



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Evy Šonkové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **INDIPA a. s.**, se sídlem Vápencová 569/13, Praha 4, zastoupená Mgr. Danielem Tetzelm, advokátem, se sídlem Vápencová 569/13, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 3. 2013, č. j. 10051/13/5000-14304-702972, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2016, č. j. 3 Af 20/2013 – 47,

t a k t o :

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2016, č. j. 3 Af 20/2013 - 47, **se zrušuje.**
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 3. 2013, č. j. 10051/13/5000-14304-702972, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení ve výši 27 694,50 Kč **do 30 dnů** od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce Mgr. Daniela Tetzeliho, advokáta.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podniká v oblasti velkoobchodního nákupu a prodeje pohonných hmot. Je jedním z mnoha článků dodavatelsko-odběratelského řetězce, skrze který jsou dováženy pohonné hmoty z Rakouska do České republiky. Finanční úřad pro Prahu 4 (dále jen

„správce daně“) zahájil dne 5. 9. 2011 u žalobkyně kontrolu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2011. Dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelného plnění od společnosti ABC TIP KONTAKT s. r. o. spočívajícího v dodání pohonných hmot, z něhož uplatnila nárok na odpočet daně na vstupu. Správce daně proto doměřil žalobkyni dodatečným platebním výměrem ze dne 8. 8. 2012, č. j. 451016/12/004511109427 (dále jen „dodatečný platební výměr“), DPH za toto zdaňovací období ve výši 43 236 323 Kč a zároveň jí uložil penále ve výši 8 647 264 Kč. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) k odvolání žalobkyně dodatečný platební výměr v části týkající se bankovního spojení změnil a ve zbytku potvrdil.

[2] Žalobkyně podala proti napadenému rozhodnutí žalobu, kterou Městský soud v Praze v záhlaví uvedeným rozsudkem (dále jen „městský soud“ a „napadený rozsudek“) zamítl. K meritu věci uvedl, že hlavní podmínkou pro vznik nároku na přiznání nadměrného odpočtu DPH dle § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), je prokázání přijetí zdanitelného plnění daňovým subjektem, přičemž nejsou rozhodné formální náležitosti předloženého daňového dokladu, nýbrž stav faktický. Povinnost tvrzení i důkazní břemeno ohledně výše a účelu zdanitelného plnění leží dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, na žalobkyni. Ze správního spisu nevyplývalo, že bylo prokázáno skutečné přijetí zboží, přičemž to byla právě a jenom žalobkyně, kdo toto přijetí měl prokázat. Dodavatel předmětného plnění, společnost ABC TIP KONTAKT s. r. o., byl vůči svému správci daně nekontaktní, žalobkyně nebyla schopna uvést konkrétní místo, kde k přijetí zdanitelného plnění mělo dojít, a výpověď svědka byla zcela obecná, rozporuplná a neobsahovala žádná konkrétní tvrzení, která by bylo možno ověřit. Městský soud neshledal, že by došlo k přílišnému rozšíření důkazního břemene, neboť správce daně po žalobkyni požadoval prokázání pouze těch skutečností, které uvedla v daňovém tvrzení. Nedůvodnou shledal i námitku týkající se rozložení důkazního břemene a uvedl, že dle principů daňového řádu je na žalobci, nikoli na správci daně, aby prokázal, kdo podepisoval předložený doklad. Prokázání předání pohonných hmot odběratelům nijak nedokládá, že zboží bylo právě v daném množství a za uvedenou cenu přijato od deklarovaného dodavatele. K argumentaci judikaturou Soudního dvora konstatoval, že v obecné rovině je nárok na odpočet daně na vstupu vskutku základním prvkem systému DPH, v nyní posuzovaném případě však žalobkyně neprokázala zákonné podmínky pro přiznání nároku na odpočet.

[3] Ani procesní námitky neshledal městský soud důvodnými. Správce daně neměl povinnost zaznamenat do protokolu před zahájením daňové kontroly, jaké nové skutečnosti či důkazy ho vedly k zahájení daňové kontroly. Dle § 143 odst. 3 daňového řádu lze daň z moci úřední doměřit pouze na základě výsledku daňové kontroly, kterou lze zahájit, zjistí-li správce daně nové skutečnosti, na jejichž základě lze důvodně předpokládat, že daň bude doměřena (srov. stanovisko Ústavního soudu, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11). Dle § 87 odst. 1 daňového řádu je daňová kontrola zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, kterým je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti a prověřovat tvrzení daňového subjektu. Podezření správce daně, že nedošlo k faktickému předání zdanitelného plnění, jsou

pokračování

seznatelná ze zprávy o daňové kontrole ze dne 24. 7. 2012. Městský soud žalobkyni nepřisvědčil ani v tom, že byly porušeny základní zásady daňového řízení. Správce daně postupoval tak, aby správně zjistil a stanovil daň, přičemž neporušil žádná práva žalobkyně ani zásadu přiměřenosti.

II. Obsah kasační stížnosti, vyjádření žalovaného a repliky stěžovatelky

[4] Proti napadenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost, kterou opírá o důvody dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), tj. nesprávné posouzení právní otázky městským soudem, vady správního řízení a nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku.

[5] Stěžovatelka předně namítá nepřezkoumatelnost a nepřesvědčivost napadeného rozsudku. Městský soud neuvedl, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jakými úvahami se řídil při jejich hodnocení, akcentoval pouze některé z důkazů a nevypořádal se se všemi námitkami stěžovatelky.

[6] Ve věci samé stěžovatelka brojí proti závěru městského soudu, že nedoložila splnění podmínky dle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, tj. faktické přijetí zboží od dodavatele. Správce daně byl oprávněn požadovat prokázání přijetí zdanitelného plnění, nemohl však po stěžovatce požadovat prokázání skutečností zatěžujících jiný daňový subjekt (dodavatele stěžovatelky). Stěžovatelka správci daně doložila (dlouhým seznamem předložených důkazů), že zboží nakoupila, že ho zaplatila, že ho následně prodala a že dodavatelé i odběratelé jsou existujícími subjekty, což navrhovala prokázat i výslechy svědků. Dle názoru stěžovatelky je nepředstavitelné, že by pravidelně vydávala významné částky za zboží, které neobdržela. Měl-li správce daně pochybnosti o věrohodnosti důkazů, přenáší se důkazní břemeno ze stěžovatele na správce daně. Správce daně musí prokázat existenci takových skutečností, které věrohodnost, průkaznost či úplnost účetnictví, daňové evidence či jiných záznamů zcela vyvracejí. Povinnost prokázat, že se nejednalo o simulované jednání, měli dodavatelé a správce daně měl za tím účelem provést místní šetření. Nezákonnost napadeného rozhodnutí stěžovatelka rovněž spatřuje v tom, že pokud správce daně nepovažoval přijetí zdanitelného plnění za prokázané, měl snížit i odvod daně na výstupu.

[7] S ohledem na imperativ eurokonformního výkladu stěžovatelka poukazuje na základní zásady vyplývající z judikatury Soudního dvora. Nárok na odpočet daně na vstupu je základním právem, na němž je postaven celý systém DPH, nemůže být v zásadě omezen a musí být vykonán okamžitě s ohledem na veškerou daň ze všech přijatých zdanitelných plnění. Osoba povinná k dani má právo na plný odpočet, pokud lze mezi zakoupeným zbožím a uskutečněným plněním identifikovat přímou a bezprostřední vazbu (rozsudky *Securenta*, *Lennartz* a *Metropol a Stadler*). Dále upozorňuje na judikaturu Soudního dvora týkající se podvodů na DPH, dle které nárok na odpočet daně z přidané hodnoty nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět

(rozsudky *Optigen* a *Kittel*). Správce daně má dle stěžovatelky povinnost prokázat vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu či o tom, že zdanitelné plnění bylo ve skutečnosti poskytnuto jinou osobou. Pochybnost správce daně k přenesení důkazního břemene nestačí, neboť by to bylo v rozporu se zásadou daňové neutrality, zásadou právní jistoty a zásadou proporcionality (rozsudek *Gábor Tóth*).

[8] Procesní pochybení stěžovatelka spatřuje v porušení § 1 odst. 3, § 5 odst. 1 a 3, § 8 odst. 1, § 25 odst. 3, § 88 odst. 1, § 92 odst. 2 a 7 a § 145 odst. 2 daňového řádu, aniž by však uvedla konkrétní důvody.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkazuje na své vyjádření k žalobě a napadené rozhodnutí. Předmětem sporu bylo dle žalovaného to, zda stěžovatelka prokázala, že fakticky přijala jí deklarované zdanitelné plnění (tj. dodávky pohonných hmot) od svého dodavatele, společnosti ABC TIP KONTAKT s. r. o. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu to byla stěžovatelka, kdo byl povinen faktické přijetí daného zdanitelného plnění prokázat, žádný jiný daňový subjekt. Nelze tedy přisvědčit námitce, že důkazní břemeno stěžovatelky bylo pojato příliš extenzivně. Je pravdou, že stěžovatelka ve správním řízení předložila listinné důkazní prostředky uváděné v kasační stížnosti, správce daně a žalovaný nicméně prokázali skutečnosti vyvracející věrohodnost a průkaznost těchto důkazních prostředků, a tím uvedli a prokázali důvodné pochybnosti o tom, že předmětné zdanitelné plnění bylo stěžovatelce poskytnuto za jí tvrzených podmínek a jí uvedeným dodavatelem. Faktické uskutečnění zdanitelného plnění neprokázala ani skutečnost, že stěžovatelka prodala zboží dalším subjektům, ani svědecká výpověď Adolfa Klapky, prokuristy společnosti ABC TIP KONTAKT s. r. o. Ta byla příliš obecná, obsahovala rozpory a svědek neuvedl žádné skutečnosti, které by bylo možné ověřit. Odkaz na judikaturu Soudního dvora týkající se principu neutrality je nepřipadný, neboť stěžovatelce se nepodařilo prokázat naplnění základní podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění.

[10] Žalovaný dále nesouhlasí s tím, že by on i správce daně rezignovali na svou povinnost dbát o to, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Správce daně zjišťoval řadu skutečností i bez návrhu stěžovatelky. Daňové řízení nicméně není založeno na zásadě vyšetřovací a s ohledem na rozložení důkazního břemene bylo povinností stěžovatelky prokázat tvrzené skutečnosti. Závěrem žalovaný uvádí, že ačkoli stěžovatelka namítá, že se městský soud nevypořádal s její námitkou, toto své tvrzení nijak neodůvodňuje ani nekonkretizuje. Městský soud srozumitelně vylíčil, z jakého důvodu nepovažoval žalobu za důvodnou, napadený rozsudek tedy není nepřezkoumatelný. Městský soud neměl povinnost opakovat dokazování, které již bylo provedeno v daňovém řízení. Ztotožnil-li se se skutkovým stavem zjištěným během daňového řízení, bylo zcela v pořádku, že z něj při svém posouzení vycházel.

[11] Stěžovatelka ve své replice k vyjádření žalovaného doplňuje, že nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spatřuje v tom, že městský soud bez bližšího odůvodnění akcentoval důkazy vyhotovené během daňové kontroly správcem daně a důkazy předložené stěžovatelkou během daňové kontroly opomenul. Dále uvádí, že zásada neutrality byla

pokračování

porušena tím, že správce daně zabránil stěžovatelce uplatnit nárok na odpočet. Ostatní stěžovatelčiny argumenty byly zcela totožné s námitkami uvedenými již v kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud se kasační stížností zabýval nejprve z hlediska splnění formálních náležitostí. Konstatoval, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k jejímu podání, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupena advokátem. Kasační stížnost je tedy přípustná.

[13] Nejvyšší správní soud poté posoudil důvodnost kasační stížnosti a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), přičemž žádnou takovou neshledal.

[14] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že napadený rozsudek netrpí žádnými z nedostatků zakládajících nepřezkoumatelnost rozhodnutí. Důvody, které městský soud vedly k zamítnutí žaloby, jsou z odůvodnění seznatelné. Městský soud vylicil konkrétní skutkové okolnosti, o něž své rozhodnutí opřel, uvedl úvahy, kterými se řídil při posouzení důvodnosti žaloby, a popsal závěry, ke kterým na základě těchto úvah dospěl (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS, dostupný tak jako ostatní zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud rovněž neshledal, že by městský soud opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS).

[15] Podstatou sporu je posouzení otázky přenosu důkazního břemene ve smyslu § 92 odst. 4, odst. 5 písm. c) daňového řádu, konkrétně prokázání uskutečnění faktického plnění mezi společnostmi ABC TIP KONTAKT s. r. o. (dále též „dodavatel“) a stěžovatelkou.

[16] Před posouzením samotné otázky přenosu důkazního břemene v posuzované věci je nejprve třeba vyjít z úpravy podmínek uplatnění nároku na odpočet DPH, neboť konkrétní obsah důkazního břemene vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného. Dle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH *[p]látce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Zdanitelným plněním je plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně, přičemž předmětem daně je mimo jiné i dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku (§ 2 zákona o DPH). Dodáním zboží je dle § 13 odst. 1 zákona o DPH převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.*

[17] Nejvyšší správní soud podotýká, že hlavním inspiračním zdrojem na úrovni práva Evropské unie při přípravě vnitrostátní úpravy DPH (a to jak pro současně platný zákon o DPH, tak pro již zrušený zákon č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty) byla tzv. Šestá směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (č. 77/388/EHS) (dále jen „šestá směrnice“), která byla s účinností od 1. 1. 2007 nahrazena směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112“). Podle bodů 1 a 3 odůvodnění směrnice 2006/112 bylo přepracování šesté směrnice nezbytné k tomu, aby byla všechna použitelná ustanovení uspořádána jasným a racionálním způsobem v přepracované struktuře a znění, v zásadě však bez věcných změn. Ustanovení směrnice 2006/112 jsou tedy v podstatě totožná s odpovídajícími ustanoveními šesté směrnice. Závěry vyslovené Soudní dvorem a Nejvyšším správním soudem, které se týkaly předchozí právní úpravy, jsou tedy bezpochyby použitelné i na nyní posuzovanou věc.

[18] Podle ustálené judikatury Soudního dvora pojem „dodání zboží“ *„neodkazuje na převod vlastnictví způsoby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku“* (rozsudek ze dne 8. 2. 1990 ve věci C-320/88, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, dostupný tak jako ostatní zde uvedená rozhodnutí Soudního dvora na <http://curia.europa.eu/>). Zahrnuje *„právo skutečně nakládat s příslušnými pohonnými hmotami“* či *„právo rozhodnout, jakým způsobem nebo k jakému účelu mají být takové pohonné hmoty použity“* (rozsudek ze dne 6. 2. 2003 ve věci C-185/01, *Auto Lease Holland*). V návaznosti na uvedenou judikaturu Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 9. 2014, č. j. 3 Afs 41/2014 – 46, dovodil, že *„dodáním zboží se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník[...]*právo nakládat se zbožím jako vlastník zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku (v tomto smyslu lze rovněž odkázat na rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 8. 2. 1990, *Shipping and Forwarding Enterprise Safe*, C-320/88). Neznamená to tedy, že by k převodu tohoto práva došlo až fyzickým převzetím věci“ (důraz přidán).

[19] V posuzované věci je podstatné osvětlit i pojem „řetězový obchod“, jímž se rozumí transakce, kdy je zboží přeprodáváno několika subjekty mezi sebou. Touto problematikou se zabýval Soudní dvůr v rozsudku ze dne 6. 4. 2006 ve věci C-245/04, *EMAG*, v němž uvedl, že *„dvě po sobě následující dodání zakládající pouze jeden pohyb zboží, musí být považována za časově po sobě následující. Zprostředkující pořizovatel může totiž převést na druhého pořizovatele právo nakládat jako vlastník s majetkem až poté, co ho předtím získal od prvního prodávajícího, a proto k druhému dodání může dojít až poté, co bylo uskutečněno první dodání.“* V citovaném rozsudku Soudní dvůr dovodil, že *„[v] případě, že dvě po sobě následující dodání téhož zboží, uskutečněná za protiplnění mezi osobami povinnými k dani, které jednají jako takové, zakládají jedno odeslání nebo jednu přepravu tohoto zboží uvnitř Společenství, toto odeslání nebo přeprava může být přičtena pouze jednomu z obou dodání a pouze toto dodání bude osvobozeno od daně [...] Uvedený výklad platí bez ohledu na to, kdo je osobou povinnou k dani – první prodávající, zprostředkující pořizovatel nebo druhý pořizovatel – která má právo nakládat se zbožím během zmíněné zásilky nebo přepravy.“* Při posuzování

pokračování

řetězových obchodů je tedy třeba zohlednit, že v rámci jednoho pohybu zboží, typicky z jednoho členského státu do jiného, se uskutečňuje několik časově po sobě následujících dodání zboží, přičemž „přeprava“ ve smyslu § 16 zákona o DPH může být přičtena pouze jednomu z několika uskutečněných dodání, které je tím pak osvobozeno od daně jako intrakomunitární plnění.

[20] Podle § 92 daňového řádu *[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů* (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat *všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních* (odstavec 3). *[P]okud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence* (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem* [odstavec 5 písm. c)].

[21] Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 – 62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 – 49). Správce daně není nicméně oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nálezy Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný tak jako ostatní zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu na <http://nalus.usoud.cz/>).

[22] Pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že „*prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí*

dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění“ (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. „Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátcce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45).

[23] Po daňovém subjektu nicméně nelze požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodu zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit, pokud prokázal obsahem svých povinných evidencí, jakož i záznamem faktické realizace služby, že zdanitelné plnění spočívající v poskytnutí služby samo o sobě bylo dodáno a že bylo i zapláceno (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, publ. pod č. 605/2005 Sb. NSS, obdobně též nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99). Při posuzování nároku na odpočet DPH z plnění uskutečněných v rámci řetězových obchodů je nutné mít na zřeteli všechny okolnosti posuzovaných plnění, které nelze posuzovat izolovaně a uměle je od sebe odtrhovat, naopak se jedná o skutečnosti na sebe úzce navazující (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 – 156).

[24] V posuzovaném případě stěžovatelka prokazovala dodávku pohonných hmot od dodavatele daňovými doklady č. 20110001 až 20110265, výpisy z účtu dokládajícími provedení platby mezi stěžovatelkou a dodavatelem, interní evidencí uskutečněných dodávek, doklady o plnění v daňovém skladu v rakouských městech Linz a St. Valentin a rámcovými kupními smlouvami uzavřenými mezi stěžovatelkou a dodavatelem a stěžovatelkou a odběratelem. Ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 17. 10. 2011, č. j. 456168/11/004934105791, správce daně stěžovatelku informoval, že předloženými doklady doložila „pouze skutečnost, že zboží bylo přepravováno z jiného členského státu Evropské unie na různé čerpací stanice na území České republiky“, a vyzval ji k prokázání, že zdanitelná plnění skutečně přijala od plátce daně ABC TIP KONTAKT s. r. o. v předmětech a rozsazích uvedených na jednotlivých daňových dokladech. Stěžovatelka na výzvu reagovala doložením dodacích listů a sestavou provedených plateb, přičemž v průvodním přípisu správci daně poskytla kontakt na prokuristu dodavatele, Adolfa Klapku. Ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 14. 11. 2011, č. j. 465612/11/004934105791, správce daně uvedl, že dodací listy neshledal průkaznými, neboť byly vyhotoveny po čtyřech (i s různými daty) na jednom listu, doložení úhrady samo o sobě neprokazuje přijetí deklarovaného plnění a telefonní číslo je nekontaktní. Správce daně opětovně vyzval stěžovatelku k doložení přijetí zdanitelných plnění od dodavatele, konkrétně k doložení dokladů vystavených dodavatelem, které sloužily k fyzickému předání a převzetí zboží,

pokračování

byly se zbožím přepravovány a měly sloužit k jeho kontrole; k identifikaci osob předávajících a přebírajících zboží dle předložených dodacích listů; ke sdělení přesné adresy, kde docházelo k přebírání zboží; ke sdělení, v jakém technickém prostředku se zboží nacházelo při předávání u prodávajícího a do jakého technického prostředku bylo stočeno pro kupujícího a k prokázání, že si stěžovatelka zajistila dopravu zboží tak, jak vyplývá z předložené rámcové smlouvy.

[25] Správce daně dále dožádáním Finančního úřadu pro Prahu 6 získal část výpisů z účtu dodavatele evidujících přijaté platby od stěžovatelky a zjistil, že dodavatel je nekontaktní, neplní své daňové povinnosti a jeho sídlo je fiktivní. V průběhu řízení stěžovatelka doložila mezinárodní nákladní listy podepsané provozovatelem daňového skladu (rakouskou rafinérií), dopravcem a konečným odběratelem (čerpací stanicí), doklady o dopravě identifikující společnost OMV Česká republika, s. r. o. jako oprávněného příjemce, plnicí lístky a dodací nákladové listy vystavené čerpací stanicí Tank Ono s. r. o. a dále daňové doklady a čestná prohlášení prokazující řetězec transakcí mezi stěžovatelkou a konečným odběratelem. Stěžovatelka během řízení dále uvedla, že přepravu zajišťovala společnost PRIME INVEST s. r. o. a pohonné hmoty byly přepravovány v cisternách uvedených v nákladních listech. Z výsledku prokuristy dodavatele jako svědka dne 24. 4. 2012 bylo v daňovém řízení zjištěno, že stěžovatelka kontaktovala dodavatele na základě navštívenky zanechané prokuristou dodavatele na čerpací stanici. Komunikace mezi stěžovatelkou a dodavatelem probíhala skrze e-mail a internetové bankovníctví, prvotní obchodní styk zajišťoval prokurista dodavatele, dodávky pak následně zpracovávaly jiné osoby, které prokurista neznal. Dopravu si stěžovatelka dle prokuristy zajišťovala sama a platby probíhaly předem. Faktické převzetí zajišťoval dopravce, prokurista řešil pouze vzniklé problémy během dodávek. Dodací listy prokurista údajně podepsal na žádost zástupce stěžovatelky. Dále nebyl schopen popsat způsob, jakým dodavatel získával pohonné hmoty, které následně prodával stěžovateli, o vyhotovených dokladech ani o proběhlých platbách nebyl schopen nic bližšího určit, jednatele společnosti, kterou zastupoval, neznal a v jejím sídle nikdy nebyl.

[26] V napadeném rozhodnutí se žalovaný ztotožnil se závěrem správce daně, že stěžovatelka neprokázala, že zdanitelná plnění uskutečnil dodavatel uvedený na daňových dokladech. Shodná plnění mohla přijmout od zcela jiných dodavatelů, přičemž skutečnost, že pohonné hmoty prodávala dále a musela je tedy předtím získat, sama o sobě neprokazuje, že pohonné hmoty byly nakoupeny od dodavatele. Dodání, které mělo údajně probíhat formou ústního vyrozumění, stěžovatelka nepodložila žádnými důkazy. Doklady potvrzující, kde bylo zboží naloženo a vyloženo, nijak neprokazují vztah stěžovatelky ani dodavatele k předmětnému zboží, a tudíž ani jejich vzájemnou obchodní transakci. Výpisy z bankovních účtů nijak faktické uskutečnění plnění neprokazují, naopak skutečnost, že daný bankovní účet nebyl oznámen správci daně, nasvědčuje, že šlo o podvodné jednání za účelem krácení daně. K popisu řetězového obchodu žalovaný uvedl, že část řetězce od stěžovatelky ke konečnému odběrateli nebyla správcem daně nijak zpochybněna. Za zásadní považoval žalovaný rovněž to, že stěžovatelka neuvedla konkrétní místo a okamžik převzetí zboží. Výpověď svědka žalovaný nepovažoval vzhledem k její obecnosti, rozporuplnosti a nekonkrétnosti za důkaz.

[27] Z výše uvedeného vyplývá, že předmětná dodání zboží byla součástí řetězových transakcí, kdy během jednoho pohybu zboží z rafinérií v jiném členském státě na čerpací stanice v tuzemsku došlo k několika dodáním zboží mezi různými subjekty. Předně je třeba zdůraznit, že žalovaný nijak nezpochybnil existenci zboží ani to, že zboží bylo skutečně stěžovatelce dodáno a že stěžovatelka zboží prodala svému odběrateli. Předmětem pochybností správce daně a žalovaného bylo skutečné přijetí zdanitelného plnění od dodavatele (z tohoto důvodu je nedůvodná námitka, že pokud správce daně nepovažoval přijetí zdanitelného plnění za prokázané, měl snížit i odvod daně na výstupu). Nejvyšší správní soud připomíná, že k dodání zboží mezi stěžovatelkou a dodavatelem mohlo dojít i bez fyzického předání zboží. Výzvy správce daně vyžadující označení technického prostředku, do kterého byly pohonné hmoty stočeny, a důraz žalovaného na identifikaci konkrétního místa a okamžiku předání neodpovídaly povaze a podstatě řetězové transakce. To, že stěžovatelka prodala zboží jinému subjektu a toto zboží se přes několik subjektů následně dostalo ke konečnému odběrateli, který ho fyzicky stočil na čerpací stanici, nepochybně dokládá, že stěžovatelce bylo zboží dodáno, tedy že na ni přešlo právo nakládat se zbožím jako vlastníkem. Za dodání zboží stěžovatelka prokazatelně zaplatila, resp. v časové souvislosti s tvrzenou transakcí poukázala značné částky (o jejichž adekvátnosti ve vztahu k druhu a množství plnění správce daně nesdělil žádnou pochybnost) na účet dodavatele. Nadto je třeba poznamenat, že v řízení nevyšla najevo žádná konkrétní skutečnost, z níž by plynulo, že pohonné hmoty byly stěžovatelce dodány někým jiným než dodavatelem. Po stěžovatelce nelze požadovat, aby dokládala dodání zboží dodavateli či řetězec transakcí mezi dodavatelem a provozovatelem daňového skladu. K získání této informace stěžovatelka ostatně neměla ani žádné zákonné prostředky. Rovněž neprůkaznost svědectví podaného prokuristou dodavatele nelze klást k tíži stěžovatelky.

[28] Žalovaný a následně i městský soud pochybili, pokud předmětná zdanitelná plnění neposuzovali v kontextu celé transakce, uskutečnění zdanitelného plnění hodnotili izolovaně a po stěžovatelce požadovali doložení okolností, které se během řetězových obchodů reálně neuskutečňují. Ani z jedné z výzev správce daně během daňového řízení nebylo jasné, jaké další důkazy by měla stěžovatelka předložit k prokázání jí tvrzené obchodní transakce s přihlédnutím k povaze řetězového obchodu. Nejvyšší správní soud tedy došel k závěru, že v rozporu se závěry městského soudu pochybnosti správce daně ani žalovaného vyjádřené v daňovém řízení nepředstavují důvodné pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti či správnosti účetnictví stěžovatelky, které by vedly k přenosu důkazního břemene zpět na stěžovatelku. Je to naopak žalovaný, který neunesl své důkazní břemeno ohledně zpochybnění přijetí zdanitelného plnění deklarovaným způsobem.

[29] Nejvyšší správní soud nicméně považuje za vhodné připomenout, že odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o DPH lze odmítnout i z důvodu účasti daňového subjektu na podvodném jednání.

[30] Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na DPH [viz rozsudky ze dne 21. 2. 2006 ve věci C-255/02,

pokračování

Halifax plc a další, ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd* (dále jen „věc *Optigen*“), ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL* (dále jen „věc *Kittel*“), ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében Kft a Péter Dávid* (dále jen „věc *Mahagében*“)].

[31] Judikatura Soudního dvora pod pojmem podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků řetězce 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. I když varianty podvodu na DPH mohou být rozmanité a spletité, jeho podstatou je, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č. j. 9 Afs 83/2009 – 232, či ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 – 60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS).

[32] Ve věci *Optigen* bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce daně neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, *Federation of Technological Industries a další*, jakož i ze dne 21. 2. 2008 ve věci C-271/06, *Netto Supermarkt*). Při posuzování subjektivní stránky je pak nutno hodnotit, zda daný podnikatelský subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu (srov. rozsudek ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, *Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další*, převzatý rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 – 59). Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby 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 dodavatelském řetězci (věc *Mahagében*, bod 49).

[33] Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníce se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli (viz závěry věci *Kittel* přejaté rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 – 100, ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, či již zmiňovaný rozsudek č. j. 6 Afs 130/2014 – 60; a potvrzené např. usnesením Ústavního soudu ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10). Není 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 mu jsou k dispozici (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 15/2014 – 59 a č. j. 6 Afs 130/2014 – 60).

[34] Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního č. j. 9 Afs 94/2009 – 156). Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 15/2014 – 59 a č. j. 6 Afs 130/2014 – 60).

[35] Žalovanému je třeba přisvědčit, že řada okolností v nyní posuzované věci nasvědčuje závěru, že nešlo o standardní obchodní případy, ale o podvodné jednání za účelem krácení daně. Mezi jeho typické rysy se řadí např. tyto: jedná se o řetězovou transakci s prvotním nákupem v jiném členském státu, jeden z článků řetězce po uskutečnění transakci neodvedl DPH a je nekontaktní a přeprodej zboží mezi více subjekty nedává žádný ekonomický smysl. Řada účastníků dané obchodní transakce se registrovala k dani těsně před zahájením obchodní operace, je dáno osobní propojení mezi jednotlivými subjekty, sjednané smlouvy nejsou datovány a neodpovídají skutečnosti, řada jednotlivců je nekontaktních či nemá žádné bližší informace o provedené transakci, jednotlivé subjekty operovaly s více bankovními účty, které neoznámily správci daně, a docházelo k výběrům značných částek v hotovosti zúčastněnými subjekty.

[36] Nejvyšší správní soud proto shrnuje, že ačkoli se v obecné rovině lze ztotožnit s názorem žalovaného, že objektivní okolnosti případu nasvědčují podvodnému jednání, správce daně ani žalovaný se nevydali tímto směrem a neopatřili dostatečné důkazy o tom, že stěžovatelka věděla nebo mohla vědět o svém zapojení do obchodního řetězce zatíženého podvodným jednáním. Nejvyšší správní soud nemůže při svém rozhodování nahrazovat činnost správních orgánů. Je tedy na žalovaném, aby provedl další šetření, opatřil relevantní důkazy a vyvodil odpovídající závěry. Ve svém posouzení je nicméně povinen řídit se právním názorem Nejvyššího správního soudu, že na předmětnou transakci mezi stěžovatelkou a jejím dodavatelem nelze pohlížet izolovaně a uměle odhlížet od reálných podmínek uskutečňování řetězových transakcí, nýbrž je třeba posoudit a prokázat, zda v souladu s výše uvedenou judikaturou stěžovatelka věděla nebo mohla vědět, že se účastní podvodného obchodování.

[37] Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že vyjma citace ustanovení daňového řádu stěžovatelka neuvedla žádné argumenty na podporu tvrzení o porušení procesních ustanovení. Dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu „od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nahrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního aktu. Proto také, jak výše uvedeno, musí vymezení žalobního bodu - a

pokračování

setrvání na těchto mezích i v dalších fázích řízení - garantovat zásadu rovnosti účastníků řízení; stanoví tak i žalovanému meze jeho obrany, tedy to, k čemu se má vyjádřit a k čemu má předložit protiargumenty. [...] Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, publ. pod č. 2162/2011 Sb. NSS, či obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 23/2013 - 53). Nejvyšší správní soud se proto námitkou týkající se vad správního řízení [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.] nemohl zabývat.

IV. Závěr a náklady řízení

[38] Z výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto napadený rozsudek zrušil (§ 110 odst. 1 věta první s. ř. s.). Za použití § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. současně zrušil i napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Zruší-li Nejvyšší správní soud i rozhodnutí správního orgánu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento správní orgán vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí [§ 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 5 s. ř. s.].

[39] Nejvyšší správní soud je posledním soudem, který o věci rozhodl, a proto musí určit náhradu nákladů celého soudního řízení. Vzhledem k tomu, že se stěžovatelka žalobou domáhala zrušení napadeného rozhodnutí, je nutno považovat ji za úspěšného účastníka. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. má úspěšný účastník právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatelce přísluší náhrada odměny za čtyři úkony právní služby, a to převzetí a přípravu zastoupení na základě smlouvy o poskytnutí právních služeb a podání žaloby, kasační stížnosti a repliky [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů]. Odměna za návrh na přiznání odkladného účinku žalobě náleží ve výši jedné poloviny [§ 11 odst. 2 písm. a) v kombinaci s § 11 odst. 3 advokátního tarifu]. Odměna za jeden úkon činí podle § 7 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu, 3100 Kč, odměna ve výši jedné poloviny pak 1550 Kč. Podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu je třeba k odměně za každý úkon přičíst 300 Kč na úhradu hotových výdajů. Celkem tak náklady řízení tvoří součet částky 9000 Kč za soudní poplatky (3000 Kč za žalobu, 1000 Kč za návrh na odkladný účinek a 5000 Kč za kasační stížnost) a 15 450 Kč za právní služby (čtyřikrát 3400 Kč + 1850 Kč). Protože zástupce stěžovatelky je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se jeho odměna o částku 3244,50 Kč, kterou je povinen odvést z odměny za zastupování podle zákona o DPH. Celkovou částku nákladů řízení ve výši 27 694,50 Kč je žalovaný povinen zaplatit stěžovatelce v přiměřené lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce.

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

V Brně dne 31. srpna 2016

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu