



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Lachmanna v právní věci

žalobkyně: **DENIM CZ, spol. s r. o.**, IČ: 27094774, se sídlem Na Příkopě 22, 110 00 Praha 1,
zastoupena JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem
se sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno,

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 6. 2016, č. j.: 24522/16/5300-21441-711972, a č. j.: 23916/16/5300-21441-711972,

takto:

- I.** Řízení vedená Městským soudem v Praze pod sp. zn. 9 Af 56/2016 a sp. zn. 9 Af 57/2016 se spojují ke společnému projednání a budou nadále vedena pod sp. zn. 9 Af 56/2016.
- II.** Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 6. 2016, č. j.: 24522/16/5300-21441-711972 a č. j.: 23916/16/5300-21441-711972, se zrušují a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III.** Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 22 456 Kč do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Ing. Ondřeje Lichnovského, advokáta.

Odůvodnění:

I. Stručné vymezení věci

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2016, č. j.: 24522/16/5300-21441-711972, jímž žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

celkem 13 platebních výměrů vydaných Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 6. 2016, č. j. 4383519/15/2001-52521-100795, č. j. 4383620/15/2001-52521-100795, č. j. 4383259/15/2001-52521-100795, č. j. 4383715/15/2001-52521-100795, č. j. 4370717/15/2001-52521-100795, č. j. 4377751/15/2001-52521-100795, č. j. 4375127/15/2001-52521-100795, č. j. 4378337/15/2001-52521-100795, č. j. 4379032/15/2001-52521-100795, č. j. 4379581/15/2001-52521-100795, č. j. 4380007/15/2001-52521-100795, č. j. 4380419/15/2001-52521-100795, a ze dne 18. 6. 2015, č. j. 4554429/15/2001-52521-100795. Správce daně platebními výměry vyměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období měsíců **září a října 2012, ledna a února 2013 a dubna až prosince 2013** ve výši celkem 4 569 080 Kč, odchylně od daně (nadměrný odpočet), kterou si žalobkyně vyčíslila sama v daňových přiznáních k DPH za příslušná zdaňovací období, a to z důvodu vyloučení nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele J. K. Consult, s. r. o., DIČ: CZ28400500 (dále jen „J. K. Consult“), za dodávky dlažby z přírodního kamene. Správce daně odmítl uznat nárok na odpočet daně uplatněný na základě daňových dokladů od této společnosti z důvodu zapojení žalobkyně do řetězového podvodu na DPH.

2. Žalobkyně se podanou žalobou dále domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2016, č. j.: 23916/16/5300-21441-711972, jímž žalovaný k odvolání žalobkyně podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu změnil zřejmou chybu v počítání v platebním výměru vydaným správcem daně dne 9. 6. 2016, č. j. 4367058/ 15/2001-52521-100795, za zdaňovací období měsíce **března 2013** kdy text: „Vyměřená daň ve výši 214 715 Kč je v náhradní lhůtě v souladu s § 139 odst. 3 daňového řádu splatná do 15 dnů...“ změnil na text: „Vyměřená daň ve výši 241 715 Kč je v náhradní lhůtě v souladu s § 139 odst. 3 daňového řádu splatná do 15 dnů...“ Touto částkou byla žalobkyni vyměřena DPH za toto zdaňovací období odchylně od daně (nadměrného odpočtu), kterou si žalobkyně vyčíslila sama v daňovém přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období, resp. v dodatečném daňovém přiznání podaném dne 30. 5. 2013, a to z důvodu vyloučení nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatele J. K. Consult, za dodávky dlažby z přírodního kamene. Správce daně i zde odmítl uznat nárok na odpočet daně uplatněný na základě daňových dokladů od této společnosti z důvodu zapojení žalobkyně do řetězového podvodu na DPH.
3. Soud tyto žaloby spojil v souladu s § 39 odst. 1 s. ř. s. ke společnému projednání a rozhodnutí, neboť obě rozhodnutí spolu skutkově souvisí a žaloby je napadají z obdobných důvodů.

II. Obsah žalob

4. Žalobkyně v obsáhlých žalobách uvedla, že podala daňová přiznání k DPH, ve kterých vykazovala nadměrný odpočet ze zdanitelných plnění přijatých ve zdaňovacích obdobích září a říjen 2012 a leden až prosinec 2013 mimo jiné též od společnosti J. K. Consult. V souvislosti s nárokovaným odpočtem byly u žalobkyně zahájeny postupy k odstranění pochybností, a následně za zdaňovací období září a říjen 2012 a leden a únor 2013 daňové kontroly, na jejichž základě správce daně uplatněný nárok na odpočet ze zdanitelných plnění přijatých od J. K. Consult vyloučil z důvodu zapojení žalobkyně do řetězce transakcí, jejichž cílem bylo vylákání výhody na DPH podvodným způsobem, o kterém žalobkyně měla a mohla vědět.

5. Žalobkyně namítla celou řadu námitek, které lze rozdělit do několika okruhů: (i) správce daně a žalovaný neunesli důkazní břemeno, (ii) rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná, neboť nejsou zřejmé úvahy žalovaného, (iii) podkladem pro rozhodnutí byly nezákonně získané důkazní prostředky, rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná, neboť nereagují na odvolací námítky, a (iv) správce daně neaplikoval institut ručení.
6. V prvním okruhu žalobních námitek žalobkyně namítla, že ji správce daně učinil spoluodpovědnou za splnění povinnosti odvést DPH jejím dodavatelem, protože jí odňal nárok na odpočet daně uhrazené na vstupu dodavateli, a uložil tak žalobkyni povinnost odvést do státního rozpočtu částku, kterou již jednou jako daň odvedla. Poukázala přitom na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (SDEU), podle níž je nárok na odpočet součástí mechanismu DPH a zásadně nemůže být omezen. Odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou a jako takové musí být aplikováno restriktivně. Správce daně je povinen uvést a prokázat, v jakých konkrétních skutkových okolnostech podvod na DPH spočíval, uvést objektivní okolnosti, ze kterých by bylo možné dovozovat účast žalobkyně na podvodu a uvést opatření, která bylo možné po žalobkyni rozumně požadovat k zamezení její účasti na podvodu. Ve všech těchto případech leží důkazní břemeno na správci daně.
7. *Zaprvé*, žalobkyně tedy tvrdila, že správce daně ani žalovaný neunesli důkazní břemeno, pokud jde o prokázání existence podvodu na DPH. Žalovaný se domnívá, že uvedl skutkové okolnosti, ve kterých podvod na DPH spočíval, v bodech 41 až 49, resp. 40 až 48 napadených rozhodnutí, avšak ve skutečnosti tomu tak je pouze v bodě 43, resp. 42, a zbylé body se převážně týkaly objektivních okolností. K samotným skutkovým okolnostem existence podvodu žalobkyně uvedla, že za předmětná zdaňovací období byla u dodavatele žalobkyně, J. K. Consult, z důvodu zneužití práva vyloučena veškerá zdanitelná plnění, včetně plnění pro žalobkyni. U společnosti J. K. Consult nedošlo k žádné daňové ztrátě. Pokud by pak žalobkyně postupovala podle § 109a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), pak by jí zaplacená částka, která měla pokrýt zkrácenou daň, byla společnosti J. K. Consult vyplacena jako přeplatek.
8. Žalobkyně pak v této souvislosti považovala obě rozhodnutí žalovaného za vnitřně rozporné, neboť na jednu stranu vychází z výsledků daňové kontroly u společnosti J. K. Consult, podle níž ke zdanitelnému plnění spočívajícímu v dodání zboží žalobkyni nedošlo, na druhou stranu žalovaný uvedl, že nepochybuje o uskutečnění zdanitelného plnění pro žalobkyni. Navíc, žalovaný dospěl k závěru, že J. K. Consult neuhradila DPH za období září a říjen 2012 a duben 2013, ale nárok na odpočet byl žalobkyni odmítnut rovněž za období leden až březen 2013, a květen až prosinec 2013. Existenci podvodu, resp. daňové ztráty za tato zdaňovací období se však žalovaný nijak nezabýval, přičemž nekontaktnost daňového subjektu není důkazem podvodu.
9. *Zadruhé*, žalobkyně tvrdila, že ze strany daňové správy nedošlo ani k prokázání objektivních skutečností, na základě kterých je možné učinit závěr, že žalobkyně o podvodu vědět mohla a měla. Žalobkyně především poukázala na tzv. „předsudek zpětného hodnocení“, tj. že daňové orgány nejsou účastníky uskutečňovaných obchodů, nýbrž je posuzují zpětně. V projednávané věci tak správce daně a žalovaný kladli k tíži žalobkyně i takové skutečnosti, které vyšly najevo, či se staly až po uskutečnění předmětných obchodů.

10. K jednotlivým objektivním skutečnostem žalobkyně uvedla, že nesouhlasí se závěrem, že existovaly rozpory ve výpovědích jejího jednatele J. Konečného, který v doplnění odvolání vše vysvětlil, včetně nejasností ohledně výběru zboží a průběhu obchodování s kamenem a na podporu svých tvrzení navrhl výslech J. K. Consult. Žalovaný však výslech nepřipustil s tím, že jde pouze o jednu z indicií. Tímto způsobem by však mohl žalovaný odmítat všechny návrhy žalobkyně a neměla by možnost prokázat, že nešlo o objektivní skutečnost.
11. Nebylo pro ni ani zátěží vybírat zboží na Slovensku, i když šlo o obchod mezi dvěma tuzemskými společnostmi. Žalovaný totiž opomněl, že žalobkyně již dříve obchodovala se slovenskými dodavateli a její jednatele jsou občané SR, proto mají na Slovensku značné vazby. Pokud žalovaný uvedl, že se zboží "točilo v kruhu", nevypořádal se s námitkou žalobkyně, že nebylo zjištěno, které subjekty se účastnily obchodů ve Free-zone Subotica. Pokud přitom není odkryt celý řetězec společností, nelze učinit závěr, že zboží cirkulovalo.
12. Mezi nalezenými razítky a dokumenty několika společností v sídle společnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA v Bratislavě nebylo nalezeno razítko, účetnictví ani jiné doklady žalobkyně. Rovněž tak ze skutečnosti, že údajný organizátor podvodů byl bratrem zesnulého jednatele žalobkyně, nelze dovozovat, že žalobkyně o podvodu věděla nebo vědět musela. Z pouhého příbuzenského vztahu takové závěry nelze dovozovat.
13. K závěrům žalovaného, že změna odběratele žalobce na MARTIN HENDRIX měla sloužit pouze k zastření personální propojenosti a znepréhlednění transakcí, žalobkyně namítla, že se jedná o nepodložené spekulace. Žalobkyně se nestarala a nebyla povinna se starat, komu její odběratel zboží dále prodává. Žalobkyni tak nelze klást k tíži, že se zboží ze Srbska vracelo zpět na Slovensko, a že nikdy nedošlo ke konečnému spotřebiteli.
14. Pokud správce daně hodnotil kvalitu obchodovaného zboží a uzavřel, že zboží dodávané žalobkyni bylo hrubě opracovaným kamenem, a nikoliv opracovanou leštěnou dlažbou, což následně neodpovídalo ceně, za níž bylo zboží žalobkyni dodáváno, jde o závěry nesprávné a k určení kvality zboží bylo dle žalobkyně třeba ustanovit znalce. K závěru žalovaného, že žalobkyně zboží pouze v nezměněném stavu přeprodovala a posuzované transakce proto postrádají ekonomický smysl, protože nevykazují znaky standardního obchodního vztahu, žalobkyně namítla, že jednak zboží již bylo opracováno, jednak je obchodování s komoditou, aniž by byla jakkoli zpracovávána, v obchodní praxi běžné. Dospěl-li žalovaný k závěru, že docházelo k papírovému znehodnocování zboží, opomněl fakt, že k tomu docházelo až v té části obchodního řetězce, kterého se již žalobkyně neúčastnila. Žalovaný neprokázal, že by žalobkyně o fakturačních změnách charakteru zboží věděla.
15. Žalobkyně na rozdíl od žalovaného nepovažovala ani za nestandardní, že obchodovala s tak odlišnými surovinami, jako jsou textil a kámen. Dle jejího názoru má právo se rozhodnout, s čím bude obchodovat a nesoustředění se pouze na obchod s jednou komoditou je zcela běžné. Nestandardnost žalobkyně nespatořovala ani v tom, že dodávky zboží mezi ní a J. K. Consult byly hrazeny v cizí měně (euro), přestože se jedná o dvě tuzemské společnosti. Jednatelé obou společností jsou slovenskými občany, s trvalým pobytem na Slovensku, kde se také soustředí jejich ostatní podnikatelské aktivity. Obecně žalobkyně uvedla, že žalovaný při posuzování jednání žalobkyně často užil výrazu

„nestandardní“, aniž by však uvedl, co považuje za jednání standardní, a s čím tedy jednání žalobkyně srovnává. Standard musí být předmětem dokazování, aby byl přezkoumatelný.

16. Nesprávně byla dle žalobkyně správními orgány vyhodnocena též skutečnost, že v obchodech pokračovala i poté, co správce daně začal dotčené obchody prověřovat. Podle žalobkyně se naopak jedná o důkaz v její prospěch, svědčí o tom, že byla v dobré víře v legalitu svých obchodů.
17. Žalovaným zjištěné objektivní okolnosti dle žalobkyně ani ve svém souhrnu neumožňují učinit závěr, že o podvodu vědět měla nebo mohla, a to zejména z důvodu absence příčinné souvislosti mezi zjištěními a vědomím žalobkyně. Spojení objektivních okolností je uměle *ex post* vytvořené správcem daně. Žalovaný tudíž neunesl důkazní břemeno ohledně zjištění objektivních okolností, ze kterých by bylo možné usuzovat na účast žalobkyně na podvodu.
18. *Zatřetí*, dle žalobkyně správce daně neunesl důkazní břemeno ani ohledně zjištění rozumných opatření k zamezení účasti na podvodu, které bylo možné po ní požadovat. Žalobkyně uvedla, že vzhledem k tomu, že zjištění objektivních okolností je podmínkou, aby bylo možné zkoumat, zda daňový subjekt přijal veškerá opatření k zamezení své účasti na daňovém podvodu, bylo zkoumání přijetí potřebných opatření dle jejího názoru již bezvýznamné. S odkazem na judikaturu SDEU uvedla, že pokud neexistují náznaky vzbuzující podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo podvodu, jakékoliv nepřímé prověřování údajů obchodních partnerů daňovým subjektům nepřísluší. Podle žalobkyně je třeba uplatnit zásadu „prověřuj, až když pochybuješ.“ Navíc, žalobkyně nerezignovala na ověření svého dodavatele, učinila běžné základní ověření nahlédnutím do obchodního rejstříku a do systémů VIES a ARES. Taktéž přijala dostatečná preventivní opatření, neboť zboží hradila vždy až po jeho dodání. Kontrolu vlastností zboží žalobkyně prováděla při jeho výběru ve skladu KLIMEX STONE SLOVAKIA a při následném dodání zboží do svobodného skladu. Žalovaný si tyto informace mohl ověřit, pokud by provedl žalobkynin navrhovaný výslech jednatele společnosti J. K. Consult, J. K..
19. Žalobkyni ve vztahu k otázce rozumných opatření dále nebylo jasné, proč by měla smlouvy se svým dodavatelem uzavírat písemně, pokud obchody probíhaly a zboží bylo v pořádku dodáváno, což považovala žalobkyně za stěžejní. Není zřejmé, jak by písemná smluvní dokumentace mohla zabránit tomu, aby dodavatel následně žalobcem zaplacenou DPH neodvedl.
20. Ve druhém okruhu žalobních námitek žalobkyně namítla, že rozhodnutí žalovaného je místy nepřezkoumatelné, neboť nelze zjistit, na základě jakých úvah je žalovaný učinil, a neboť se žalovaný dostatečně nevypořádal s námitkami žalobkyně, a místy dokonce vnitřně rozporné. Žalovaný se nedostatečně zabýval otázkou prokázání existence podvodu na DPH a některými vytýkanými objektivními skutečnostmi. Rovněž tak nikde neuvedl, co vlastně považuje za standard, přestože jednání žalobkyně ve své argumentaci často označil za nestandardní. Pokud jde o vnitřní rozpornost, žalobkyně uvedla, že žalovaný na jednu stranu vychází z výsledků daňových kontrol u J. K. Consult, podle nichž nevznikla společnosti za některá zdaňovací období daňová povinnost, když ke zdanitelnému plnění v podobě dodání zboží nedošlo, na druhou stranu uvádí, že nepochybuje o uskutečnění zdanitelného plnění pro žalobce a o následném vývozu do třetí země. Žalovaný se nedostatečně zabýval otázkou, že společnost J. K. Consult DPH prokazatelně neodvedla za

zdaňovací období září a říjen 2012 a duben 2013, ovšem nárok na odpočet byl žalobkyni odmítnut rovněž za zdaňovací období leden až březen a květen až prosinec 2013.

21. Ve třetím okruhu žalobních námitek žalobkyně namítla nezákonnost provedeního dokazování, a to z důvodu, že podkladem pro rozhodnutí ve věci byly nezákonně získané a použité důkazní prostředky. Správce daně získal informace a dokumenty od slovenské daňové správy, dokumenty přitom pocházely ze slovenského trestního řízení. Mimo fázi řízení před soudem je slovenské trestní řízení neveřejné, tudíž bylo třeba prokázat, že slovenský správce daně získal neveřejné dokumenty a informace v souladu se zákonem, to ale správce daně a žalovaný neučinili. Žalobkyně též poukázala na místní šetření, které provedl slovenský správce daně ve skladu kamene. Žalobkyně namítla, že tímto došlo k obejití institutu svědeckých výpovědí, protože v rámci místního šetření byl proveden skrytý výslech svědků, neboť zaměstnancům skladu byly při místním šetření kladeny otázky směřující k objasnění skutkového stavu. Žalobkyni přitom nebylo umožněno se místního šetření zúčastnit a klást zaměstnancům otázky. Rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná, neboť v tomto rozsahu nereagují na odvolací námítky.
22. Ve čtvrtém, závěrečném okruhu žalobních námitek žalobkyně poukázala na institut ručení za nezaplacenou DPH, který je obsažený v ustanovení § 109 zákona o DPH s účinností od 1. 4. 2011. Od tohoto data tak podle žalobce česká právní úprava obsahuje zákonný podklad stanovení odpovědnosti za neodvedení DPH v případě podvodu, a tedy pro doměření DPH příjemci zdanitelného plnění, respektive třetí osobě. Právní úprava podvodu na DPH je tak v případě zdanitelného plnění uskutečněného mezi plátcí v tuzemsku ze zákona založena na ručení. Správce daně je v případě zjištěného podvodu na DPH povinen institut ručení aplikovat, to však správce daně v projednávané věci neučinil. Aby institut ručení podle § 109 zákona o DPH mohl být aplikován, musí příjemce zdanitelného plnění naplnit tzv. znalostní test ohledně zatížení transakce podvodem a současně musí k nezaplacení daně daňovým dlužníkem dojít úmyslně. Správce daně však úmysl dodavatele žalobkyně daň neodvést nezkoumal. Z tohoto důvodu nebyly naplněny hmotněprávní podmínky pro aplikaci ručení dle § 109 zákona o DPH. Správce daně pak nevydal ani ručitelskou výzvu dle ustanovení § 171 odst. 1 zákona o DPH a neprokázal, že byl nedoplatek na DPH vymáhán na daňovém dlužníkově. Správce daně tudíž žalobkyni založil povinnost uhradit daň za jejího dodavatele, přestože by tak podle zákona bylo možné učinit pouze v případě splnění podmínek pro aplikaci institutu ručení.
23. Ze všech těchto důvodů žalobkyně navrhla, aby městský soud zrušil napadená rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

24. Žalovaný ve vyjádření k žalobám s ohledem na v zásadě totožné odvolací námítky předně odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí. K námitce nesprávného posouzení otázky unesení důkazního břemene s odkazem na judikaturu NSS i SDEU uvedl, že správce daně tíží důkazní břemeno v otázce prokázání, že daňový subjekt o své účasti na podvodu vědět mohl nebo měl. To však bylo dle jeho názoru prokázáno. Fakt, že správce daně disponuje pouze nepřímými důkazy, nemá za následek neunesení důkazního břemene správcem daně. Důkazní břemeno tak za situace, kdy správce daně prokázal, že žalobkyně se účastnila daňového podvodu, přešlo na žalobkyni a bylo na ní, aby v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu předložila relevantní důkazní prostředky, že byla v dobré víře a učinila

veškerá rozumná opatření, které lze od ní očekávat, aby se vyhnula účasti na podvodném jednání.

25. Jde-li o námitky týkající se dokazování, žalovaný poznamenal, že se řídí zásadou volného hodnocení důkazů. Hodnocení důkazů je závěrečnou fází dokazování, která nastává až poté, co byly provedeny všechny pro věc potřebné důkazy. Výsledkem hodnocení důkazů jsou skutková zjištění. Každý z provedených důkazů je třeba prověřit z hlediska jeho závažnosti, zákonnosti a pravdivosti (věrohodnosti) a učinit závěr o úplnosti provedeného dokazování, teprve poté jednotlivě a v souhrnu provedené důkazy zhodnotit. V daném případě nedošlo dle žalovaného k žádným pochybením, přičemž nesouhlas žalobkyně s výsledky dokazování nepředstavuje nesprávné dokazování. Všechny závěry žalovaného mají relevantní podklad ve správním spisu. Pokud žalovaný některé žalobkyní navržené důkazy neprovedl, vždy v rozhodnutí řádně odůvodnil, proč tak neučinil. V souvislosti s námitkou nezákonně získaných důkazních prostředků v rámci mezinárodní pomoci od slovenské daňové správy žalovaný odkázal na bod 69 napadených rozhodnutí, a i tuto námitku považoval za nedůvodnou.
26. K otázce účasti žalobkyně na podvodu žalovaný setrval na svém názoru, založeném na objektivních okolnostech dostatečně podrobně popsanych v bodech 50 až 63, resp. 49 až 62 napadených rozhodnutí. V bodech 64 až 66, resp. 63 až 66 odůvodnění napadených rozhodnutí se pak žalovaný dostatečně zabýval i otázkami přijetí rozumných opatření a dobré víry žalobkyně. Zopakoval, že zjištěné, definované a žalobkyni podrobně a srozumitelně sdělené indicie, byť každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobkyně o podvodu na DPH věděla, či minimálně vědět mohla.
27. K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí žalovaný vyjádřil přesvědčení, že se věcně a obsáhle vypořádal se všemi odvolacími námitkami a jeho rozhodnutí splňuje požadavky judikatury na přezkoumatelnost rozhodnutí.
28. K poslední námitce, týkající se institutu ručení podle § 109 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, žalovaný uvedl, že tuto námitku, kterou žalobkyně navíc poprvé uplatnila až v žalobě, považuje za irelevantní. V daném případě nešlo o případ, kdy správce daně nahlížel na žalobkyni jako na ručitelku, která by ručila za nezaplacenou daň jiného daňového subjektu, ale o situaci, kdy žalobkyně vystupovala jako daňový subjekt v rámci prováděné daňové kontroly, na základě které bylo shledáno zapojení žalobkyně do podvodu na DPH, a následně nebyl uznán nárok na odpočet daně v příslušných zdaňovacích obdobích. Daň tedy byla žalobkyni vyměřena na základě výsledků daňové kontroly. Správce daně tak neměl povinnost použít institut ručení.
29. Žalovaný navrhl, aby soud žaloby zamítl.

IV. Repliky žalobkyně

30. V reakci na vyjádření žalovaného zaslala žalobkyně soudu repliky. V nich uvedla, že nadále trvá na tom, že pokud žalovaný zpochybňuje důkazy předložené žalobkyní, je to právě on, na kom dále leží důkazní břemeno. K tomu odkázala na rozsudek NSS, sp. zn. 5 Afs 129/2006, a na rozsudek Krajského soudu v Brně sp. zn. 30 Ca 101/2001. Zopakovala, že žalovaný neozřejmil, v jakých konkrétních skutkových okolnostech spočíval podvod na DPH, což je primární podmínkou k založení spoluodpovědnosti za účast na daňovém

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

podvodu, dále že daňové kontroly u J. K. Consult proběhly jen za některá zdaňovací období, za která byl žalobkyni odmítnut nárok na odpočet DPH (pouze září a říjen 2012 a duben 2013), za zbylá zdaňovací období nemohlo dojít ke vzniku daňové ztráty, a dále že objektivní okolnosti, které žalovaný zjistil, nejsou schopny ani ve svém souhrnu založit závěr o tom, že žalobkyně o podvodu vědět měla a mohla, neboť není dána příčinná souvislost mezi zjištěními a vědomím žalobkyně.

31. Znovu popřela, že by nepřijala dostatečná opatření k zamezení účasti na podvodu. Dle judikatury Soudního dvora EU není a priori povinna prověřovat každého svého obchodního partnera (věc *Mahagében kft a Péter Dávid*, body 60-62 a 65). K tomu uvedla, že požadavky kladené na žalobkyni v rámci přijetí rozumných opatření a prověřování obchodních partnerů se jí s ohledem na nedávný postup samotné finanční správy jeví jako naprosto přehnané. Poukázala tím na konkrétní postup Generálního finančního ředitelství (GŘ) při nákupu mobilních telefonů od dodavatele, u kterého v té době už 11 měsíců probíhala kontrola kvůli podezření z podvodů na DPH, kdy GŘ také prověřilo tento subjekt pouze v obchodním a insolvenčním rejstříku a v seznamu nespolehlivých plátců. Žalobkyně proto uvedla, že postup žalovaného je nutno porovnat s postupem GŘ, čímž lze zjistit, zda nejsou požadavky žalovaného přehnané, anebo zda nemají být uplatněny, až když jsou na základě prvotního posouzení zjištěny zjevné nesrovnalosti. Žalobkyně je přesvědčena, že provedení dokazování jasně vyplynulo, že svého dodavatele ověřila ve stejné, ne-li větší míře než samotná finanční správa ve zmíněném případě. Proto je závěr žalovaného o nedostatečnosti prověření dodavatele žalobkyně neudržitelný.
32. V souvislosti s institutem ručení žalobkyně v replice zopakovala své námitky z žaloby.

V. Posouzení věci Městským soudem

33. Městský soud v Praze žalobami napadená rozhodnutí, jakož i řízení, která jejich vydání předcházela, v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.).
34. Žaloby jsou důvodné.
35. Soud o věci rozhodoval postupem podle ust. § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. bez jednání, neboť shledal, že jsou žalobou napadená rozhodnutí nepřezkoumatelná.
36. Podstatou sporu mezi žalobkyní a žalovaným je oprávněnost nároku na odpočet DPH podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) za zdaňovací období září a říjen 2012, a leden až prosinec 2013 (dál též „rozhodná období“).
37. Soud se předně zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti žalovaných rozhodnutí pro rozpornost a absenci úvah žalovaného, neboť důvodnost této námítky by vedla ke zrušení žalovaných rozhodnutí bez bližšího věcného přezkumu. V námitce žalobkyně poukázala na to, že žalovaný na jedné straně vycházel z výsledků daňových kontrol u dodavatele žalobkyně J.K.Consult, podle nichž této společnosti nevznikla za daná zdaňovací období daňová povinnost, neboť ke zdanitelnému plnění dodáním zboží žalobkyni nedošlo, na druhé straně ale žalovaný nepochyboval o uskutečnění zdanitelného plnění pro žalobkyni a následném vývozu do třetí země.
38. K tomu soud z obsahu spisového materiálu ověřil, že správce daně zahájil u žalobkyně dne 5. 11. 2012 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období září 2012, dne 30. 5. 2014

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období říjen 2012 a leden 2013, a dne 15. 4. 2013 za zdaňovací období únor 2013. Dále v období od června 2013 do února 2014 zahájil postupnými výzvami postupy k odstranění pochybností na DPH za zdaňovací období března až prosince 2013.

39. Ve Zprávách o daňových kontrolách – všechny ze dne 26. 5 2015, jež jsou obsahově shodné – jakož i v protokolech o projednání průběhu postupů k odstranění pochybností, správce daně popsal řetězec obchodních transakcí, jehož byla žalobkyně součástí a v jehož průběhu docházelo k porušení zásady neutrality DPH. Skutečným cílem předmětných obchodních transakcí nebylo dosahování zisku obvyklou formou ekonomické činnosti, ale získání neoprávněné výhody ve formě čerpání odpočtu na DPH, případně umožnění takové výhody jinému spolupracujícímu subjektu v řetězci. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala oprávněnost nároku na odpočet DPH. Dle názoru správce daně žalobkyně porušila § 72 odst. 1 zákona o DPH, neboť si nárokovala odpočet DPH z přijatého zdanitelného plnění, které nepoužila k činnosti, kterou lze označit za ekonomickou, protože jí nesledovala ekonomické cíle, ale jediným cílem žalobkyně bylo získání neoprávněné daňové výhody.
40. Na základě uvedených daňových kontrol a postupů k odstranění pochybností vydal správce daně za jednotlivá zdaňovací období platební výměry (celkem 14), jimiž vyloučil nároky žalobkyně na odpočet DPH ze všech přijatých zdanitelných plnění (dlažba – přírodní kámen) od dodavatele J. K. Consult. Správce daně situaci kvalifikoval jako zneužití práva, s odůvodněním, že jediným účelem probíhajících řetězových obchodních transakcí bylo získání daňové výhody v podobě čerpání nadměrných odpočtů DPH.
41. Žalobkyně dne 9. 7. 2015 proti všem platebním výměrům podala odvolání, které následně doplnila dvěma podáními ze dne 31. 8. 2015 a ze dne 29. 1. 2016, v nichž popsala počátek a průběh svého obchodování s kamenem, vyjádřila se k důvodům papírového znehodnocování zboží a namítla, že důkazní prostředky získané od slovenské daňové správy nebyly získány v souladu se zákonem. Další námitku vznesla žalobkyně k místnímu šetření provedenému slovenskou daňovou správou ve skladu kamene. Uvedla, že jí nebyla umožněna účast na svědeckých výpovědích, které při tomto místním šetření proběhly. Následně žalobkyně namítla, že nebyl prokázán podvod a účast žalobkyně na něm. Dne 30. 5. 2013 obdržel správce daně dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období březen 2013. Správce daně s ohledem na § 141 odst. 7 daňového řádu řízení zahájené tímto podáním zastavil rozhodnutím ze dne 11. 11. 2015.
42. Dne 2. 6. 2016 žalovaný vydal žalobou napadená rozhodnutí, jimiž pokud jde o zdaňovací období září a říjen 2012 a leden, únor, duben až prosinec 2013 potvrdil platební výměry, a pokud jde o zdaňovací období březen 2013 platební výměr změnil ve zřejmé chybě v počítání, kdy v důsledku uvedení nesprávné částky na řádku 40 byla výsledná daňová povinnost uvedena v nesprávné výši, tj. 214 715 Kč, přestože z protokolu o ústním jednání ze dne 12. 5. 2015, č. j. 3550384/15/2001-61563-100566, vyplynulo správné vyčíslení daňové povinnosti, tj. 241 715 Kč. Ve zbytku žalovaný odvolání žalobkyně jako nedůvodná zamítl.
43. Žalovaný v následně vydaném napadeném rozhodnutí týkajícím se zdaňovacích období září a říjen 2012 a leden, únor, duben až prosinec 2013 nejprve vymezil, že předmětné dodání zboží společností J. K. Consult žalobkyni je zdanitelným plněním, a že žalobkyně splnila hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet daně z tohoto zdanitelného

plnění (bod 40 napadeného rozhodnutí), současně situaci kvalifikoval jako podvod na DPH a z tohoto důvodu dovodil, že nárok na odpočet daně má být žalobkyni odepřen. Následně však žalovaný konstatoval, že „ze zjištění správce daně vyplývá, že za zdaňovací období září a říjen 2012 dodavatel J. K. Consult prokazatelně daň z přidané hodnoty neodvedl, když mu byla správcem daně vyloučena všechna jím deklarovaná zdanitelná plnění, přičemž správce daně vyloučil i dodání předmětného zboží pro odvolatele, když konstatoval, že došlo ke zneužití práva (...). Existence chybějící daně byla rovněž zjištěna ve zdaňovacím období duben 2013, kdy společnosti J. K. Consult byla vyměřena daň na výstupu ve výši 0 Kč.“ (bod 43 napadeného rozhodnutí).

44. Obdobně, v napadeném rozhodnutí týkajícím se zdaňovacího období březen 2013 žalovaný rovněž vymezil, že předmětné dodání zboží společností J. K. Consult žalobkyni je zdanitelným plněním, a že žalobkyně splnila hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet daně z tohoto zdanitelného plnění (bod 38 napadeného rozhodnutí). K tomu však s odkazem na bod 1 svého rozhodnutí, kde žalovaný konstatoval, že důvodem odchýlného vyměření daně bylo vyloučení nároku na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění (dlažba – přírodní kámen) od J. K. Consult, současně konstatoval, že „jelikož je společnost J. K. Consult pro místně příslušného správce daně nekontaktní, nemohlo být prověřeno, zda vůbec do daňového přiznání podaného za předmětné zdaňovací období dodání předmětného zboží odvolateli zahrnula, přitom za zdaňovací období září a říjen 2012 a duben 2013 dodavatel J. K. Consult prokazatelně daň neodvedl.“ (bod 40 napadeného rozhodnutí).
45. Žalobní námitka je důvodná.
46. Je nezbytné rozlišovat mezi případem, kdy nárok na odpočet DPH plátcí vůbec nevznikne, jelikož nebylo prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění, od případu, kdy nárok na odpočet DPH plátcí sice vznikl, protože zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno, ale z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat. Takové důvody budou v souladu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie dány zejména za situace, kdy plátcé byl účastníkem daňového podvodu, respektive měl či mohl vědět o podvodném jednání jiného či jiných subjektů v řetězci obchodních transakcí, a dále za situace, kdy dochází k nárokování odpočtu v důsledku zneužití práva, protože jediným cílem uskutečněných plnění je získání daňového zvýhodnění (viz zejména rozsudek ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, rozsudek ze dne 21. 2. 2006 ve věci *Halifax plc a další proti Commissioners of Customs & Excise*, C-255/02, rozsudek ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech *Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL*, C-439/04 a C-440/04 a rozsudek ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, všechny dostupné na adrese <https://curia.europa.eu/>).
47. Jinak řečeno, kvalifikace skutkové situace jako podvod na DPH v sobě nutně zahrnuje závěr o prokázání uskutečnění zdanitelného plnění (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28). Teprve tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že k plnění, s jehož uskutečněním je spojen vznik nároku na odpočet daně, skutečně došlo, je namístě si položit otázku, zda se tak nestalo v důsledku podvodného jednání. Pokud však k uskutečnění zdanitelného plnění vůbec nedošlo, respektive daňový subjekt v tomto směru neunesl důkazní břemeno, je zbytečné se případným podvodným jednáním z povahy věci zabývat, neboť zde žádné (podvodné či jiné) daňově relevantní jednání plátcé DPH nebylo. Postup

plátce daně, který vykáže neexistující plnění, na jehož základě následně nárokuje odpočet daně, lze sice také považovat v jistém smyslu za podvodný, avšak daňová povinnost mu v tomto případě bude snížena nikoli proto, že se dopustil či účastnil podvodu, ale proto, že nárok na odpočet mu vůbec nevznikl, neboť fakticky nebylo žádné zdanitelné plnění uskutečněno (srov. rozsudek NSS ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016-30).

48. Správce daně projednávanou věc posoudil jako zneužití práva a žalovaný jeho závěr aproboval. Zneužití práva (právní úpravy DPH) a podvod na DPH ale představují dva odlišné způsoby, jak neoprávněně získat daňový prospěch. V případě zneužití práva dochází k umělému vytvoření podmínek pro získání výhody plynoucí z práva, aniž by byly právní normy formálně porušeny. V oblasti daně z přidané hodnoty je za zneužití považována konkrétně taková situace, kdy ze všech objektivních okolností vyplývá, že hlavním účelem uskutečněných plnění je získání daňového zvýhodnění. Naproti tomu v případě podvodu na DPH dochází k porušení právních norem (srov. rozsudek NSS ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-55). Judikatura SDEU pojmem „podvod na DPH“ označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání daňového zvýhodnění. Podvody na DPH mohou nabývat různých forem, ve všech případech ale jde v jádru o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH. Nezbytným předpokladem kvalifikace situace, ať již jako zneužití právní úpravy DPH či jako podvodu na DPH, je vždy existence zdanitelného plnění.
49. V odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí soud shledává rozpor, neboť žalovaný na straně jedné uvádí, že dodání zboží společností J. K. Consult žalobkyni je zdanitelným plněním, nárok na odpočet DPH však nemá být žalobkyni přiznán z důvodu jejího zapojení do podvodu na DPH. Současně však žalovaný uvádí, že správce daně dodání předmětného zboží společností J. K. Consult žalobkyni vyloučil – a tudíž se nejedná o zdanitelné plnění, přičemž se opírá o Zprávu o daňové kontrole u společnosti J. K. Consult za 2. až 4. čtvrtletí 2010 a z let 2011, 2012, jakož i ze zjištění z prověřování této společnosti v zdaňovacím období duben 2013, resp. o nemožnost prověření poskytnutí zdanitelných plnění u J. K. Consult za ostatní zdaňovací období roku 2013 z důvodu její nekontaktnosti. Z těchto zjištění vyplývá, že se zdanitelná plnění fakticky neuskutečnila. V následujícím odůvodnění se pak žalovaný zabývá otázkou podvodu na DPH. Kvalifikace situace jako podvod na DPH však v sobě, s ohledem na shora uvedené, nutně zahrnuje závěr o existenci zdanitelného plnění.
50. V důsledku shledané vnitřní rozpornosti odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí soud proto dospěl k závěru, že dotčená rozhodnutí jsou nepřezkoumatelná. V dalším řízení na žalovaném bude, aby nejprve posoudil, zda je v projednávané věci dána existence zdanitelného plnění. Teprve v případě kladné odpovědi se zabýval otázkou, zda byla žalobkyně účastníkem podvodu na DPH, popřípadě zda byla účastna zneužití práva.
51. S ohledem na tento závěr se soud z důvodu předčasnosti nezabýval s tím souvisejícími námitkami, jimiž žalobkyně brojila proti závěrům žalovaného o existenci podvodu na DPH a účasti žalobkyně na něm, resp. usnesení důkazního břemene správce daně ve vztahu k těmto závěrům (tj. *první okruh žalobních námitek*). Obdobně to platí i o námitce stran využití institutu ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň dle § 109 zákona o DPH (tj. *čtvrtý okruh žalobních námitek*), neboť ten lze užít až v případě „daňově uznatelného“ obchodu, tedy když existuje zdanitelné plnění.

52. Naproti tomu soud neshledal opodstatněnou námitku pochybení správce daně a žalovaného použitím důkazních prostředků získaných v rámci mezinárodní pomoci od slovenské daňové správy a s tím související nepřezkoumatelnosti napadených rozhodnutí pro nevyporádání se s odvolacími námitkami žalobkyně (*třetí okruh žalobních námitek*).
53. Soud z obsahu odůvodnění žalovaných rozhodnutí ověřil, že žalovaný na obdobně obecně vznesenou odvolací námitku reagoval a vysvětlil, že za situace, kdy obchodní řetězec vykazoval mezinárodní prvky, využil mezinárodní výměny informací, která je v oblasti správy DPH upravena nařízením Rady ze dne 7. 10. 2010, č. 904/2010, o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty, v přepracovaném znění. Žalovaný přitom dospěl k závěru, že informace získané prostřednictvím mezinárodního dožádání není třeba ověřovat, když se ze spisového materiálu ani žádné pochybení slovenského správce daně nepodává, žalobkyně jako odvolatelka přitom nekonkretizovala, v čem byl postup slovenského správce daně nezákonný. Slovenský správce daně přitom uvedl, nejen výsledek šetření, ale rovněž postupy, kterými k tomuto výsledku došel a zdroj určité informace. Ve vztahu k použití výsledků místního šetření žalovaný odmítl tvrzení žalobkyně, že byl v jeho rámci proveden výslech svědků. Zdůraznil, že skutečnosti plynoucí z místního šetření hodnotil v kontextu všech ostatních zjištěných důkazů, a své závěry tudíž nestavěl na výsledcích místního šetření slovenského správce daně.
54. Z uvedeného je zřejmé, že se žalovaný odvolacími námitkami zabýval a jak o nich uvážil, napadená rozhodnutí proto nelze považovat za nepřezkoumatelná.
55. Při posouzení obdobných žalobních námitek soud shora uvedeným závěrům žalovaného plně přisvědčuje, pro stručnost na ně odkazuje a zdůrazňuje, že je, že by bylo v rozporu s cíli nařízení č. 904/2010, které bylo přijato za účelem spolupráce daňových orgánů členských států k boji proti daňovým podvodům a vyhýbání se daňovým povinnostem, v případech, které překračují hranice členských států, pokud by správce daně nemohl vycházet z principu vzájemné důvěry, a aniž by disponoval konkrétními pochybnostmi o tom, že daňový orgán jiného členského státu, který mu informace či dokumenty předal, tyto získal v rozporu s právními předpisy svého státu – a musel by postup dožádaného daňového orgánu jiného členského státu EU přezkoumávat.
56. V nyní projednávané věci získal slovenský správce daně některé dokumenty od slovenských orgánů činných v trestním řízení a ty následně předal českému správci daně. Jemu ani žalovanému však žádné pochybnosti o zákonnosti jejich opatření nevznikly. Sama žalobkyně v daňovém řízení ani v řízení o žalobách žádné konkrétní skutečnosti, zpochybňující zákonnost postupu slovenského správce daně, neuvedla ani nedoložila. Naopak je ze spisového materiálu zřejmé, že slovenský správce daně (Daňový úřad Bratislava), požádal výzvou ze dne 12. 8. 2013, č. 9104401/5/3765087/2013/Boha, orgán činný v trestním řízení, u něhož se požadované doklady a jiné věci nacházely (Národní kriminální agentúra Prezídia policajného zboru, expozitúra Bratislava), o nahlédnutí do nich a vyhotovení jejich fotokopíí. Na základě této výzvy bylo slovenskému správci daně umožněno nahlédnout do příslušného vyšetřovacího spisu a pořídit fotokopie těchto dokladů.
57. Nedůvodné jsou i související námitky proti použití výsledků místního šetření dožádaného správce daně ze Slovenska. Jak je zřejmé ze spisového materiálu, poskytla slovenská daňová správa českému správci daně protokol z místního šetření Daňového úřadu Trenčín ze dne

29. 11. 2012, provedeného ve skladových prostorech v Piešťanech, jež jsou ve vlastnictví společnosti KLIMEX STONE SLOVAKIA, s. r. o. Místnímu šetření byla přítomna paní B. Z., ředitelka areálu. Podle protokolu o tomto šetření bylo jeho účelem prověření zboží nacházejícího se v areálu, zjištění, zda je zboží označeno, zda jsou uvedeni jeho vlastníci, zajištění skladové evidence a zjištění, zda se ve skladu nachází katalog zboží či vzorkovník. Ředitelka areálu se dále vyjádřila k nakládání a vykládání zboží. Za takového stavu věci soud nepovažuje zjištění z místního šetření za nezákonná a vyjádření ředitelky areálu za „skrytou“ výpověď svědka, jak žalobkyně tvrdí. Informace podané ředitelkou areálu pouze doplňují zjištění, učiněná při obhlídce skladu. Soud již shora poukázal na svůj náhled na presumpci zákonnosti výsledku dožádání správních orgánů členských států EU ve smyslu nařízení Rady. Obecný žalobcův nesouhlas s takovým výsledkem nezákonnost místního šetření založit nemůže. Jak ostatně uvedl žalovaný, protokol z předmětného místního šetření nebyl jediným důkazem, na němž správce daně, resp. žalovaný, své závěry o nestandardnostech výběru zboží založil. Žalobkyni bylo umožněno, aby se k výběru a nakládce zboží ve skladu vyjádřila, a žalobkyně svého procesního práva využila. Pokud žalobkyně skutečně považovala sdělení ředitelky areálu za „skrytou výpověď“ svědka, mohla správci daně navrhnout, aby byl svědecký výslech ředitelky proveden. Pokud tak neučinila, nelze za daného stavu dospět k závěru, že byly důkazní prostředky dožádaným správcem daně opatřeny v rozporu se zákonem, že taková skutečnost vedla k nezákonnému rozhodnutí ve věci samé a stala se tak důvodem pro zrušení žalobou napadených rozhodnutí.

VI. Závěr a náklady řízení

58. S ohledem na výše uvedené Městský soud v Praze shledal, že odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí je vnitřně rozporné, když žalovaný vychází ze závěru o uskutečnění zdanitelného plnění (dodání zboží) mezi žalobkyní a společností J. K. Consult a současně se ve vztahu k závěru o existenci podvodu na DPH opírá o zprávu o daňové kontrole provedené u společnosti J. K. Consult a další zjištění z prověřování daňových povinností u této společnosti, podle nichž uvedená společnost předmětné zboží nenabyla v řetězci deklarovaných dodavatelů a zboží tak ani nemohlo být předmětem dalšího prodeje, obchody s předmětným zbožím nebyly reálně uskutečněné, a správce daně dodání předmětného zboží pro žalobkyni vyloučil. Žalobou napadená rozhodnutí jsou vnitřně rozporná, a proto nepřezkoumatelná pro nedostatek přesvědčivých důvodů. Soud tudíž postupoval podle § 76 odst. 1 písm. a) ve spojení s § 78 odst. 4 s. ř. s., a žalobou napadené rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm na žalovaném bude, aby postupoval shora naznačeným způsobem v souladu s právním názorem soudu, kterým je vázán (§78 odst. 5 s.ř.s.)
59. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně měla ve věci plný úspěch, soud jí proto přiznal náhradu nákladů řízení, které jsou tvořeny náklady za zaplacený soudní poplatek z podaných žalob 2x 3 000,- Kč, tedy 6 000,- Kč. Dále jí soud přiznal náklady právního zastoupení dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě došlo ke spojení věcí soudem až při rozhodování o věci samé, soud proto přiznal žalobkyni právo na náhradu nákladů právního zastoupení v plném rozsahu, tj. 2x úkon právní služby po 3 100,- Kč za převzetí a přípravu zastoupení a podání žaloby [§ 7, § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d) advokátního tarifu], 2x režijní paušál po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), DPH jehož je zástupce žalobkyně

plátcem ve výši 1 428,- Kč, vynásobeno dvěma, celkem tak byla žalobkyni přiznána náhrada nákladů ve výši 22 456 Kč.

60. Pro úplnost soud uvádí, že v obdobné věci se stejnými závěry již dříve rozhodoval jedenáctý senát zdejšího soudu rozsudkem ze dne 12. 10. 2017, č. j. 11 Af 19/2017-46, a devátý senát se k jeho závěrům připojil. Soud si je vědom, že proti citovanému rozsudku ve věci sp. zn. 11 Af 19/2017, byla posléze podaná kasační stížnost, kterou NSS eviduje pod sp. zn. 3 Afs 308/2017. NSS o kasační stížnosti dosud nerozhodl.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-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 hlavní straně jeho internetových stránek www.nssoud.cz v rámečku Rychlé odkazy – Úhrada soudních poplatků.

Praha 8. října 2018

JUDr. Ivanka Havlíková v. r.
předsedkyně senátu