě nesvědčí podezření z účasti tohoto dodavatele na podvodném jednání. Je nicméně zřejmé, že Ing. Ch. se veřejně neprofiloval jako velkoobchodník s dobíjecími kupony (či jako obchodník s jinými komoditami). O tom, že obchoduje s kupony v takovém rozsahu, takto věděla žalobkyně na základě dřívější (dle tvrzení žalobkyně dlouhodobé a dobré) spolupráce; na tento vztah poté přirozeně nemohlo mít žádný vliv, zda Ing. Ch. prezentoval svoji činnost na Internetu. To, že by spolupráce žalobkyně a Ing. Ch. neprobíhala již na základě předchozích dobrých obchodních vztahů, přitom daňové orgány nijak nezpochybňují. Na druhou stranu je však nepochybně zarážející, pokud obchodník – podnikatel svoji činnost veřejně neprezentuje a své odběratele toliko oslovuje individuálně (jako tomu bylo v tomto případě, což vyplynulo ze shodné výpovědi žalobkyně a Ing. Ch. v řízení). Pokud pak dodavatel svoji činnost veřejně neprezentuje a současně je schopen dodávat desítky tisíc kupónů za srovnatelné ceny jako „kmenoví“ mobilní operátoři, lze tyto skutečnosti hodnotit jako podezřelé svědčící nestandardnímu průběhu obchodu.
72. Jako další podezřelou okolnost hodnotily orgány daňové správy nedostatek smluvního zajištění obchodů. Uskutečněné obchody v řízení prokazují zejména vystavené faktury a skladní deníky. Z dokazování v daňovém řízení poté vyplynulo, že v období od 31. 7. do 31. 12. 2013 žalobkyně přijala na sklad dobíjecí kupóny pouze od Ing. Ch. v celkovém

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

množství 211.854 ks, vydala 198.659 ks, výdej za účelem prodeje osobám povinným k dani se sídlem v jiném členském státě činil 191.500 ks, osobám se sídlem v ČR 7.159 ks. V období leden a únor roku 2014 se s výjimkou 20 kusů jednoho druhu dobíjecích kuponů neuskutečnil žádný příjem na sklad, pouze byly uskutečněny výdeje drobným odběratelům z tuzemska, s výjimkou 21. 1. 2014, kdy bylo fakturou č. 900400798 dodáno Ing. Ch. 12.950 ks dobíjecích kuponů za cenu pořízení. V období březen až říjen 2014 byl jediným dodavatelem kuponů žalobkyni Ing. Ch., dodávané množství bylo výrazně nižší než v roce 2013 a byly dodávány tuzemským odběratelům.

73. Městský soud je názoru, že obecně lze akceptovat, pokud žalobkyně v rámci dobré spolupráce s obchodními partnery netrvala na sjednání smluv. Jedná se však přinejmenším o právní riziko účastníků obchodu, např. právě proto, že je takto ztížena důkazní situace o uskutečněných obchodech s komoditou, kterou nelze jednoduše identifikovat a překontrolovat. Je tedy nepochybné, že pokud k obchodům v objemu dodávek několika desítek tisíc kuponů v hodnotě milionů korun chybí smluvní podklady (objednávky), jedná se o vysoce podezřelou okolnost.
74. Žalovaný i správce daně podle názoru městského soudu vhodně jako podezřelou hodnotily i tu skutečnost, že žalobkyně prakticky v krátkém časovém období dodávala velké množství kuponů na české mobilní služby do zahraničí (Slovensko a Polsko). Zde zdůraznily jako podezřelou okolnost, že masivní zájem o dobíjecí kupóny ze zahraničí tvořil 96,4 % obchodu žalobkyně s kupóny, u tuzemských odběrů jen 3,6 %. Poté, co tito zahraniční odběratelé v roce 2013 přestali kupóny od žalobkyně odebírat, ta nezískala žádného dalšího odběratele, zatímco o kupóny měl být dle jejího přesvědčení stále v pohraničí zájem. I když lze částečně akceptovat argument, že by v příhraničních oblastech mohla být poptávka po českých telekomunikačních službách obecně vyšší, městský soud je toho názoru, že množství dodaných kuponů v relativně krátkém časovém období – ve výsledku téměř 200.000 ks kuponů v období od srpna do konce roku 2013 – vzbuzuje pochybnost o takovém odbytu. Tato okolnost měla u žalobkyně vzbudit pozornost k náležitému prověření, k jakému účelu tyto dodávky vlastně sloužily a zda poptávka po kupónech byla reálná.
75. Městský soud se tedy ztotožnil s hodnocením daňových orgánů, že všechny čtyři nestandardní okolnosti obchodů mohly ve vzájemných souvislostech vzbudit v žalobkyni podezření o její možné účasti na podvodném jednání. Tak se však nestalo a žalobkyně nad rámec běžného sledu obchodních vztahů na obezřetnost rezignovala.
76. Žalobkyně si tak nepochybně mohla být při náležité obezřetnosti vědoma toho, že její obchody s dobíjecími kupóny provázejí nestandardní okolnosti. Podle zjištění správce daně však spočívalo jednání žalobkyně pouze v tom, že služby (předmětné kupóny) nakupovala od svého dodavatele Ing. Ch. a prodávala je společně se sídlem na Slovensku (ZONUS, Pralinky, Procar) a v Polsku (EGO). Zde městský soud znovu poznamenává, že podle zjištění správce daně až následně společnost ZONUS (tj. jeden ze čtyř odběratelů žalobkyně) prodala kupóny zpět do České republiky 4 dalším společnostem, které DPH neodvedly, prodaly kupóny společnosti TANAGA a ta zpět Ing. Ch.
77. Je tedy zjevné, že stěžejní část podvodného jednání se dle hodnocení orgánů daňové správy uskutečnila v jiných částech řetězce, než v té části, které se přímo účastnila žalobkyně. Žalobkyně ve svých vyjádřeních v daňovém řízení ani v odvolání a v žalobě existenci podvodného řetězce nepochybně. Mezi stranami je však sporné, zda žalobkyně ve své

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

pozici věděla nebo mohla vědět, zda se účastní podvodného jednání. V dané věci bylo tedy nezbytné, aby orgány daňové správy tuto vědomost žalobkyně prokázaly.

78. NSS v rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60 vyložil, že „požadavek evropské judikatury týkající se prověřování věrohodnosti obchodních partnerů v řetězci nelze extenzivně a bezmezně rozšiřovat. Taktéž nelze extenzivně dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý řetězec osob, kam až by měla povědomost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „obezřetnost“ sahat. Znakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daně neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu za „jednoho“ a „dalšího“ automaticky považovat „kteréhokoli“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřipustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží.“ (důraz doplnil městský soud).
79. Správní spis k průběhům obchodů obsahuje řadu dokumentů – faktur vystavených žalobkyní jejím odběratelům a dodavatelem Ing. Ch. vůči žalobkyni včetně výpisů ze skladů, že předmětné zboží – služby byly odběratelům vydány. Nad samotným průběhem těchto obchodů nevzněl žádnou pochybnost ani správce daně ani žalovaný. Není tak vůbec sporné, že by se, alespoň ve vztahu dodavatelsko-odběratelských vztahů žalobkyně, jednalo o fiktivní obchody. Dle zjištění správce daně sice všichni 4 odběratelé žalobkyně neplnili svou daňovou povinnost týkající se služeb od žalobkyně, v tom však daňové orgány ještě podvodné jednání neshledaly, navíc v řízení nebylo ani zjištěno, že by uvedené společnosti žalobkyni za dodávané služby nezaplatily. Žalobkyně tedy za své služby obdržela úhradu včetně DPH. Obdobně ze zjištění daňových orgánů nevyplývá, že by své daňové povinnosti neplnil Ing. Ch., taktéž jemu žalobkyně za dodané služby zaplatila včetně DPH.
80. Městský soud však postrádá v žalovaném rozhodnutí a i ve správním spisu úvahy (a předchozí šetření) ze strany orgánů daňové správy, zda by žalobkyně i při existenci výše uvedených podezřelých okolností sama měla, mohla či přímo věděla o tom, že se účastní podvodného jednání a jak by tyto skutečnosti sama i při šetření svých obchodů mohla zjistit.
81. Jak již bylo výše uvedeno, jako podvodné shledal žalovaný a správce daně jednání v části, která následovala po dodání služeb od žalobkyně svému odběrateli - společnosti ZONUS (to navíc o dva články později). Žalovaný i správce daně však hodnotili toliko vědomí žalobkyně o okolnostech jejích obchodních vztahů, které sice vykazovaly podezřelé okolnosti a nestandardnosti, ale znaky podvodného jednání samy o sobě nenaplnovaly – zboží bylo dodáno, uhrazeno, žalobkyně i její dodavatel své daňové povinnosti plnili. Pokud žalovaný dovozoval k tíži žalobkyně, že na základě výše uvedených podezřelých nestandardních okolností svých obchodních vztahů měla, mohla nebo přímo věděla o své účasti na daňovém podvodu, neměl podle názoru městského soudu provést vědomostní test pouze ve vztahu k té části řetězce, kterého se žalobkyně účastnila, ale celkově k těm všem okolnostem, v nichž podvodné jednání objektivně mělo spočívat.

82. V řízení byly však zjištěny prokázány skutečnosti, které by žalobkyni při náležité péči pouze upozornily na nestandardnost obchodů. Orgány daňové správy ale náležitě nezjistily a neprokázaly, že by žalobkyně o účasti v řetězci podvodného jednání věděla, měla nebo mohla vědět.
83. Městský soud proto shledal, že žalované rozhodnutí v části, v němž měly orgány daňové správy hodnotit vědomí žalobkyně o účasti na podvodném jednání, postrádá rozhodné důvody a tomu odpovídající skutková zjištění. Bude na orgánech daňové správy, aby tyto skutečnosti v dalším řízení zjistily a objasnily. V současné podobě skutkových zjištění však podle názoru městského soudu ještě nelze dovozovat, že žalobkyně věděla, mohla nebo měla vědět, že se účastní podvodného jednání na DPH.

V. Závěr a náklady řízení

82. Na základě všech shora uvedených skutečností městský soud shledal, že žalované rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů /§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s./, a že správní orgány pro rozhodné skutečnosti dostatečně nezjistily skutkový stav, který tak vyžaduje rozsáhlé a zásadní doplnění /§ 76 odst. 1 písm. b) s. ř. s./ Žalované rozhodnutí proto zrušil bez jednání a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.)
83. Podle § 78 odst. 5 s. ř. s. platí, že právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, je v dalším řízení správní orgán vázán. V dalším řízení tak žalovaný především doplní skutková zjištění týkající se možného vědomí žalobkyně o účasti na podvodném jednání v tom řetězci, jak jej daňové orgány identifikovaly v kontrolním zjištění.
84. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, má tedy právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložila, proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl.
85. Náhradu nákladů řízení představují pro žalobkyni soudní poplatek ve výši **3.000 Kč** za žalobu. Dále jí náleží náhrada za odměnu zástupkyně za právní služby a její hotové výdaje. Městský soud přiznal žalobkyni náhradu za 2 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby ve věci samé) - po 3.100 Kč vše podle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*advokátní tarif*“). Mimosmluvní odměna tak celkově činí **6.200 Kč** (2 x 3100 Kč). Dále žalobkyni přísluší náhrada hotových výdajů její právního zástupkyně za 2 úkony právní služby po 300 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu – **600 Kč**. Protože právní zástupkyně žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani, kterou je povinna z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ustanovení § 57 odst. 2 s. ř. s.), ve výši 21 % - **1.428 Kč**. Celková výše nákladů řízení žalobkyně tak činí **11.228 Kč** (8.228 + 3.000 Kč). K výplatě nákladů k rukám zástupkyně žalobkyně stanovil poté městský soud přiměřenou lhůtu.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Shodu s prvopisem potvrzuje x.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 10. listopadu 2020

JUDr. Ing. Viera Horčicová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje x.