



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **EQUIPMENT ONE, s. r. o.**, IČ: 24215147, se sídlem Růžová 950/15, Praha 1, zast. Mgr. Davidem Kubešem, advokátem, se sídlem náměstí Republiky 1079/1a, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 9. 2014, č. j. 10 Af 26/2014 - 41,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 4. 3. 2014, č. j. 5559/14/5000-14303-711514, žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 4. 7. 2013, č. j. 1472249/13/2201-05404-304716. Tímto rozhodnutím byla žalobkyně jakožto ručitel podle § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), vyzvána, aby do 15 dnů od právní moci rozhodnutí zaplatila na účet správce daně daň z přijatých zdanitelných plnění, která uskutečnila pro plátce AUTOSPACE, s. r. o., DIČ: CZ26116715, se sídlem Riegrova 2668/6c, České Budějovice, podle daňových dokladů č. 1200228 ze dne 10. 10. 2012 (DPH 864.866,60 Kč), č. 1200227 ze dne 10. 10. 2012 (DPH 1.636.646,80 Kč), č. 12011 ze dne 17. 1. 2013 (DPH 7.832.160 Kč) a č. 12012 ze dne 17. 1. 2013 (DPH 882.000 Kč), tj. celkem DPH ve výši 11.215.673,40 Kč.

V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný uvedl, že příjemce zdanitelného plnění ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění v případě, je-li prokázáno, že v okamžiku uskutečnění tohoto zdanitelného plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že daň uvedená v daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená. V případě, že u poskytovatele zdanitelného plnění bylo zahájeno insolvenční řízení, není správce daně povinen vyzývat tento daňový subjekt k úhradě nedoplatku a nedoplatek vymáhat, ale k úhradě nezaplacené daně vyzve přímo ručitele. Společnosti AUTOSPACE, s. r. o. vznikla podle § 21 odst. 1 a § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH povinnost přiznat daň ke zdanitelným plněním poskytnutým žalobkyni. Společnost AUTOSPACE, s. r. o. tuto daň přiznala, avšak nezaplatila. Pro aplikaci ustanovení § 109 odst. 1 písm. a) zákona o DPH (ručení) musel být prokázán úmysl společnosti AUTOSPACE, s. r. o. nezaplatit daň a dále skutečnost, že žalobkyně věděla nebo vědět měla a mohla, že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená. Žalovaný konstatoval, že jednatel společnosti AUTOSPACE, s. r. o. požádal dne 23. 5. 2012 ministra financí o odložení platby daně o jeden rok s tím, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. má novou smlouvu s importérem značky Hyundai jako s hlavním dodavatelem. Z nájemní smlouvy ze dne 16. 10. 2012 žalovaný zjistil, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. pronajala žalobkyni budovu č. e. 42 na pozemku parc. č. 1508/16 v katastrálním území Dolní Počernice k provozování prodejny a servisu automobilů; v předmětné nemovitosti je provozován autosalon společnosti Hyundai Centrum Praha, s. r. o. Ze smluv o postoupení pohledávek ze dne 15. 10. 2012 vyplynulo, že společnost AUTO OMEGA, s. r. o. postoupila žalobkyni pohledávky za společností AUTOSPACE, s. r. o., které vznikly tím, že postupitel za tuto společnost zaplatil dluh vůči HSBC Bank z titulu úvěrových smluv. Žalobkyně získané pohledávky využila k započtení proti pohledávkám společnosti AUTOSPACE, s. r. o. Žalovaný dále uvedl, že společnosti AUTOSPACE, s. r. o. a AUTO OMEGA, s. r. o. byly personálně propojeny a žalobkyně byla personálně propojena se společností Hyundai Centrum Praha, s. r. o. Z uvedených vztahů a ze skutečnosti, že dne 6. 11. 2012 bylo u společnosti AUTOSPACE, s. r. o. zahájeno insolvenční řízení, podle žalovaného vyplynula snaha přenést ekonomickou aktivitu ze společnosti AUTOSPACE, s. r. o. na společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o., jíž bylo umožněno používání autosalonu a dalšího majetku společnosti AUTOSPACE, s. r. o. Důvod tohoto počínání spatřoval žalovaný ve špatné ekonomické situaci společnosti AUTOSPACE, s. r. o., na jejíž majetek byl dne 8. 4. 2013 prohlášen konkurz. Podle žalovaného byl tímto prokázán úmysl společnosti AUTOSPACE, s. r. o. nezaplatit daň uvedenou na předmětných daňových dokladech.

Žalovaný dodal, že popsané skutečnosti rovněž nasvědčují tomu, že žalobkyně věděla nebo vědět mohla a měla, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. daň neuhradí, neboť v uvedených transakcích sehrála významnou roli. Zdůraznil, že společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o. využívá jako autosalon nemovitost, kterou žalobkyně pronajala od společnosti AUTOSPACE, s. r. o., a v těchto prostorech prodává vozy značky Hyundai, přičemž prvotní zájem prodávat tuto značku měla společnost AUTOSPACE, s. r. o. Nastíněné obchodní vztahy nemohly podle žalovaného vzniknout zcela nahodile; naopak žalobkyně se jejich vzniku aktivně účastnila, a proto věděla nebo vědět mohla a měla, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. daň uvedenou na fakturách úmyslně nezaplatí. Žalovaný shrnul, že byly naplněny podmínky ustanovení § 109 odst. 1 písm. a) zákona o DPH a žalobkyni vznikla povinnost ručit za nedoplatek společnosti AUTOSPACE, s. r. o. S ohledem na zahájené insolvenční řízení nebylo ke vzniku povinnosti žalobkyně uhradit

daňový nedoplatek třeba upomínat společnost AUTOSPACE, s. r. o., ani tento nedoplatek vymáhat podle § 171 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný uzavřel, že žalobkyně byla jako zákonný ručitel povinna uhradit nezaplacenou daň z plnění, která jí poskytla společnost AUTOSPACE, s. r. o., tedy DPH v celkové výši 11.215.673,40 Kč.

Rozsudkem ze dne 19. 9. 2014, č. j. 10 Af 26/2014 - 41, Krajský soud v Českých Budějovicích žalobu proti uvedenému rozhodnutí žalovaného zamítl jako nedůvodnou. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že z hlediska zavinění postačuje nevědomá nedbalost odběratele (vědět měl a mohl), správce daně však současně musí prokázat úmyslné nezaplacení daně, tedy že poskytovatel měl již od počátku transakce v úmyslu daň nezaplatit. Krajský soud zopakoval skutková zjištění správních orgánů a konstatoval, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. byla ve špatné finanční situaci, proto měla zájem na tom, aby byla veškerá ekonomická aktivita přenesena na společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o., které bylo umožněno užívání autosalonu i dalšího majetku společnosti AUTOSPACE, s. r. o. Závěr žalovaného, že byl prokázán úmysl této společnosti nezaplatit daň, proto soud vyhodnotil jako správný. Přihlédl přitom i k tomu, že došlo k započtení pohledávek. K otázce, zda žalobkyně věděla nebo mohla a měla vědět o úmyslu nezaplatit daň, krajský soud připomněl, že k úhradě zdanitelných plnění došlo započtením pohledávek a pohledávka žalobkyně nevznikla z přímé obchodní činnosti. Jestliže dne 10. 10. 2012 a 17. 1. 2013 byla uskutečněna zdanitelná plnění (prodej náhradních dílů a dlouhodobý pronájem nemovitostí, které společnost AUTOSPACE, s. r. o. využívala ke své ekonomické činnosti), je zřejmé, že žalobkyně musela mít vědomost o ekonomické situaci této společnosti (byla obeznámena s existencí pohledávek HSBC Bank). Zaplacení plnění započtením pohledávek označil soud za nestandardní, stejně tak jako získání pohledávky za účelem započtení. Krajský soud konstatoval, že uvedené kroky byly provedeny účelově s úmyslem, aby společnost AUTOSPACE, s. r. o. nezaplatila DPH. Žalobkyně se do jednotlivých transakcí aktivně zapojila. Soud dodal, že společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o. má stejného vlastníka jako žalobkyně, která pro Hyundai Centrum Praha, s. r. o. pronajala od společnosti AUTOSPACE, s. r. o. na sedm let prostory autosalonu. Společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o. v těchto prostorech prodává automobily Hyundai, což koresponduje s tím, co společnost AUTOSPACE, s. r. o. uvedla v žádosti o odložení platby daně adresované ministru financí. Podle soudu je zde patrný úmysl společnosti AUTOSPACE, s. r. o. nezaplatit DPH a o tomto záměru měla vědomost i žalobkyně. Soud doplnil, že všechny uvedené osoby jsou svými ekonomickými zájmy propojeny. Žalobkyni s ohledem na propojenost muselo být známo, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. není schopna plnit své závazky, což vedlo k insolvenčnímu řízení, do kterého žalobkyně přihlásila svou pohledávku 2.000.000 Kč. Odkazy žalobkyně na zásady *in dubio pro liberate*, *in dubio pro mitius* a *in dubio pro reo* označil soud za nepřiléhavé, neboť nevznikly žádné pochybnosti o tom, že zaplacení daně neuhrazené společností AUTOSPACE, s. r. o. je na žalobkyni.

V kasační stížnosti proti tomuto rozsudku žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) nesouhlasila se skutkovými zjištěními a jejich právním posouzením ohledně naplnění podmínek pro uplatnění institutu ručení podle § 109 zákona o DPH, pokud jde o „úmysl společnosti AUTOSPACE, s. r. o. nezaplatit daň“ a o to, že „stěžovatelka měla a mohla vědět, že daň nebude úmyslně zaplacená“. Stěžovatelka se ohradila proti závěru soudu, že je

osobou propojenou se společností AUTOSPACE, s. r. o. a že se Mgr. Jan Mrázek stal jednatelem stěžovatelky. Zdůraznila, že nikdy netvořila ekonomicky ani jinak propojené uskupení se společností AUTOSPACE, s. r. o. a od této společnosti se důrazně distancuje. Samotný fakt, že se stěžovatelka a s ní propojené osoby pro svůj záměr prodeje automobilů rozhodly využít v té době nevyužívaných nemovitostí společnosti AUTOSPACE, s. r. o., je zcela racionálním ekonomickým rozhodnutím. Stěžovatelce nelze klást k tíži, že využila obchodní příležitost. Úvahu správce daně a soudu, že kdokoliv nabude majetek od osoby, která se následně dostane do ekonomického útlumu, je automaticky považován za osobu, která měla předvídat ve smyslu ustanovení § 109 zákona o DPH. Stěžovatelka dále zpochybnila důkazy spočívající v tvrzení ŠKOFINu o ekonomickém propojení, stejně tak jako odkaz na neaktualizované stránky autobazar.eu a žádost společnosti AUTOSPACE, s. r. o. o odložení platby daně. Podotkla, že v rozhodnutích je zřejmě uvedeno nesprávné datum 23. 5. 2013; pokud byl dopis odeslán v roce 2012, jsou veškeré úvahy správce daně a soudu o propojení stěžovatelky se společností AUTOSPACE, s. r. o. založeny na nesprávném hodnocení důkazu. Podle stěžovatelky nelze při takovém množství neurčitostí a nepřesností spolehlivě zjistit skutkovou podstatu. Fakta nemají oporu ve spisu a došlo též ke zjevnému nepochopení právních vztahů. Na základě nesprávné hypotézy pak soud učinil chybný závěr o neprokázaném srozumění stěžovatelky s úmyslem společnosti AUTOSPACE, s. r. o. nezaplatit daň. Stěžovatelka neznala pohnutky této společnosti a primárně sledovala svůj podnikatelský záměr. Po stěžovatelce navíc nemůže být vyžadováno, aby v říjnu 2012 předpokládala, jaká obchodní rozhodnutí učiní společnost AUTOSPACE, s. r. o. a jaké důsledky nastanou (prohlášení konkurzu). Stěžovatelka uzavřela, že tvrzení, že mohla a měla vědět, že daň nebude zaplacená, se nezakládá na pravdě a nemá oporu v důkazech uváděných soudem, přičemž řada těchto důkazů má povahu tvrzení, jejichž pravdivost se soud ani nepokusil ověřit. Nedbalostní zavinění je stěžovatelce přičítáno retrospektivní optikou, kdy smluvní vztahy vzniklé za standardní tržní situace správce daně i soud hodnotily s ohledem na následné děje. Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnil s napadeným rozsudkem a zopakoval některé argumenty krajského soudu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), vázán rozsahem a důvody, které stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka podala kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. „[k]asační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.“ Nesprávné právní posouzení spočívá buď v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní názor, popř. je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen.

Podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. „[k]asační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném

rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.“

Z obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Dopisem ze dne 23. 5. 2012 požádala společnost AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) ministra financí o odložení daňového dluhu o jeden rok.

Fakturou č. 1200228 ze dne 10. 10. 2012 fakturovala společnost AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) stěžovatelce prodej náhradních dílů za 5.189.199,60 Kč, z toho DPH 864.866,60 Kč. Fakturou č. 1200227 ze dne 10. 10. 2012 fakturovala společnost AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) stěžovatelce prodej ostatních movitých věcí za 9.819.880,80 Kč, z toho DPH 1.636.646,80 Kč.

Dne 15. 10. 2012 uzavřela stěžovatelka jako postupník se společností BENTLEY-LAMBORGHINI PRAHA, spol. s r. o. (nyní AUTO OMEGA, s. r. o.) smlouvu o postoupení pohledávky ve výši 66.000.000 Kč za dlužníkem AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.). Tato pohledávka vznikla tím, že postupitel uhradil za dlužníka dluh ve stejné výši z titulu úvěrů poskytnutých věřitelem HSBC Bank plc - pobočka Praha. Dne 15. 10. 2012 uzavřela stěžovatelka jako postupník se společností BENTLEY-LAMBORGHINI PRAHA, spol. s r. o. (nyní AUTO OMEGA, s. r. o.) smlouvu o postoupení pohledávky ve výši 2.000.000 Kč za dlužníkem AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.). Tato pohledávka vznikla tím, že postupitel uhradil za dlužníka dluh ve stejné výši z titulu úvěru poskytnutého věřitelem HSBC Bank plc - pobočka Praha.

Dne 16. 10. 2012 uzavřela stěžovatelka jako nájemce se společností AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) nájemní smlouvu, jejímž předmětem byl pronájem budovy bez č. p./č. e. stojící na pozemku parc. č. 1508/7, budovy bez č. p./č. e. stojící na pozemku parc. č. 1508/11, budovy bez č. p./č. e. stojící na pozemku parc. č. 1508/12 a budovy č. e. 42 stojící na pozemku parc. č. 1508/16 v katastrálním území Dolní Počernice, včetně odběrných míst náležejících k těmto nemovitostem. Dodatkem č. 1 ze dne 17. 10. 2012 byl předmět nájmu doplněn o pozemky parc. č. 1326, 1328/12, 1328/13, 1475/5, 1475/7, 1508/7, 1508/11, 1508/12, 1508/13 a 1508/16 v katastrálním území Dolní Počernice. Nájemce je podle smlouvy oprávněn užívat předmět nájmu k provozování prodejny a servisu automobilů a činností s tímto podnikáním souvisejícím a smí jej přenechat do podnájmu třetí osobě. Nájem byl sjednán na dobu deseti let od 16. 10. 2012 do 16. 10. 2022. Placení nájemného bylo rozděleno do tří fází: za první tři měsíce na základě faktury vystavené pronajímatelem, poté za období sedmi let (17. 1. 2013 až 17. 1. 2020) na základě faktury vystavené pronajímatelem. V posledním období počínajícím od 18. 1. 2020 se nájemné hradí měsíčně.

Dne 16. 10. 2012 uzavřela stěžovatelka jako nájemce se společností AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) nájemní smlouvu, jejímž předmětem

byl pronájem pozemku parc. č. 1328/2 v katastrálním území Dolní Počernice. Nájemce je podle smlouvy oprávněn užívat předmět nájmu k provozování své obchodní činnosti a smí jej přenechat do podnájmu třetí osobě. Nájem byl sjednán na dobu deseti let od 16. 10. 2012 do 16. 10. 2022. Placení nájemného bylo rozděleno do tří fází: za první tři měsíce na základě faktury vystavené pronajímatelem, poté za období sedmi let (17. 1. 2013 až 17. 1. 2020) na základě faktury vystavené pronajímatelem. V posledním období počínajícím od 18. 1. 2020 se nájemné hradí měsíčně.

Dne 29. 10. 2012 provedla stěžovatelka započtení své pohledávky 66.000.000 Kč vůči pohledávkám společnosti AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r.o.) z titulu kupní smlouvy na motorová vozidla a kupních smluv na movité věci v celkové výši 9.819.880,80 Kč (viz faktura č. 1200227), z titulu kupních smluv na náhradní díly v celkové výši 5.189.199,60 Kč (viz faktura č. 1200228), z titulu nájemní smlouvy na nemovitosti zapsané na LV 969 ve výši 799.200 Kč (nájemné za první tři měsíce) a z titulu nájemní smlouvy na pozemek parc. č. 1328/2 ve výši 90.000 Kč (nájemné za první tři měsíce). Pohledávky společnosti AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r.o.) tím zanikly, pohledávka stěžovatelky se snížila o částku 15.898.280,40 Kč.

Fakturou č. 12011 ze dne 17. 1. 2013 fakturovala společnost AUTOSPACE, s. r. o. stěžovatelce nájem nemovitostí podle smlouvy za období od 17. 1. 2013 do 17. 1. 2020 částkou 45.128.160 Kč, z toho DPH 7.832.160 Kč. Fakturou č. 12012 ze dne 17. 1. 2013 fakturovala společnost AUTOSPACE, s. r. o. stěžovatelce pronájem pozemku parc. č. 1328/2 podle smlouvy za období od 17. 1. 2013 do 17. 1. 2020 částkou 5.082.000 Kč, z toho DPH 882.000 Kč.

Dne 29. 1. 2013 provedla stěžovatelka započtení své pohledávky 50.300.000 Kč vůči pohledávkám společnosti AUTOSPACE, s. r.o. z titulu nájemní smlouvy na nemovitosti zapsané na LV 969 ve výši 45.128.160 Kč (viz faktura č. 12011) a z titulu nájemní smlouvy na pozemek parc. č. 1328/2 ve výši 5.082.000 Kč (viz faktura č. 12012). Pohledávky společnosti AUTOSPACE, s. r.o. tím zanikly, pohledávka stěžovatelky se snížila o částku 50.210.160 Kč.

Mezi stranami dále nebylo sporu o tom, že v rozhodné době existovalo personální a majetkové propojení mezi společnostmi AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) a BENTLEY-LAMBORGHINI PRAHA, spol. s r. o. (nyní AUTO OMEGA, s. r. o.). Stejně tak existovalo personální a majetkové propojení mezi stěžovatelkou a společností Hyundai Centrum Praha, s. r. o. Tyto skutečnosti ostatně potvrzují údaje evidované v obchodním rejstříku. Mezi stranami dále nebylo sporné, že společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o. provozuje v nemovitostech, které si od společnosti AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) pronajala stěžovatelka, autosalon, v němž prodává vozidla značky Hyundai. Sporný nebyl ani údaj o zahájení insolvenčního řízení společnosti AUTOSPACE, s. r. o. dne 6. 11. 2012 a údaj o prohlášení konkurzu na tuto společnost dne 8. 4. 2013.

Na základě takto zjištěného skutkového stavu posoudil Nejvyšší správní soud jednotlivé námitky stěžovatelky a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Podle § 171 odst. 1 daňového řádu „[n]edoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud mu správce daně ve výzvě sdělí stanovenou daň, za kterou ručí, a současně jej vyzve k úhradě nedoplatku ve stanovené lhůtě; kopie rozhodnutí o stanovení daně je přílohou této výzvy.“

Podle odst. 3 téhož ustanovení „[v]ýzvu ručiteli lze vydat, pokud nebyl nedoplatek uhrazen daňovým subjektem, ačkoli byl daňový subjekt o jeho úhradu bezvýsledně upomenut, a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání na daňovém subjektu, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné; výzvu ručiteli lze vydat rovněž po zahájení insolvenčního řízení vůči daňovému subjektu.“

V případě DPH upravuje ručení ustanovení § 109 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, podle kterého „[p]látcce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátcem nebo poskytne úplatu na takové plnění (dále jen „příjemce zdanitelného plnění“), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku jeho uskutečnění věděl nebo vědět měl a mohl, že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená.“

Jádrem sporu v projednávané věci je otázka, zda byly naplněny podmínky citovaného ustanovení, tedy zda stěžovatelka ručí za nezaplacenou daň z plnění, které přijala od společnosti AUTOSPACE, s. r. o. Stěžovatelka v kasační stížnosti zpochybňovala jednak skutková zjištění správce daně a soudu, jednak jejich hodnocení a výsledné právní závěry. Nejvyšší správní soud se nejprve zaměřil na námitky směřující proti skutkovým zjištěním, která vzaly za základ svého rozhodování správní orgány i krajský soud.

Stěžovatelce lze přisvědčit, že z obsahu správního spisu, ani z údajů evidovaných v obchodním rejstříku nevyplývá, že by byla personálně či majetkově propojena se společností AUTOSPACE, s. r. o. Na pravdě se nezakládá ani tvrzení krajského soudu, že se jednatel zmíněné společnosti Mgr. Jan Mrázek stal jednatelem stěžovatelky. Tato nesprávná zjištění byla podle názoru Nejvyššího správního soudu způsobena přehlédnutím a spletností vazeb mezi společnostmi AUTOSPACE, s. r. o. a AUTO OMEGA, s. r. o. a současně vazbami mezi stěžovatelkou a společností Hyundai Centrum Praha, s. r. o. Popsané pochybení krajského soudu však Nejvyšší správní soud nepovažuje za dostatečný důvod pro zrušení napadeného rozsudku, neboť ostatní skutková zjištění, která s výjimkou několika dále uvedených drobností obstojí, poskytují zcela jednoznačný a vyhovující podklad pro závěr o vzniku ručitelského závazku stěžovatelky.

Nejvyšší správní soud dále souhlasí se stěžovatelkou v tom, že za relevantní důkaz o ekonomickém propojení mezi stěžovatelkou a společností AUTOSPACE, s. r. o. nelze považovat prohlášení ŠKOFINu, ani údaje z internetové stránky autobazar.eu, pokud pro uvedený závěr neexistují další důvěryhodnější důkazy. Prohlášení ŠKOFINu má srovnatelnou hodnotu jako zcela protichůdné tvrzení stěžovatelky o tom, že v rámci hodnocení, zda společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o. získá licenci pro prodej vozů Hyundai, bylo ověřeno, že mezi zmíněnou společností a společností AUTOSPACE, s. r. o. nejsou žádné vazby. Údaje o vazbách mezi společností Hyundai Centrum Praha, s. r. o. a společností AUTOSPACE, s. r. o. mohl na stránku autobazar.eu vložit kdokoli vycházeje například z toho, že společnost Hyundai Centrum Praha, s. r. o. provozuje prodejnu vozů

Hyundai v prostorách, kde dříve prodávala automobily společnost AUTOSPACE, s. r. o. Z uvedených informací proto Nejvyšší správní soud nemohl vycházet.

Pro projednávanou věc nemá žádný význam ani žádost společnosti AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) o odložení daňového dluhu o jeden rok adresovaná ministru financí. Stěžovatelka v kasační stížnosti správně usoudila, že tato žádost byla podána dne 23. 5. 2012, nikoliv v roce 2013, nicméně ani tato skutečnost nic nemění na správnosti klíčových zjištění a závěrů správce daně a krajského soudu.

Nejvyšší správní soud následně přistoupil k posouzení námitek stěžovatelky, které zpochybňují hodnocení skutkových zjištění a výsledné právní závěry správce daně a krajského soudu. Nepřihlížel přitom ke shora uvedeným nesprávným a irelevantním zjištěním a vycházel toliko ze skutečností, které stěžovatelka nerozporovala. Především bylo nutné posoudit, zda byla na straně společnosti AUTOSPACE, s. r. o. splněna podmínka úmyslného nezaplacení daně. Teprve poté mohlo následovat zkoumání, zda o této skutečnosti stěžovatelka věděla nebo vědět mohla a měla.

Komentář k zákonu o DPH v souvislosti s úmyslným nezaplacením daně zdůrazňuje, že správce daně by měl prokázat, že poskytovatel již od počátku celé transakce měl v úmyslu daň nezaplatit [srov. Drábová, M., Holubová, O., Tomíček, M. *Komentář k zákonu o dani z přidané hodnoty (235/2004 Sb.)*. Wolters Kluwer, a. s., Praha 2011, 740 s.]. Právní teorie rozlišuje úmysl na přímý a nepřímý. Přímý úmysl by byl dán tehdy, pokud by společnost AUTOSPACE, s. r. o. přímo chtěla dosáhnout toho, že daň nebude zaplacená. Nic takového však z provedeného dokazování nevyplývá. Nepřímý úmysl ve vztahu k nezaplacení daně znamená, že plátce daně (zde AUTOSPACE, s. r. o.) od počátku věděl, že může nastat situace, že daň nezaplatí (např. z důvodu nedostatku finančních prostředků), a pro případ, že taková situace nastane, s tím byl srozuměn (smířen).

V projednávané věci je významné, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. byla již v průběhu roku 2012 ve špatné ekonomické situaci, což dokládá přinejmenším její neschopnost splácet úvěr u HSBC Bank, který za ni zaplatila společnost AUTO OMEGA, s. r. o. Dalším projevem špatné ekonomické situace společnosti AUTOSPACE, s. r. o. bylo postupné omezování podnikatelské činnosti (prodeje automobilů) a její následné ukončení spojené s uzavřením smluv o pronájmu autosalonu se stěžovatelkou. Z těchto zjištění lze učinit závěr, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. v říjnu 2012 neměla prostředky na zaplacení DPH z obchodních transakcí, které realizovala se stěžovatelkou. Takové prostředky nezískala ani z těchto transakcí, neboť stěžovatelka namísto zaplacení vystavených faktur provedla započtení pohledávek.

Není pochyb o tom, že uzavření nájemních smluv mezi společnostmi AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.) a stěžovatelkou dne 16. 10. 2012 souvisí s uzavřením kupních smluv na automobily a náhradní díly mezi týmiž subjekty (viz faktury č. 1200227 a 1200228). Ve stejné době (dne 15. 10. 2012) byly uzavřeny smlouvy o postoupení pohledávek mezi stěžovatelkou a společností BENTLEY-LAMBORGHINI PRAHA, spol. s r. o. (nyní AUTO OMEGA, s. r. o.), která byla personálně i majetkově propojena se společností AUTO - EXNER, s. r. o. (nyní AUTOSPACE, s. r. o.). Všechny popsané obchodní transakce spolu evidentně úzce souvisí, a proto podle názoru Nejvyššího

správního soudu musela společnost AUTOSPACE, s. r. o. v okamžiku uzavírání předmětných smluv vědět, že jí stěžovatelka nezaplatí, nýbrž vůči jejím pohledávkám započte ty své. Nejvyšší správní soud tudíž dospěl k závěru, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. již v okamžiku uzavírání předmětných smluv věděla, že nebude mít na zaplacení DPH z tohoto plnění, tedy byla zcela jednoznačně srozuměna s tím, že daň nezaplatí.

Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem a se správcem daně konstatuje, že u společnosti AUTOSPACE, s. r. o. byl dán (nepřímý) úmysl daň nezaplatit. Zbývá tedy posoudit, zda stěžovatelka o tomto úmyslu věděla nebo vědět mohla a měla. I v tomto ohledu lze přisvědčit krajskému soudu, že se stěžovatelka aktivně účastnila výše popsaných obchodních transakcí, z nichž přinejmenším vyplývá, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. ukončila svou hlavní podnikatelskou činnost (pronajala stěžovatelce autosalon a okolní nemovitosti a prodala jí automobily a náhradní díly) a že se tato společnost nacházela ve špatné finanční situaci (nezaplacené úvěry v celkové výši 68.000.000 Kč). V dané situaci stěžovatelka nezaplatila společnosti AUTOSPACE, s. r. o. nájemné ani kupní cenu za prodané movité věci, ale vůči pohledávkám této společnosti započítala pohledávku svou. Vycházeje z těchto zjištění Nejvyšší správní soud nemá pochybnosti o tom, že stěžovatelka mohla a měla vědět, že společnost AUTOSPACE, s. r. o. nemá prostředky na zaplacení DPH z plnění, která jí poskytla, a proto úmyslně (nepřímý úmysl) nezaplatí daň.

Stěžovatelka má samozřejmě pravdu v tom, že jí nelze klást k tíži, že využila obchodní příležitost. Stejně tak nemůže být vyžadováno, aby v říjnu 2012 předpokládala, že dne 6. 11. 2012 bude vůči jejímu obchodnímu partnerovi zahájeno insolvenční řízení a jak toto řízení skončí. Podle názoru Nejvyššího správního soudu však z celkového kontextu výše popsaných transakcí vyplývá, že stěžovatelka měla povědomí o tom, v jaké situaci se společnost AUTOSPACE, s. r. o. nacházela a že s vysokou mírou pravděpodobnosti neměla prostředky na úhradu DPH, které ostatně nezískala ani od stěžovatelky. V této souvislosti Nejvyšší správní soud poukazuje na svůj rozsudek ze dne 22. 1. 2009, č. j. 9 Afs 73/2008 - 162, www.nssoud.cz, podle kterého „[j]e totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“

Nejvyšší správní soud dále podotýká, že stěžovatelka účelově překrucuje fakta, pokud tvrdí, že podle názoru správce daně a soudu kdokoliv nabude majetek od osoby, která se následně dostane do ekonomického útlumu, je automaticky považován za osobu, která měla předvídat ve smyslu ustanovení § 109 zákona o DPH. Společnost AUTOSPACE, s. r. o. se totiž nedostala do ekonomického útlumu až následně, ale již v okamžiku uzavírání smluv se stěžovatelkou bylo zjevné, že není schopna plnit své závazky (minimálně vůči HSBC Bank) a že ukončila svou hlavní podnikatelskou činnost (pronajala autosalon).

Stěžovatelka se mýlí, pokud má za to, že správce daně i soud hodnotily její smluvní vztahy s ohledem na následné děje. Argumenty spočívající v následném zahájení insolvenčního řízení sloužily pouze k dokreslení celkové situace. Rozhodující však byly skutečnosti, o kterých stěžovatelka zcela jednoznačně věděla již v říjnu 2012.

Podle názoru Nejvyššího správního soudu tedy krajský soud ani správní orgány nepochybily, pokud vyslovily, že podmínky pro vznik ručení uvedené v § 109 odst. 1 písm. a) zákona o DPH byly naplněny. Žalobou napadené rozhodnutí je tudíž správné a v souladu se zákonem.

Nejvyšší správní soud uzavírá, že důvodnost kasačních námitek nebyla prokázána, a proto kasační stížnost stěžovatelky proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 19. 9. 2014, č. j. 10 Af 26/2014 - 41, zamítl jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s.

O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. Stěžovatelka v tomto řízení nebyla procesně úspěšná. Žalovaný, který dosáhl úspěchu ve věci, požadoval paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč v souvislosti s jedním úkonem právní služby, spočívajícím v písemném vyjádření ke kasační stížnosti podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Svůj nárok na paušální náhradu nákladů odvodil žalovaný z nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. K návrhu žalovaného Nejvyšší správní soud konstatuje, že rovnost účastníků řízení podle § 36 odst. 1 s. ř. s. není nikterak narušena, pokud žalovanému správnímu orgánu není v soudním řízení správním, ve kterém měl plný úspěch, přiznána paušální náhrada nákladů řízení. Ve smyslu ustanovení § 13 odst. 1 a 3 advokátního tarifu náleží náhrada hotových výdajů účelně vynaložených v souvislosti s poskytnutím právní služby advokátovi, přičemž nedohodl-li se advokát s klientem na jiné paušální částce, činí tato částka 300 Kč za jeden úkon právní služby. Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13, „[z]ásadu rovnosti účastníků řízení ve smyslu článku 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod naplňuje přiznání paušální náhrady coby náhrady hotových výdajů podle jejich demonstrativního výčtu v § 137 odst. 1 občanského soudního řádu i účastníkovi řízení, který advokátem zastoupen není, a to v situacích, v nichž by účastníkovi řízení zastoupenému advokátem byla přiznána taková náhrada podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu.“ A contrario z citovaného nálezu Ústavního soudu vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníkovi řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepřislušela ani při zastoupení advokátem. Taková situace zcela jednoznačně nastala v nyní posuzované věci. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS, „(...) v případě, že v soudním řízení správním vystupuje jako účastník orgán veřejné správy v oboru své působnosti, není v zásadě důvodně vynaloženým nákladem, pokud se v takovém řízení nechá zastoupit. (...) Stejně tak Vrchní soud v Praze konstatoval, že povinnost správního úřadu jím vydané rozhodnutí hájit na soudě proti správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností plynoucí z běžné správní agendy. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady, vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 30. 1. 1998, č. j. 6 A 90/96 - 23).“ Podle citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu by žalovanému nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem, a proto ve smyslu citovaného nálezu Ústavního soudu mu tato náhrada nemůže být přiznána ani v případě, že zastoupen není. Žádný z účastníků řízení tedy nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 19. prosince 2014

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu