



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Jana Čížka a soudců Mgr. Ing. Lenky Bursíkové a JUDr. Bc. Kryštofa Horna ve věci

žalobce: **F. P.**
sídlem X
zastoupen společností UNTAX, s.r.o.
sídlem U Továren 256/14, Praha 10

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,**
se sídlem Masarykova 31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2018, č. j. 43048/18/5300-22442-706033,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 9. 2018, č. j. 43048/18/5300-22442-706033, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám žalobcovy zástupkyně, společnosti UNTAX, s.r.o.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) vyměřil žalobci platebním výměrem ze dne 7. 9. 2016, č. j. 3937019/16/2120-50521-203195, daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období srpen 2015. Správce daně žalobci odepřel nárok na odpočet Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

DPH z přijatého plnění (nákup osobního automobilu) od dodavatele Fisalia s.r.o., neboť dospěl k závěru, že toto plnění bylo zasaženo podvodem na DPH.

2. Žalovaný zamítl v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) žalobcovo odvolání a platební výměr potvrdil.
3. Žalobce brojí proti napadenému rozhodnutí žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Požaduje jeho zrušení i zrušení platebního výměru a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.
4. Žalobce namítá, že neodvedení daně jedním článkem obchodního řetězce nutně nevede k závěru o existenci daňového podvodu. Žalobce v této souvislosti poukazuje na závěry obsažené v rozsudku NSS ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, č. 3705/2018 Sb. NSS (dále jen „rozsudek *Vyrtych*“). Samy daňové orgány ostatně uvádějí, že podvod mezi žalobcem a jeho přímým dodavatelem (Fisalia) nikdy nekonstatovaly. Za důkaz chybějící daně nelze považovat pouhé domněnky žalovaného.
5. Žalovaný mylně zaměňuje chybějící daň s údajně nedostatečnou reakcí společnosti Fisalia na výzvu. Žalobce navrhoval, aby žalovaný zajistil evidenci podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2015 (dále jen „zákon o DPH“). Žalovaný se však spokojil jen s jednou výzvou, na kterou společnost Fisalia údajně reagovala nedostatečně. Žalovaný ani neprovedl výslech jednatele společnosti Fisalia. Tento důkazní návrh odbyl tvrzením, že jde o účelový krok žalobcova zástupce. Takové odůvodnění je absurdní. Žalobce má právo svá tvrzení kdykoli v průběhu odvolacího řízení doplňovat. Naopak, důvody neprovedení tohoto důkazu se jeví jako účelové pro odmítnutí klíčového důkazu. Žalobce navrhuje provedení tohoto důkazu v řízení před soudem.
6. Žalobce, jakožto fyzickou osobu, nestíhá žádné důkazní břemeno ohledně jeho majetku. Žalobce kromě finančních prostředků pro podnikání disponoval též soukromými prostředky. Tvrzení, že neprokázal svými evidencemi dostatek prostředků pro pořízení automobilu, je tak ryze účelové. Forma úhrady v hotovosti a bezhotovostně je v právu zcela rovnocenná.
7. Žalobce se dále vyjadřuje k tzv. vědomostnímu testu. Ten žalovaný vystavil na okolnostech, které nemají žádnou příčinnou souvislost s údajným podvodem, nebo na okolnostech, kterým je přikládán význam, jenž nemají. Žalobce zdůrazňuje, že nákup a prodej vozidel není jeho hlavní činností. Nároky, které na něj ohledně prověřování dodavatele a znalosti trhu žalovaný kladl, jsou tak nepřiměřené. Žalobce připomíná, že podvod neprokazuje neplnění povinností třetích osob. Následně se zabývá jednotlivými objektivními okolnostmi, na jejichž základu žalovaný dospěl k závěru, že jde o daňový podvod. K objasnění navázání spolupráce se společností Fisalia v souvislosti se soukromým půjčováním vozidel u společnosti DREAM-CARS Just 4U, s.r.o. (dále jen „Dream-Cars“) žalobce navrhoval výslech její jednatelky a šetření u této společnosti. Žalovaný však tyto důkazy neprovedl. Žalobce je proto navrhuje k provedení v řízení před soudem. Zpochybňování navázání obchodního kontaktu pouze na základě obecného vyjádření společnosti Dream-Cars je tak velmi povrchní. Žalobce osvětlil, jaký ekonomický význam mělo pořízení vozidla od společnosti Fisalia a jeho následné pronajmutí společnosti Dream-Cars. Úvahy o nedůvěryhodnosti společnosti Fisalia nemají oporu ve spisu a jsou založeny

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

na spekulacích. Virtuální sídlo a nezveřejňování účetních závěrek ve sbírce listin obchodního rejstříku nelze považovat za nestandardní okolnosti značící nedůvěryhodnost dodavatele. Ani skutečnost, že jednatel společnosti Fisalia byl účasten v dalších korporacích, z nichž tři vstoupily do likvidace, není nijak výjimečná. Platby v hotovosti provedené s časovým odstupem od dodání zboží nejsou a z podstaty ani nemohou být důkazem o vědomosti žalobce o zapojení do podvodného řetězce. Neopatření výdejního pokladního dokladu číselným označením nelze klást k tíži žalobce. Požadavek, aby na dokladu byla rozepsána výše základu daně, DPH a cena celkem je mylný a z ničeho nevyplývá. Pokladní doklad pouze dokládá přijetí hotovosti. Důkazem o zapojení žalobce do daňového podvodu nemůže být ani údajná nedokonalost uzavřené kupní smlouvy. Ani skutečnost, že vozidlo bylo žalobci předáno v sídle společnosti Dream-Cars neindikuje existenci daňového podvodu.

8. Správce daně neidentifikoval opatření, která žalobce měl přijmout, ale nepřijal, případně jejichž přijetím by se mohl vyhnout své účasti na podvodu. Správce daně žalobcovu argumentaci v tomto směru zcela odbyl. Žalobce si ověřil, že společnost Fisalia existuje, je registrována k DPH, není nespolehlivým plátcem a má u svého správce daně zveřejněny bankovní účty. V době uzavření obchodu neexistovala žádná okolnost, která by u žalobce měla vzbudit vyšší míru obezřetnosti. Po žalobci tak nebylo možno spravedlivě požadovat, aby prováděl další složitá a nákladná vyšetřování.
9. Žalobce dále namítá, že žalovaný proti němu v podstatě uplatňuje ručení za daň neodvedenou třetími osobami. Měl tedy postupovat podle § 109 zákona o DPH. Žalobce dne 10. 8. 2018 požádal o prodloužení lhůty k vyjádření k výzvě ze dne 13. 7. 2018. Žalovaný řízení o této žádosti zastavil, čímž zásadně zasáhl do žalobcova práva na spravedlivý proces. Právní názor žalovaného, podle kterého marným uplynutím lhůty stanovené podle § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění zákona č. 30/2011 Sb. (dále jen „daňový řád“), dochází k zániku práva vyjádřit se, je nesprávný. Možnost prodloužení lhůty vyplývá z právní úpravy i judikatury. Neprodloužení lhůty podle žalobce představuje s ohledem na změnu právního názoru vadu takové intenzity, která má za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci.

Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě předeslal, že žalobní námitky korespondují s odvolacími námitkami. Poukázal proto na odůvodnění napadeného rozhodnutí.
11. Pokud by ke konstatování existence chybějící daně s přihlédnutím ke konkrétním skutkovým okolnostem nepostačovala nekontaktnost jednoho z článků řetězce, stačilo by do uměle vytvořeného řetězce zapojit libovolný nekontaktní subjekt, a účast žalobce v takovém řetězci by již nebylo možno kvalifikovat jako účast na daňovém podvodu. Žalovaný poukazuje na rozsudky NSS, které potvrdily, že o chybějící dani může svědčit nekontaktnost jednoho článku řetězce. K chybějící dani nelze přistupovat dogmaticky jako k dani, kterou některý článek řetězce vyčíslil a správce daně vyměřil, avšak zůstala neuhrazena. Ve skutečnosti je nutno ji chápat jako nekonečnou množinu situací odvislou od vynalézavosti organizátorů podvodného jednání.
12. Žalovaný uvádí, že jednotlivé tzv. objektivní okolnosti popsané v napadeném rozhodnutí samy o sobě nesvědčí o nezákonném jednání, ve svém souhrnu však tvoří logický a ucelený Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které prokazují, že žalobce věděl o své účasti na daňovém podvodu. Žalobci nebylo přičítáno k tíži jednání třetích osob. Žalovaný se neztotožňuje s námitkou, že nevysvětlil, jaká opatření měl žalobce přijmout, aby zabránil své účasti na podvodu, a jaké informace měly žalobci indikovat, že se stal součástí podvodu.

13. K otázce aplikace ručení žalovaný uvádí, že tento institut se uplatní v řízení o placení daní, nikoli v rámci nalézacího řízení. Odepření nároku na odpočet nesupluje výběr chybějící daně tím, že by správce daně u některého z článků řetězce vybral daň, která ve státním rozpočtu chybí. K námitce porušení práva na spravedlivý proces žalovaný konstatuje, že s nedodržením lhůty podle § 115 odst. 2 daňového řádu nelze spojovat žádné následky, které by pro daňový subjekt byly fatální. Marným uplynutím této lhůty daňový subjekt neztrácí právo doplňovat v odvolacím řízení argumentaci. Podle žalovaného nelze prodloužit lhůtu stanovenou podle § 115 odst. 2 daňového řádu v souladu s pravidlem obsaženým v § 36 odst. 5 téhož zákona. Žalovaný zdůrazňuje, že v daném případě nedošlo ke změně právního názoru, žalobcovu reakci na výzvu vydanou v rámci odvolacího řízení žalovaný zaevidoval a její obsah zahrnul do napadeného rozhodnutí. Namítaná vada nemůže způsobit nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť žalovaný se vypořádal se všemi skutečnostmi uvedenými žalobcem.
14. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby.

Replika žalobce

15. Žalobce v replice opětovně zdůraznil, že správce daně musí nalézt příčinnou souvislost mezi neodvedením daně, nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o existenci daňového podvodu. Tomu žalovaný nedostál. Nekontaktní subjekt není dostatečnou okolností pro vyvození odpovědnosti vůči žalobci. Z okolností, které žalovaný vylíčil, rozhodně nevyplývá, že by se žalobce účastnil podvodného řetězce. Jedná se o izolovaná pochybení, která mohou mít jiné vysvětlení než účast na podvodu. Pokud se nějaký podvod stal, bylo to mimo žalobcovu povědomost. Žalobní námitku týkající se aplikace ručení podle § 109 zákona o DPH vzal žalobce s ohledem na aktuální judikaturu NSS zpět.

Skutečnosti vyplývající ze správního spisu

16. Žalobce podal dne 24. 9. 2015 daňové přiznání k DPH za srpen 2015, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 612 405 Kč. K daňovému přiznání doložil fakturu k nákupu osobního automobilu Range Rover Sport vystavenou společností Fisalia a osvědčení o registraci vozidla.
17. Správci daně vznikly pochybnosti o ceně (považoval ji za nadhodnocenou) a uskutečnění zdanitelného plnění. Současně měl správce daně pochybnosti o dodavateli vozidla, neboť mu byly známy informace, že společnost Fisalia je zapojena do řetězových podvodů společností obchodujících s ojetými automobily. Správce daně proto zahájil u žalobce dne 15. 10. 2015 daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2015 v rozsahu pořízení daného vozidla Range Rover Sport a jeho využití k ekonomické činnosti. Při jednání téhož dne žalobce uvedl, že vozidlo bude pronajímáno společnosti Dream-Cars. S touto společností již v minulosti spolupracoval a společnost Fisalia znal přes

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

tuto společnost. Cenu vozidla znal předem. Doložené hotovostní úhrady měly probíhat v Plzni k rukám jednatele společnosti Fisalia. K předání vozidla došlo v Praze v Karlíně u sídla společnosti Dream-Cars. Při jednání dne 30. 11. 2015 žalobce uvedl, že se svým záměrem na pronájem vozidla oslovil společnost Dream-Cars, neboť si od této společnosti dříve soukromě půjčoval vozidlo. Tato společnost měla požadavek pouze na typ vozidla, bližší technické parametry nepožadovala.

18. V odpovědi na výzvu ze dne 13. 11. 2015 uvedla společnost Dream-Cars, že ji v srpnu oslovil žalobce s žádostí o spolupráci. Tato společnost se zabývá půjčováním luxusních vozů – některé z nich jsou vlastní, jiné má pronajaty. Předložila smlouvu o nájmu vozidla uzavřenou se žalobcem a doložila realizace dvou pronájmů v měsících září a říjen.
19. Místně příslušný správce daně v odpovědi ze dne 20. 11. 2015 uvedl, že společnost Grongo s.r.o. (dodavatel vozidla společnosti Fisalia) má sídlo na virtuální adrese, poslední daňové přiznání k DPH podala za 3. čtvrtletí 2013, od té doby daňová přiznání nepodává. Pro místně příslušného správce daně je nekontaktní, na zaslané písemnosti nereaguje a nespolupracuje. Z moci úřední jí byla ke dni 2. 7. 2015 zrušena registrace k DPH.
20. Výzvou ze dne 11. 12. 2015 správce daně žalobce vyzval, aby předložil důkazní prostředky prokazující deklarovanou cenu přijatého zdanitelného plnění, včetně kalkulace nadstandardní výbavy. Současně uvedl, že má pochybnosti o tom, že žalobce vozidlo pořídil od deklarovaného dodavatele (společnosti Fisalia). Na základě dosud zjištěných skutečností správce daně dospěl k podezření, že dotčená transakce může mít charakter řetězového podvodu. Společnosti, která dodala vozidlo společnosti Fisalia (společnost Grongo s.r.o.), byla zrušena registrace k dani z přidané hodnoty z moci úřední den po uskutečnění prodeje. Navíc je tato společnost nekontaktní, neplní daňové povinnosti a sídlí na virtuální adrese. Z deklarovaného plnění tudíž nebyla odvedena DPH na výstupu. Současně proto žalobce vyzval, aby doložil důkazní prostředky k odstranění pochybností spočívajících v tom, zda přijaté plnění proběhlo, jak je deklarováno na faktuře, a aby prokázal hotovostní platby. Na tuto výzvu žalobce reagoval dne 21. 12. 2015 předložením kalkulace vozu včetně nadstandardní výbavy pořízené prostřednictvím oficiálních webových stránek prodejce vozů Land Rover a smlouvu o úvěru ze dne 8. 12. 2015 (která se vztahovala k jinému plnění).
21. Výzvou ze dne 15. 1. 2016 správce daně vyzval společnost Fisalia, aby doložila, zda řádně přiznala a odvedla DPH z prodeje vozidla žalobci, jak byla stanovena cena při prodeji, jak získala informace o tom, že žalobce má zájem o koupi vozidla, a jak tato společnost sama vozidlo pořídila, a další ve výzvě uvedené skutečnosti. Dne 6. 4. 2016 společnost Fisalia správci daně předložila fakturu vydanou společností Grongo jako dodavatelem vozidla Range Rover odběrateli – společnosti Fisalia, dále fakturu vydanou touto společností odběrateli – žalobci, kupní smlouvu o prodeji motorového vozidla uzavřenou mezi Fisalia a žalobcem a pět příjmových dokladů (4 x na částku 250 000 Kč a jednou na částku 172 000 Kč). Dne 23. 5. 2016 pak doplnila objednávkový list ze dne 10. 7. 2015, kterým žalobce u společnosti Fisalia závazně objednal dotčené vozidlo.
22. Dne 21. 3. 2016 správce daně seznámil žalobce s výsledky kontrolního zjištění, k němuž se žalobce vyjádřil dne 27. 4. 2016. Ve svém vyjádření uplatnil obdobnou argumentaci jako v žalobě, správce daně však setrval na svých závěrech a dne 4. 9. 2016 doručil žalobci zprávu o daňové kontrole. Dne 7. 9. 2019 pak správce daně vydal platební výměr, proti Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

kterému žalobce dne 17. 10. 2016 podal odvolání. Žalovaný pak napadeným rozhodnutím žalobcovo odvolání zamítl a napadené rozhodnutí potvrdil. Argumentaci správce daně a žalovaného soud podrobněji přestře níže v rámci vypořádání jednotlivých žalobních bodů.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

23. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Shledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlédnout i z moci úřední.
24. Soud o žalobě rozhodl bez jednání, neboť pro takový postup byly splněny zákonné předpoklady (§ 76 odst. 1 s. ř. s.).

Posouzení žaloby

Obecná východiska

25. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je plátce 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. Formální podmínky pro uplatnění nároku stanoví § 73 zákona o DPH.
26. Podmínkou pro vznik nároku plátce DPH na odpočet daně na vstupu tedy je, že zdanitelné plnění přijaté od jiného plátce použije ke své ekonomické činnosti. Splnění této podmínky prokazuje plátce primárně svým účetnictvím, popřípadě dalšími doklady, důkazní břemeno jej však tíží i ve vztahu k prokázání, že zdanitelné plnění skutečně proběhlo tak, jak je deklarováno na daňovém dokladu (rozsudek NSS ze dne 18. 3. 2010, č. j. 9 Afs 83/2009 – 232). Nárok osob povinných k dani odpočíst od DPH, kterou jsou povinny odvést, částku DPH, která je splatná či byla odvedena za zboží a služby, které obdržely na vstupu, představuje základní zásadu společného systému DPH zavedeného unijními právními předpisy¹. Vnitrostátní orgány a soudy mohou odmítnout přiznat nárok na odpočet, je-li z hlediska objektivních okolností prokázáno, že došlo k uplatnění tohoto nároku podvodně nebo zneužívajícím způsobem².
27. Jako podvod na DPH judikatura označuje situace, v nichž jeden z účastníků neuhradí vzniklou daňovou povinnost a další si DPH odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Pokud se úniku na DPH nedopustila sama osoba povinná k dani, lze přiznání nároku na odpočet odmítnout, pokud je s přihlédnutím

¹ viz rozsudky SDEU ze dne 25. 10. 2001, *Komise v. Itálie*, C-78/00, bod 28, ze dne 10. 7. 2008, *Sosnowska*, C-25/07, bod 14, či ze dne 28. 7. 2011, *Komise v. Maďarsko*, C-274/10, bod 42.

² viz rozsudky SDEU ze dne 3. 3. 2005, *Fini H*, C-32/03, body 33 a 34, ze dne 6. 7. 2006, ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling*, bod 55, ze dne 29. 3. 2012, *Véleclair*, C-414/10, bod 32, ze dne 21. 6. 2012, ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében a Péter Dávid*, bod 42, či ze dne 28. 7. 2016, *Giuseppe Astonee*, C-332/15.

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

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 DPH spáchaného dodavatelem či jiným subjektem na vstupu (rozsudek ze dne 16. 10. 2019, *Glencore Agriculture Hungary*, C-189/18, bod 35 a zde citovaná judikatura, rozsudek ze dne 3. 10. 2019, *Valsts ieņēmumu dienests proti „Altic“ SIA*, C-329/18, bod 30). Osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, musí být totiž pro účely směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. Subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, k ověření, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o daňový únik nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě těchto plnění, aniž by riskovaly ztrátu nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu. V rozporu s unijním právem není požadavek, aby daný subjekt přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována, k zajištění toho, aby plnění, které provádí, nevedlo k jeho účasti na daňovém podvodu. Požadovaná úroveň pečlivosti je závislá na konkrétních okolnostech daného případu. Jestliže existují náznaky vzbuzující podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo podvodu, lze samozřejmě od obezřetného subjektu v závislosti na okolnostech projednávaného případu vyžadovat, aby si zjistil informace o druhém subjektu, u něhož zamýšlí nakoupit zboží či služby za účelem ujištění se o jeho věrohodnosti. Obecně však správce daně nemůže od osoby povinné k dani vyžadovat, aby složitě a důkladně prověřovala svého dodavatele, a fakticky tak na ni přenést kontrolní úkony, které má vykonávat on sám (rozsudek *Mahagében a Dávid*, body 61 až 65, či rozsudek ze dne 19. 10. 2017, *Paper Consult*, C-101/16, bod 51).

28. Judikatura SDEU a správních soudů postupně vytvořila několikastupňový test (algoritmus) stanovující, jak postupovat, aby bylo možno plátcí odepřít nárok na odpočet DPH z důvodu jeho účasti na daňovém podvodu (srov. např. rozsudek SDEU ze dne 18. 5. 2017, *Litdana*, C-624/15, či rozsudek NSS ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017 – 47).
29. Nejprve, je třeba zjistit, zda došlo k daňovému podvodu (1. krok). Pokud ano, je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda daňový subjekt věděl nebo měl vědět, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH (2. krok – objektivní okolnosti), a zda přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu (3. krok – subjektivní okolnosti). Uvedené kroky na sebe logicky navazují a nemohou být vzájemně zaměňovány, či předřazovány. Teprve pokud daňové orgány prokáží, že byl spáchan podvod, mohou přistoupit k posouzení otázky vědomosti daňového subjektu o zapojení do tohoto podvodu a po kladném zodpovězení této otázky teprve k posuzování subjektivních okolností (dostatečnosti přijatých opatření).
30. Z hlediska důkazního břemene pak platí, že zatímco uskutečnění zdanitelného plnění je povinen prokázat plátcé DPH nárokující si odpočet, případnou účast plátce na daňovém podvodu prokazuje správce daně. Daňový subjekt tíží důkazní břemeno pouze ve vztahu k těm skutečnostem, které je povinen uvést v daňovém přiznání, popřípadě dalších podáních. Ve fázi daňového řízení, v níž je dokazováno zneužívající uplatnění nároku na odpočet DPH, může daňový subjekt zůstat zcela pasivní, neboť svou důkazní povinnost již splnil (srov. např. rozsudek NSS ze dne 21. 3. 2018, č. j. 1 Afs 427/2017 – 48). Výjimku

představuje povinnost daňového subjektu prokázat, že přijal dostatečná opatření bránící jeho účasti na daňovém podvodu.

Daňový podvod a chybějící daň

31. Žalobce v žalobě zpochybňuje řádné prokázání hned první z okolností nutných pro konstatování daňového podvodu. Namítá absenci skutkových okolností popisujících podvodný řetězec a s tím související neprokázání existence chybějící daň.
32. Soud k prvnímu kroku shora uvedeného testu opakuje, že judikatura SDEU podvodem na DPH označuje zejména situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem harmonizované úpravy, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.
33. Z rozhodnutí daňových orgánů musí být tedy v prvé řadě jasné patrné, že došlo k narušení daňové neutrality, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem získání zvýhodnění. Tuto podmínku nelze vnímat omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit). Je třeba dostatečným způsobem ozřejmit, že chybějící daň je důsledkem podvodného jednání a konkrétní transakce je spojena právě s tímto podvodem (srov. rozsudek SDEU ve věci *Axel Kittel*, nebo rozsudek NSS ze dne 25. 4. 2019, č. j. 7 Afs 321/2018 – 80). Daňové orgány tedy musí prokázat, že chybějící daň byla způsobena podvodným jednáním zaměřeným na neoprávněné získání daňového zvýhodnění.
34. Odepření nároku na odpočet daně představuje výjimku z pravidla, že plátce daně má nárok na její odpočet. Daňové orgány by tedy s touto možností měly nakládat obezřetně a přistoupit k ní pouze a výhradně za situace, které vykazují jasné znaky podvodného jednání (rozsudky ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018 – 43, ze dne 10. 9. 2020, č. j. 7 Afs 18/2020 – 29, či rozsudek *Výrtych*). Lze doplnit, že slovní spojení „existence daňového podvodu“, případně „prokázání existence daňového podvodu“ je v určitém smyslu poněkud zavádějící, neboť v zásadě není možné existenci daňového podvodu nad veškerou pochybnost prokázat; přesnější by proto bylo hovořit o důvodné domněnce existence daňového podvodu (viz rozsudky NSS č. j. 2 Afs 162/2018 – 43, ze dne 6. 8. 2020, č. j. 1 Afs 304/2019 – 33, a ze dne 20. 1. 2021, č. j. 10 Afs 206/2020 – 41, věc *PM Trading*).
35. Daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval (srov. rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 – 60, č. 3275/2015 Sb. NSS). Musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo.
36. Skutkové okolnosti nelze striktně kategorizovat na ty, které osvědčují výhradně existenci podvodu na DPH, nebo to, že daňový subjekt věděl nebo mohl a měl vědět, že se podílí na podvodu na DPH. Některé okolnosti mohou mít relevanci pro více kroků testu popsaného v bodě 28 a 29 výše (viz rozsudky NSS č. j. 7 Afs 18/2020 – 29 a ve věci *PM Trading*). Okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) i v době následující po uzavření obchodu (např. následná nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení činnosti, následné nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami; viz rozsudky NSS č. j. 1 Afs 304/2019 – 33 a věc *PM Trading*).

37. Soud shrnuje, že daňový podvod lze stručně řečeno chápat jako kombinaci chybějící daně u některého z článků řetězce a podezřelých okolností, které ve svém souhrnu poskytují dostatek podkladů pro konstatování, že účelem obchodování v řetězci bylo narušit neutralitu daně z přidané hodnoty ke škodě státního rozpočtu. Z hlediska posouzení otázky, zda došlo k podvodu na dani z přidané hodnoty, jsou významné jak skutečnosti, k nimž došlo před zdaňovacími obdobími, za něž byla daň vyměřena (doměřena), byť třeba během těchto zdaňovacích období již netrvaly, tak skutečnosti, které nastaly až poté. Není významné, zda žalobce o těchto skutečnostech věděl či vědět mohl, neboť tento korektiv se aplikuje až v rámci druhého kroku testu popsaného v bodě 28 shora.
38. Soud dospěl k závěru, že daňové orgány nezjistily takové okolnosti, které by ve svém důsledku vedly k závěru o existenci daňového podvodu, resp. zjištěné okolnosti nejsou s to, nejen jednotlivě, ale ani v souhrnu, odůvodnit závěr o existenci daňového podvodu. Napadené rozhodnutí je navíc částečně nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný dostatečně nevypořádal s návrhem na provedení důkazu výsledkem svědka a některými odvolacími tvrzeními.
39. Soud při posuzování otázky, zda daňové orgány řádně odůvodnily své závěry, z nichž dovozují existenci daňového podvodu, vycházel nejen z těch skutečností, které daňové orgány ve svých rozhodnutích využily k výslovnému popisu daňového podvodu, nýbrž též ze skutečností zařazených do jiných částí odůvodnění daňových orgánů týkajících se zejména vědomosti žalobce o tom, že jím přijaté plnění je součástí daňového podvodu. Soud se řídil tím, že nelze striktně tyto dvě skupiny skutečností oddělovat (viz výše citovanou judikaturu), přičemž odůvodnění rozhodnutí je třeba vnímat jako celek, nikoliv jej uměle rozdělovat na několik samostatných, na sobě nezávislých částí.
40. Daňové orgány popsaly obchodní řetězec, v němž proběhl prodej dotčeného vozidla, tak, že žalobce vozidlo pořídil od společnosti Fisalia, která je předtím pořídila od společnosti Grongo. Správce daně přitom zjistil, že společnost Grongo od 4. čtvrtletí 2013 nepodává daňová přiznání k DPH, je nekontaktní a nespolupracuje s místně příslušným správcem daně. Dne 1. 7. 2015 tato společnost uskutečnila zdanitelné plnění (prodej vozidla) pro odběratele Fisalia ve výši základu daně 2 355 371,90 Kč. Společnost Grongo za dané zdaňovací období uvedené plnění nepřiznala, byla u ní proto zjištěna chybějící daň.
41. Takové vymezení chybějící daně považuje soud za dostatečné. Je zjevné, že jeden z účastníků transakce neodvedl z dotčeného plnění daň na výstupu, ač to bylo jeho povinností, zatímco další (po něm následující) články řetězce si DPH z tohoto plnění odečetly, čímž došlo k tomu, že v daném řetězci chybí DPH.
42. Soud však v této souvislosti konstatuje, že zjištění ohledně chybějící daně též u společnosti Fisalia neobstojí. Daňové orgány vyšly z toho, že společnost Fisalia je kontaktní, podává daňová přiznání a daň platí. Správce daně tuto společnost dne 15. 1. 2016 vyzval, aby mimo jiné doložila, zda byla řádně přiznána a odvedena daň z prodeje vozidla. Fisalia na základě

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

této výzvy předložila doklady vyjmenované shora v bodu 21. Žalovaný předložené doklady hodnotil toliko lakonickým konstatováním (bod 41 napadeného rozhodnutí), že „*Fisalia sice předložila daňový doklad, kterým deklarovala prodej osobního automobilu odvolateli, avšak nedoložila, zda byla řádně přiznána a odvedena DPH z tohoto prodeje, i když k tomu byla vyzvána. Na základě těchto skutečností nebylo možné konstatovat, že DPH byla přiznána a odvedena*“. Soud v takovém vyjádření zcela postrádá relevantní důvody, pro které žalovaný (resp. správce daně) považoval předložené doklady za neprůkazné z hlediska DPH tvrzené a uhrazené společností Fisalia. Zcela bez významu pro posouzení existence chybějící daně je pak skutečnost, že uvedené podklady společnost Fisalia předložila až po lhůtě stanovené ve výzvě ze dne 15. 1. 2016.

43. Žalobce v souvislosti s tvrzením o chybějící dani u společnosti Fisalia v odvolacím řízení navrhoval výslech jejího jednatele. V žalobě pak namítá, že důvody, pro které žalovaný navrhovaný výslech neprovedl, jsou absurdní. Soud žalobci přisvědčuje, že argument žalovaného účelovostí a pozdním předložením návrhu na výslech svědka nemůže obstát. Žalovaný nebyl oprávněn odmítnout provedení svědeckého výslechu jen proto, že jej žalobce navrhl až v průběhu odvolacího řízení. Na druhou stranu však soud musí konstatovat, že žalobce necituje v žalobě veškeré důvody, kterými žalovaný odůvodnil neprovedení navrhovaného důkazu, ale toliko pasáž o účelovosti daného návrhu. Žalovaný totiž v bodu 72 napadeného rozhodnutí kromě jiného uvedl, že k výslechu navrhovaného svědka nepřistoupil, neboť chybějící daň byla prokázána u společnosti Grongo a případné potvrzení odvedení DPH navrhovaným svědkem u společnosti Fisalia by závěr o účasti žalobce na podvodu na DPH nezměnilo. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí tak vyplývá, že žalovaný měl navrhovaný výslech za nadbytečný, neboť chybějící daň byla dostatečně prokázána u společnosti Grongo. Soud takové odůvodnění neprovedení navrhovaného důkazu považuje za dostatečné. Uvedené však současně znamená, že žalovaný, pokud navrhovaný výslech svědka pro nadbytečnost neprovedl, nemohl žalobci vytýkat existenci chybějící daně u společnosti Fisalia. Lze tedy shrnout, že daňové orgány nedostatečně odůvodnily, proč mají pochybnosti o průkaznosti dokladů předložených společností Fisalia a současně, pokud trvaly na tomto závěru, neprovedly důkaz navržený žalobcem k osvětlení této skutečnosti. Napadené rozhodnutí je tak v podstatě rozporné, neboť na jednu stranu tvrdí, že u společnosti Fisalia chybí daň, na druhou stranu však konstatuje, že je tato skutečnost nerozhodná. Tato pochybení nicméně nemají sama o sobě vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Závěry týkající se chybějící daně u společnosti Fisalia jsou totiž v odůvodnění napadeného rozhodnutí zcela nadbytečné. Chybějící daň jako jeden ze znaků podvodu na DPH byla dostatečně prokázána u jiného článku řetězce, tedy společnosti Grongo. Z uvedeného důvodu proto ani soud nepřistoupil k provedení důkazu svědeckou výpovědí jednatele společnosti Fisalia, neboť z hlediska prokázání existence chybějící daně by provedení takového důkazu bylo nadbytečné.

44. Pro možnost konstatovat existenci daňového podvodu nicméně nepostačuje pouze identifikovat chybějící daň. Je třeba současně posoudit, zda je chybějící daň důsledkem podvodného jednání. Je totiž nutno přísně odlišovat situace, kdy jeden z daňových subjektů účastníci se obchodní transakce neplní své daňové povinnosti a kdy vědomě jedná tak, aby se majetkově obohatil tím, že neodvede DPH. Účelem neodvedení DPH tak musí být získání neoprávněného zvýhodnění. To, zda jednání účastníků obchodní transakce bylo vedeno právě tímto účelem, je nutno prověřovat na základě zjištěných skutkových

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

okolností, které musí ve spojení s konstatováním o chybějící dani vést k důvodnému předpokladu o podvodném charakteru neodvedení daně.

45. Takové okolnosti však v odůvodnění rozhodnutí daňových orgánů popsány nejsou. Daňové orgány mezi nestandardnosti svědčící o podvodném charakteru řetězce zahrnuly tyto skutečnosti:

- společnost *Fisalia* neměla v posuzovaném období v obchodním rejstříku zveřejněny účetní závěrky za celou dobu své existence,
- svou podnikatelskou činnost neprezentovala žádným způsobem na internetu,
- její sídlo je pouze administrativní, neboť na dané adrese sídlí několik dalších společností,
- jednatel společnosti měl v době realizace obchodu hlášeno bydliště na Magistrátu města Plzně,
- jednatel společnosti se vyskytoval nebo vyskytuje v několika dalších společnostech, z nichž některé vstoupily do likvidace,
- žalobce bradil kupní cenu vozidla v hotovosti.

46. Soud předesílá, že shora popsané skutečnosti vykazují natolik nízkou míru nestandardnosti, že nemohou svědčit o podvodném charakteru popsaného obchodního řetězce, v němž došlo ke ztrátě na DPH. Současně je také nutno zdůraznit, že uvedené okolnosti se téměř výlučně vztahují ke společnosti *Fisalia*, u které, jak soud konstatoval výše, chybějící daň zjištěna a prokázána nebyla, a nikoli k vzájemným vztahům v popsaném obchodním řetězci, zejména mezi společnostmi *Fisalia* a *Grongo*. Tato okolnost podle názoru soudu ještě více oslabuje relevantnost výše shrnutých „nestandardností“.
47. Co se týče nezveřejňování účetních závěrek, aniž by soud jakkoli zlehčoval porušování této povinnosti vyplývající z § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, jde o zcela běžný jev přítomný u velkého množství společností. Jak vyplývá z veřejně dostupných informací, účetní závěrky ve sbírce listin obchodního rejstříku pravidelně nezveřejňují více než dvě třetiny společností. Podle soudu tedy nejde o žádnou nestandardnost dokládající podvodné jednání (k tomu srov. např. rozsudek NSS ze dne 10. 9. 2020, č. j. 7 Afs 18/2020 – 29, bod 26).
48. Soudu pak není vůbec zřejmé, v jakém smyslu by měla být nestandardní skutečnost, že se žalobcův dodavatel neprezentoval na internetu. Zvolený způsob propagace vlastní obchodní činnosti je s ohledem na druh zboží zcela neutrální okolností, u níž si soud dokáže jen stěží představit, že může svědčit o podvodném charakteru transakce. Daňové orgány přitom ve svých rozhodnutích nepředestřely žádnou podrobnější úvahu, proč by neexistence internetové prezentace společnosti *Fisalia* měla svědčit o podvodném charakteru obchodního řetězce. Je pravdou, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl (srov. s. 12), že z neexistence webových stránek lze vyvozovat, že společnost *Fisalia* není oficiálním, autorizovaným prodejcem (případně zástupcem autorizovaného prodejce) jakýchkoli nových automobilů, tedy ani značky Land Rover. Tuto úvahu však soud považuje za mimoběžnou. Jednak proto, že žalobce v daňovém řízení nikdy netvrdil, že by snad společnost *Fisalia* měla být autorizovaným prodejcem nových automobilů (z premisy, že společnost *Fisalia* není autorizovaným prodejcem, ostatně vycházel i žalovaný, srov. např. bod 77 napadeného rozhodnutí). Současně z ničeho nevyplývá, že by snad bylo povinností autorizovaných prodejců osobních automobilů prezentovat se prostřednictvím vlastních webových stránek či že by snad nebylo možno automobily nakupovat od Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

prodejců neautorizovaných. Tvrzení správce daně (s. 14 zprávy o daňové kontrole), podle kterého navazování obchodních vztahů pouze na základě doporučení jiných osob (nikoli prostřednictvím prezentace na internetu) není pro prodejce nových vozidel typické, nemá vůbec žádný podklad ve správním spisu, jedná se tedy o ničím nepodloženou hypotézu. Nadto správce daně pomíjí, že dotčené vozidlo nebylo nové, ale ojeté (dle tvrzení žalobce šlo o „zachovalé vozidlo“). Veškeré úvahy spojené s vhodnými způsoby prezentace prodejců nových vozidel se tak mívají se skutkovými okolnostmi dané věci.

49. K okolnosti spočívající v sídle společnosti Fisalia na tzv. virtuální adrese poukazuje soud např. na rozsudek ze dne 20. 2. 2020, č. j. 7 Afs 420/2018 – 37, v němž NSS označil užívání virtuálních sídel za známý jev v obchodním styku, který sám o sobě nemusí budit podezření o existenci podvodu na DPH (srov. též rozsudky NSS ze dne 7. 6. 2017, č. j. 3 Afs 161/2016 – 51, ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017 – 31, či ze dne 16. 8. 2018, č. j. 9 Afs 216/2018 – 47). Uvádí-li správce daně na s. 15 zprávy o daňové kontrole, že je naprosto nestandardní, aby obchodník s automobily renomované značky neměl fakticky sídlo, kde by si zákazník vůz vybral, vyzkoušel, koupil a následně případně reklamoval, je možné se s touto obecnou úvahou ztotožnit (byť opět nemá adekvátní oporu ve správním spisu). Nelze nicméně pominout, že daňové orgány si byly vědomy toho, že společnost Fisalia měla k datu uskutečnění zdanitelného plnění (již od 1. 6. 2015) registrovanou provozovnu. Tuto skutečnost však daňové orgány ve svých rozhodnutích při hodnocení vlivu virtuálního sídla na charakter celé transakce nijak nezohlednily. Význam této skutečnosti je tak značně oslaben.
50. Pokud jde o okolnost spočívající v hlášeném pobytu jednatele společnosti Fisalia na adrese Magistrátu města Plzně, ani zde daňové orgány nijak neosvětlily, jak by tato okolnost měla svědčit o podvodném charakteru celé transakce. Soud chápe, že trvalý pobyt na tzv. ohlašovně může být jednou z indicií svědčící o snaze znemožnit prověření a kontaktování daňového subjektu prostřednictvím osoby, která je v důsledku trvalého pobytu na ohlašovně prakticky nedostižná. V nyní projednávané věci však společnost Fisalia, potažmo její jednatel, nebyli nekontaktní, se správcem daně komunikovali a reagovali na jeho výzvy. Uvedenou okolnost tak v posuzované věci nelze hodnotit jako nestandardní.
51. Ani skutečnost, že jednatel společnosti Fisalia byl účasten v několika dalších společnostech (z nichž tři vstoupily do likvidace), není nikterak výjimečná a nemůže sama o sobě svědčit o možném podvodu (srov. např. bod 45 rozsudku *Vyrtych*). Výjimečnosti této skutečnosti v dané věci nic nenasvědčuje ani je-li dána do souvislosti s ostatními zjištěními. Daňové orgány tuto skutečnost v souvislosti s dalšími zjištěnými okolnostmi nijak nehodnotily ani nezdůvodnily, proč by právě v tomto případě mělo jít o natolik nestandardní okolnost, která by odůvodňovala závěr o existenci podvodu na DPH. Nezabývaly se ani tím, z jakých důvodů vstoupily společnosti, v nichž figuroval jednatel společnosti Fisalia, do likvidace. Přitom likvidace není sama o sobě žádným patologickým jevem, ale standardní – právem předvídanou – součástí „života“ právnické osoby.
52. Ve vztahu k nestandardní okolnosti spočívající v tom, že k úhradě části plnění došlo v hotovosti, musí soud připomenout následující. Není sporné, že v průběhu daňového řízení bylo faktické plnění od deklarovaného dodavatele prokázáno; daňové orgány konstatovaly, že žalobce splnil materiální zákonné podmínky dle § 72, resp. § 73 zákona o dani z přidané hodnoty pro uplatnění nadměrného odpočtu (žalobci bylo zboží dodáno,

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

dodávku uskutečnil deklarovaný dodavatel - plátce DPH, a to za obvyklou deklarovanou cenu, plnění bylo využito v rámci žalobcovy ekonomické činnosti; dodání prokázal žalobce daňovými doklady). Ostatně, pokud by daňové orgány neměly naplnění formálních a hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet za prokázané, nemohly by vůbec přistoupit ke zkoumání existence daňového podvodu. Závěry o neprokázání uskutečnění zdanitelného plnění daňovým subjektem a o účasti daňového subjektu na podvodu totiž nejsou kompatibilní (srov. např. rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 – 28). Daňové orgány jsou ve svých úvahách nicméně nekonzistentní a jejich hodnocení je rozporuplné. Na jednu stranu totiž mají fakticitu plnění za prokázanou, na straně druhé však žalobci přičítají k tíži neprokázání uskutečnění hotovostních plateb za dodání zboží (a to z důvodu formálních nedostatků na předložených pokladních dokladech a neprokázání konkrétního místa, kde k předání peněz došlo), zpochybňují skutečnost, že by žalobce vůbec měl dostatečné finanční prostředky pro pořízení daného vozidla (žalobce podle správce daně neprokázal, že uvedené částky vybral z pokladny či běžného účtu, z výpisu z bankovního účtu vyplývá, že vybírané částky nekorespondují s provedenými úhradami), přičítají mu k tíži nedostatky v kupní smlouvě, nejasnosti ohledně místa předání zboží, tedy skutečnosti jednoznačně související s prokázáním toho, zda, kde a za jakou (skutečnou) cenu bylo zboží fakticky dodáno. Soud nadto konstatuje, že výtky daňových orgánů ohledně nedostatků předložených pokladních dokladů jsou zcela formální (na dokladech absentuje jejich pořadové číslo, či rozpis výše základu daně, DPH a ceny celkem apod.). Pokud měly daňové orgány za to, že k dodání zboží došlo jinak, než je uvedeno na daňových dokladech (tedy došlo k jeho pořízení za nižší cenu), svědčilo by to spíše o pochybnostech ohledně faktického uskutečnění zdanitelného plnění, a dokazování tak mělo být vedeno tímto směrem.

53. Rozpornost náhledu žalovaného na celou transakci posiluje též výzva k prokázání skutečností vydaná v odvolacím řízení dne 13. 7. 2018. V ní žalovaný žalobce vyzval, aby prokázal, že *uplatnil nárok na odpočet daně dle daňového dokladu č. 2015020 dodavatele Fisalia s.r.o. (...) za nákup osobního automobilu Ranger Rover Sport (...) v souladu s ust. § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty*. V odůvodnění této výzvy nicméně žalovaný podrobně zrekapituloval dosavadní průběh řízení, judikaturu týkající se podvodu na DPH a popsal, z jakých důvodů má za to, že dané plnění bylo zatíženo daňovým podvodem. Jak již soud připomněl shora, daňové břemeno k prokázání skutečností svědčících o existenci (resp. důvodné domněnce) daňového podvodu leží na správci daně, potažmo na žalovaném, nikoli na daňovém subjektu. Současně pak není možno zkoumat existenci daňového podvodu, pokud nejsou splněny podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH, tedy pokud daňový subjekt neprokáže splnění hmotněprávních a formálních podmínek dle § 72 a § 73 zákona o DPH. Měl-li tedy žalovaný za to, že dodání osobního automobilu bylo zatíženo podvodem na DPH, musel mít současně za prokázané, že podmínky podle posledně citovaných ustanovení zákona o DPH jsou naplněny, a nebylo tak vůbec namístě vyzývat žalobce k jejich prokázání. Pokud jejich naplnění za prokázané neměl, nebylo vůbec možno v odůvodnění dané výzvy pojednávat o daňovém podvodu (srov. rozsudek NSS ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018 – 42). Výrok této výzvy je tak vnitřně rozporný s jejím odůvodněním. Tato rozpornost pak

podporuje též shora vyslovené pochybnosti soudu ohledně konzistentnosti náhledu daňových orgánů na celou transakci.

54. Lze shrnout, že shora popsané okolnosti jsou v zásadě zcela běžnými jevy vyskytujícími se pravidelně u množství společností, a nelze je tedy jednotlivě ani v jejich souhrnu označit za nestandardnosti nasvědčující existenci podvodu na DPH. Daňové orgány ve vztahu k jednotlivým shora popsaným okolnostem připustily, že *samy o sobě* nemohou svědčit o existenci daňového podvodu. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí ani ze zprávy o daňové kontrole však nevyplývají žádné úvahy, jak daňové orgány tyto skutečnosti hodnotily v jejich souhrnu, tedy komplexně, a jak tyto okolnosti formovaly charakter celého obchodního řetězce. Naopak, v odůvodněních rozhodnutí stojí tyto okolnosti izolovaně vedle sebe, bez popisu jejich vzájemné souvislosti, a proto nelze dospět k závěru, že tyto v zásadě běžné okolnosti, vyskytující se u mnoha obchodních transakcí, vykazují takové nestandardnosti, aby je bylo možno hodnotit jako podvod na DPH.
55. Soud se i přesto zabýval též dalšími okolnostmi uvedenými v dalších částech odůvodnění napadeného rozhodnutí (jejichž relevanci žalobce zpochybňuje v části III. žaloby týkající se tzv. vědomostního testu), neboť, jak již bylo uvedeno výše, nelze učinit přesnou hranici mezi okolnostmi svědčícími o naplnění znaků podle prvního a druhého kroku shora popsaného algoritmu posuzování podvodu na DPH. Ani tyto okolnosti nicméně podle soudu nesvědčí o tom, že chybějící daň u společnosti Grongo je důsledkem podvodu na DPH.
56. Soud předesílá, že žalobce se v rámci své podnikatelské činnosti nezabývá nákupem osobních automobilů. Sporná transakce byla jednorázovým obchodem, který žalobce, jak vyplývá z jeho argumentace v daňovém i soudním řízení, učinil s vidinou pozdějšího využití daného vozidla pro své soukromé účely (tedy poté, co vozidlo přestane vozidlo sloužit k jeho ekonomické činnosti prostřednictvím jeho pronajímání). Za takové situace proto není nijak neobvyklé, že žalobce při pořízení vozidla nepostupoval s obezřetností profesionála, který si pečlivě prověřuje celý dodavatelský řetězec, dbá na perfektnost veškeré smluvní dokumentace, trvá na dodání vozidla standardizovanými postupy (včetně místa dodání v prostorách prodejce apod.) a od autorizovaného prodejce. Naopak je představitelné, že v daném případě žalobce postupoval jako „běžný spotřebitel“, který na základě získaných osobních kontaktů využil jednorázové příležitosti k výhodné koupi, aniž by detailně celou transakci formálně ošetřil. Uvedené samozřejmě neznamená, že by se žalobce měl při jednorázovém nákupu chovat neobezřetně, shora popsané okolnosti je však podle soudu nutno mít na zřeteli při posuzování dané transakce.
57. Pokud tedy žalovaný zdůrazňuje, že společnost Fisalia byla pro žalobce novým obchodním partnerem, nemá soud tuto skutečnost s ohledem na shora uvedené za nijak neobvyklou. Vzhledem k tomu, že žalobce automobily nenakupuje pravidelně (resp. tuto skutečnost daňové orgány netvrdily a neprokázaly), je logické, že každý prodejce vozidel by pro žalobce byl novým obchodním partnerem. Žalovaný také zpochybňuje vyjádření žalobce, podle kterého navázal kontakt se společností Fisalia přes společnost Dream-Cars. Podle žalovaného je toto tvrzení vyvráceno vyjádřením společnosti Dream-Cars, podle kterého se žalobcem *v minulosti nespolečně pracovali, oslovil nás v průběhu srpna, že má zájem o spolupráci*. Žalovaný však při interpretaci tohoto vyjádření pomíjí nijak nepochybnou skutečnost, že žalobce byl nejprve zákazníkem společnosti Dream-Cars (sám si od ní pronajímal o

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

vozidla) a teprve následně této společnosti pronajal své vlastní vozidlo pořízené od společnosti Fisalia. Vyjádření společnosti Dream-Cars lze tedy interpretovat též tím způsobem, že spoluprací v minulosti rozumí právě obchodní spolupráci spočívající v poskytnutí žalobcova vozidla k pronájmu. V této souvislosti pak nelze pominout, že žalobce k prokázání okolností navázání spolupráce se společností Dream-Cars a vysvětlení pojmu „spolupráce“ navrhoval v odvolacím řízení opakovaně výslech statutárního orgánu této společnosti (srov. např. s. 3 – 4 vyjádření ze dne 23. 8. 2018). Na tento důkazní návrh však žalovaný v napadeném rozhodnutí nijak nereagoval. Napadené rozhodnutí je proto z důvodu opomenutí tohoto důkazu nepřezkoumatelné. Je sice pravdou, že žalovaný důkazní návrh výpovědi jednatelky Dream-Cars nepominul zcela (srov. bod 78 napadeného rozhodnutí) – zabýval se jím ale pouze v rozsahu, v jakém byl tento důkaz navržen k prokázání spolupráce mezi společnostmi Fisalia a Dream-Cars (k prokázání toho, že Dream-Cars pořizovala vozidla od Fisalia). Žalovaný konstatoval, že navrhovaný svědek by mohl prokázat obchodní spolupráci mezi společnostmi Fisalia a Dream-Cars, nikoli mezi žalobcem a společností Fisalia. Důvody, pro které nebyl proveden výslech navrženého svědka k prokázání navázání spolupráce mezi žalobcem a Dream-Cars však napadené rozhodnutí vůbec neobsahuje. Okolnost spočívající v pochybnostech ohledně způsobu navázání spolupráce mezi žalobcem a Dream-Cars tak nemohla osvědčit existenci daňového podvodu, neboť se relevantně nevypořádává se všemi v řízeními tvrzenými skutečnostmi.

58. Další úvahu žalovaného, podle které společnost Fisalia nebyla autorizovaným prodejcem vozidel, a proto nákup vozidla od této společnosti postrádá jakýkoli ekonomický smysl, považuje soud za zcela zkratkovitou. V souvislosti s otázkou prokázání ekonomického smyslu celé transakce pak soud považuje za podstatné, že žalobce v průběhu odvolacího řízení opakovaně popsal, z jakého důvodu pořídil dotčené vozidlo za daných podmínek. Žalobce konkrétně uvedl (srov. např. bod 7 vyjádření ze dne 23. 8. 2018), že pořídil zachovalé vozidlo za rozumnou cenu, částečně na leasingové splátky, částečně úhradou v hotovosti. Výše leasingových splátek byla sjednána ve výši 27 466,10 Kč bez DPH, pronájmem vozidla společnosti Dream-Cars byl žalobce schopen měsíčně docílit příjmu 50 000 Kč bez DPH. Úspěšný pronájem vozidla pokryl nejen samotné leasingové splátky, ale umožnil též amortizaci celkové ceny pořizovaného vozidla. Výsledkem pak byl stav, kdy měl žalobce k dispozici zachovalé vozidlo za minimálních výdajů. V podání ze dne 28. 8. 2018 pak žalobce ještě doplnil, že kupní cena vozu byla sjednána ve výši 2 930 000 Kč včetně DPH, tedy ve výši 2 421 487,50 Kč bez DPH, kterou plátce daně efektivně zaplatí. Část této ceny ve výši 663 587,50 Kč zaplatil žalobce hotově, zbytek formou 72 splátek ve výši 33 243 Kč, tedy za dobu trvání smlouvy celkem 2 393 436 Kč včetně úroku. Celkové efektivní náklady na pořízení vozidla tak činí 3 057 083,50 Kč na konci splácení úvěru. Ve světle dosahovaných výnosů z pronájmu ve výši cca 50 000 Kč měsíčně se jeví celá transakce pro žalobce jako rentabilní. Žalobce shrnul, že po skončení pronájmu či po dřívějším splacení úvěru bude mít k dispozici „vynikající“ vůz pořízený za rozumné náklady.
59. Soud konstatuje, že žalovaný shora rekapitulovanou odvolací argumentaci v napadeném rozhodnutí vůbec nereflektoval. Jeho závěry o nedostatku ekonomického opodstatnění sporné transakce tak nemohou obstát, neboť se vůbec nezabývají relevantní odvolací argumentací. Žalovaný pak spatřuje nedostatek ekonomického smyslu transakce též Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

v okolnosti, že k předání vozidla žalobci došlo u sídla společnosti Dream-Cars. Důvody, proč k předání vozidla došlo na tomto místě, se žalobce nicméně snažil vyvrátit shora uvedeným tvrzením, na které ani v souvislosti s otázkou místa předání vozidla žalovaný nijak nereagoval. Platí zde proto již shora řečené. Žalobce se svými tvrzeními pokoušel objasnit, z jakého důvodu nedošlo k poskytnutí vozidla k pronájmu přímo společností Fisalia, tato tvrzení však ze strany žalovaného zůstala bez patřičné odezvy.

60. Soud tedy shrnuje, že okolnosti, které žalovaný ve svém rozhodnutí uvádí jako „nestandardní“, o podvodném charakteru obchodního řetězce, do něhož byl zapojen též žalobce, nesvědčí. U části okolností pak žalovaný nijak nevypořádal žalobcovu argumentaci, kterou jejich relevanci zpochybňoval. Řada indicií zjištěných daňovými orgány by snad za určitých okolností mohla ukazovat na spáchání daňového podvodu. V nyní projednávané věci však, jak soud detailně pojednal výše, dané indicie ani ve svém souhrnu nejsou takové povahy a intenzity, aby mohly svědčit o podvodném charakteru popsaného obchodního řetězce.
61. Soud se s ohledem na shora uvedené dále nezabýval hodnocením důvodnosti námitek ve vztahu k tzv. vědomostnímu testu a přijetí opatření k zabránění účasti na podvodném jednání (tzn. ke 2. a 3. kroku algoritmu posuzování daňového podvodu). Jak totiž soud zdůraznil výše, k posuzování objektivních a subjektivních okolností souvisejících s dotčenými obchodními transakcemi lze přistoupit až poté, co je vůbec zjištěna existence chybějící daně v důsledku podvodu, a tedy samotného podvodného řetězce. K tomu v posuzované věci dosud nedošlo, není možno se proto věnovat posouzení otázky, zda žalobce o svém zapojení do (dosud neprokázaného) podvodného řetězce věděl či měl a mohl vědět, resp. zda přijal dostatečná opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu.

Prodloužení lhůty podle § 115 odst. 2 daňového řádu

62. Soud se dále zabýval námitkou vady řízení spočívající v zastavení řízení o žalobcově žádosti o prodloužení lhůty. Shora popsaná vada nepřezkoumatelnosti nebrání posouzení zákonnosti daňového řízení na základě této žalobní námitek a současně soud považuje vypořádání této námitek za důležité pro další řízení před žalovaným (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 – 74, č. 1566/2008 Sb. NSS).
63. Podle § 115 odst. 2 věty první daňového řádu, *provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků*. Podle § 115 odst. 3 věty před středníkem daňového řádu *lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší 15 dnů*. Podle § 115 odst. 4 daňového řádu *po uplynutí lhůty podle odstavce 2 odvolací orgán k návrhům na provedení dalších důkazů nepřiblíží*.
64. Smyslem § 115 odst. 2 daňového řádu je v mezích zásady hospodárnosti poskytnout nezbytné minimum procesních práv daňovému subjektu i v odvolacím řízení. Daňový subjekt by proto měl mít možnost se seznámit s celým daňovým spisem, analyzovat dopad učiněných zjištění na jeho situaci, následně se vyjádřit ke všem relevantním skutečnostem a navrhnout doplnění dokazování.

65. V projednávané věci žalovaný dne 13. 7. 2018 vydal výzvu k prokázání skutečností, na kterou žalobce zareagoval podáními doručenými žalovanému dne 23. 8. 2018 a 28. 8. 2018. Dne 24. 8. 2018 žalovaný vydal seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření v rámci odvolacího řízení ve lhůtě 15 dnů od doručení (v ní mimo jiné konstatoval, že žalobce ve stanovené lhůtě na výzvu ze dne 13. 7. 2018 ve stanovené a následně prodloužené lhůtě nereagoval). Žalobci bylo seznámení doručeno dne 3. 9. 2018. V podání ze dne 10. 9. 2018 žalobce namítl, že ve stanovené lhůtě reagoval (podáním ze dne 23. 8. 2018). Požádal současně, aby žalovaný vyhodnotil obsah jeho reakce včetně doplnění ze dne 28. 8. 2018 a výsledek mu předestřel k seznámení. Dále požádal o prodloužení lhůty stanovené ve výzvě ze dne 24. 8. 2018 tak, *aby skončila 21dnů poté, co odvolací orgán vyhodnotí reakci ze dne 23. 8. 2018 včetně jejího doplnění a své stanovisko předestře žalobci k vyjádření*. Žalovaný rozhodnutím ze dne 18. 9. 2018 řízení o této žádosti zastavil. Poukázal při tom na § 115 odst. 2 daňového řádu. Uvedl, že toto ustanovení obsahuje speciální úpravu, podle které nesmí činit lhůta více, než kolik dnů stanoví zákon. Žalovaný rozhodl o stanovení lhůty v maximální možné délce. Daňový subjekt je oprávněn vyjádřit se v rámci této lhůty ke zjištěným skutečnostem, do jejího uplynutí nelze o odvolání rozhodnout. Pokud tato lhůta uplyne a daňový subjekt se nevyjádří, může správce daně odvolací řízení ukončit. Žalovaný pak na základě uvedených předpokladů dospěl k závěru, že mu daňový řád neumožňuje lhůtu podle § 115 odst. 2 daňového řádu prodloužit. Jde o lhůtu, se kterou zákon spojuje zánik práva navrhopat provedení dalších důkazů. Podanou žádost tak vyhodnotil jako zjevně nepřipustnou a řízení o ní podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu zastavil. Doplnil, že podání ze dne 23. 8. 2018 a 28. 8. 2018 vypořádá v odůvodnění rozhodnutí o odvolání.
66. Žalobce na výzvu ze dne 24. 8. 2018 reagoval podáním ze dne 17. 9. 2018 (žalovanému doručeno téhož dne). Předslal, že je mu známa „nezákonná praxe odvolacího orgánu“, který řízení o žádostech o prodloužení lhůty podle § 115 odst. 2 daňového řádu zastavuje. Z důvodu právní jistoty proto žalobce podal toto vyjádření, v němž současně navrhl doplnění důkazů. Obsahem tohoto podání byla totožná argumentace jako v podáních ze dne 23. 8. a 28. 8. 2018.
67. Žalobce namítá, že marným uplynutím lhůty podle § 115 odst. 2 daňového řádu nedochází k zániku práva. Zastavením řízení o žádosti o prodloužení lhůty tak žalovaný omezil žalobcovo právo na spravedlivý proces.
68. Soud se shoduje se žalobcem, že v případě lhůty pro uplatnění procesního práva (např. lhůty pro vyjádření k podkladům), sice dojde jejím uplynutím vždy k „zániku“ procesního práva v této lhůtě určitý procesní úkon učinit, to ovšem neznamená, že by takovou lhůtu nebylo možné prodloužit (viz např. rozsudek NSS ze dne 22. 3. 2017, č. j. 1 Afs 321/2016 – 31). Žalovaným zastávaný názor, že lhůtu k vyjádření podle § 115 odst. 2 nelze prodloužit, odmítl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 7. 2020, č. j. 3 Afs 80/2019 – 126. Zároveň dodal, že pokud žalovaný řízení o žádosti o prodloužení lhůty zastaví pro zjevnou právní nepřipustnost, jedná se o pochybení, které s ohledem na skutkové okolnosti *může* představovat podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.]. Pro závěr, zda k tak závažnému porušení došlo, je třeba podle Nejvyššího správního soudu přihlídnout ke všem okolnostem předcházejícího řízení o odvolání, zejména je třeba

zabývat se tím, zda časový prostor poskytnutý daňovému subjektu k vyjádření skutečně postačoval ke kvalifikovanému vyjádření ke změně právního názoru, novým zjištěním a důkazům.

69. Soud s přihlédnutím k průběhu odvolacího řízení dospěl k závěru, že uvedená vada řízení nemá za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Podle soudu je podstatné, že v odvolacím řízení nedošlo ke změně právního názoru. Doplnění podkladů, které žalovaný v odvolacím řízení uložil správci daně, spočívalo v odstranění vady nesprávného ukončení daňové kontroly (zpráva o daňové kontrole nebyla řádně projednána). Správce daně tuto vadu zhojil dne 13. 11. 2017 (zasláním zprávy o daňové kontrole do datové schránky žalobcova zástupce). Právě tento postup byl důvodem, pro který žalovaný vydal dne 24. 8. 2018 seznámení a výzvu podle § 115 odst. 2 daňového řádu. K žádnému dokazování či ke změně právního názoru na žalobcovu věc v odvolacím řízení nedošlo. Provedené doplnění odvolacího řízení tak směřovalo toliko k odstranění jedné vady prvostupňového řízení. Žalobce přitom podal k výzvě ze dne 24. 8. 2018 dne 17. 9. 2018 vyjádření, v němž postup vedoucí k odstranění uvedené vady řízení nijak nezpochybnil, neučinil tak ani v žalobě. V tomto podání pouze zopakoval svou hmotněprávní argumentaci obsaženou již v podáních ze dne 23. 8. 2018 a 28. 8. 2018, kterými reagoval na výzvu žalovaného ze dne 13. 7. 2018. Žalobce měl přitom od doručení této výzvy (tj. od 20. 7. 2018) až do vydání napadeného rozhodnutí (tj. do 27. 9. 2018) více než dvouměsíční prostor, v němž mohl neomezeně předejít svá tvrzení a navrhopvat důkazy. Soud je proto přesvědčen, že uvedené pochybení žalovaného žalobce nijak nezkrátilo na jeho procesních právech, a nemělo proto za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Ostatně ani sám žalobce nekonkretizuje, která jeho podání učiněná v odvolacím řízení žalovaný v napadeném rozhodnutí nereflektoval, případně jaké důkazy mu bylo znemožněno navrhnout či předložit. Nijak tedy neupřesnil, jak měl být nezákonným postupem žalovaného konkrétně zkrácen ve svých procesních právech.
70. Tato námitka tedy není důvodná.
71. Soud závěrem konstatuje, že neprovedl dokazování listinami navrženými k důkazu v části VII. žaloby, neboť tyto listiny jsou součástí správního spisu, kterým se v řízení před správním soudem dokazování neprovádí, případně jde o podklady pro vyřešení sporné právní otázky nepodstatné (anonymizovaná rozhodnutí žalovaného popsána v bodu 103 žaloby).

Závěr a náklady řízení

72. S ohledem na výše uvedené soud rozhodnutí žalovaného podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušil. Žalobou napadené rozhodnutí totiž neobsahuje dostatek důvodů pro základní závěr o existenci daňového podvodu. Podle § 78 odst. 4 s. ř. s. soud vrátil věci žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem vysloveným v tomto rozsudku je žalovaný vázán (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Bude-li chtít setrvat na závěru ohledně existence daňového podvodu, bude muset předeštěřit takové okolnosti, které budou svědčit o tom, že chybějící daň v řetězci je důsledkem snahy o neoprávněné daňové zvýhodnění. Žalovaný také řádně vypořádá veškeré odvolací námitky a důkazní návrhy.
73. Soud společně se zrušením napadeného rozhodnutí nepřistoupil ke zrušení platebního výměru, jak požadoval žalobce. Soudní řízení správní je totiž jednak ovládáno zásadou omezené kasace, která jako základní pravidlo stanoví zrušit pouze odvolací rozhodnutí (k tomu srov. podrobněji usnesení rozšířeného senátu ze dne 28. 8 2007, č. j. 1 As 60/2006 – 106, č. 1456/2008 Sb. NSS). V daňových věcech pak soud může přistoupit ke zrušení rozhodnutí obou stupňů pouze v tom případě, kdy již není možno v daňovém řízení pokračovat a je třeba je zastavit. Daňový řád totiž prvostupňovému správci daně neumožňuje po zrušení jeho rozhodnutí v řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové [srov. § 116 odst. 1 písm. b) daňového řádu]. V daném případě však soud neshledal žádné důvody, proč by mělo být daňové řízení zastaveno. Rozhodl tedy pouze o zrušení napadeného rozhodnutí.
74. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšnému žalobci soud přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 15 342 Kč. Tato částka sestává ze zaplaceného soudního poplatku za podání žaloby ve výši 3 000 Kč a z nákladů souvisejících se zastoupením žalobce právníckou osobou vykonávající specializované právní poradenství podle zákona č. 523/1999 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky. Pro určení jejich výše se podle § 35 odst. 2 s. ř. s. užije obdobně vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Žalobcově zástupkyni náleží odměna 3 100 Kč za každý z úkonů právní služby (§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. Odměna tak činí 9 300 Kč za tři úkony, a to převzetí a přípravu zastoupení, sepsání žaloby a repliky k vyjádření žalovaného (§ 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu]. Za každý ze shora uvedených úkonů náleží dále paušální náhrada hotových výdajů po 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), tedy celkem 900 Kč. Jelikož je žalobcova zástupkyně plátkyní DPH, zvyšuje se částka odměn a náhrad o náhradu DPH v sazbě 21 %, tedy ve výši 2 142 Kč. Náhradu nákladů řízení je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám žalobcovy zástupkyně, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

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.

Shodu s prvopisem potvrzuje: J. R.

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

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

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

Praha 26. srpna 2021

Mgr. Jan Čížek, v. r.
předseda senátu