



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobkyně: **Kamody s.r.o.**, IČ 27467392
sídlem Sokolská 217, 562 04 Ústí nad Orlicí
zastoupená JUDr. Pavlem Dejlem, Ph.D., LL.M., advokátem
sídlem Jungmannova 24, 110 00 Praha 1

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 4. 2020, č. j. 14076/20/5300-21442-809464

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 8. 4. 2020, č. j. 14076/20/5300-21442-809464, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je povinen nahradit žalobkyni náklady řízení ve výši 18.110 Kč, a to k rukám jejího právního zástupce JUDr. Pavla Dejla, Ph.D., LL.M., advokáta, ve lhůtě do 60 dnů od právní moci rozsudku.

Odůvodnění:

I. Napadené rozhodnutí

1. Žalobkyně se včasnou žalobou domáhala soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“), ze dne 22. 5. 2018, č. j. 1119989/18/2809-50523-601053, č.j. 1120125/18/2809-50523-601053, č.j. 1120185/18/2809-50523-601053, č.j. 1120247/18/2809-50523-601053, č. j. 1120340/18/2809-50523-601053, č. j. 1120388/18/2809-50523-601053, č. j. 1120490/18/2809-50523-601053, č. j. 1120588/18/2809-50523-601053, č. j. 1120672/18/2809-50523-601053, č. j. 1120708/18/2809-50523-601053, č. j. 1121389/18/2809-50523-601053 a č. j. 1121462/18/2809-50523-601053 (dále jen „platební výměry“), jimiž byla podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) a § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2014 až prosinec 2014 a leden 2015 až březen 2015 a platební výměry ze dne 22. 5. 2018, č. j. 1121538/18/2809-50523-601053 a č. j. 1121652/18/2809-50523-601053, kterými byl žalobkyni vyměřen nadměrný odpočet za zdaňovací období dubna a května 2015.

II. Podstata věci

2. Správce daně zahájil dne 11. 6. 2015 u žalobkyně daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období dubna až prosince 2014 a ledna až dubna 2015 a dne 23. 7. 2015 rozšířenou o zdaňovací období května 2015. V rámci této daňové kontroly správce daně ověřoval nárok na odpočet daně ve výši 20.459.999 Kč. Žalobkyně v řádných souhrnných hlášeníh za předmětná zdaňovací období vykázala dodání zboží společnosti Baumarkteu Internethandel GmbH, se sídlem ve Vídni (dále jen „Baumarkteu“) a společnosti TIMEX-K, s.r.o., se sídlem v Bratislavě (dále jen „TIMEX-K“) v celkové výši 124.829.679 Kč. Nárok na osvobození od daně z dodání zboží výše uvedeným společností prvostupňový správce daně odmítl s tím, že žalobkyně byla účastna daňového podvodu. Správce daně mimo jiné konstatoval chybějící daň v Německu a na Slovensku.
3. Na základě výsledků daňové kontroly vydal prvostupňový správce daně výše uvedené platební výměry.
4. Žalobkyně podala proti platebním výměrům odvolání (později jej třikrát doplnila), v němž brojila proti závěrům o úmyslném podvodném jednání. Podle žalobkyně se v jejím případě jednalo pouze o špatné zajištění účetní a daňové agendy. Dále namítala dvojí výběr daně u spol. TIMEX-K. Není podle žalobkyně zřejmé, kde měla získat neoprávněnou daňovou výhodu, když slovenské finanční správě dluží téměř 945.000 EUR. Daňová povinnost na Slovensku mohla být již uhrazena, kdyby česká finanční správa vrátila požadované

odpočty daně z přidané hodnoty. Správce daně tedy porušil ust. § 1 odst. 2 daňového řádu, neboť postupoval s cílem doměřit a vybrat daň z přidané hodnoty i přes skutečnost, že stejná daň byla vyměřena v jiném členském státě. Namítala nesprávné hodnocení důkazů a porušení principu neutrality daně. Spol. Baumarkteu byla podle žalobkyně pro německou a rakouskou finanční správu vždy kontaktní. Tato společnost ve Spolkové republice Německo (dále také jen „*Německo*“ nebo „*SRN*“) daň přiznala a ze 76 % i uhradila. V případě spol. TIMEX-K budou nedoplatky řešeny dle finančních možností společnosti. Z uvedeného má být patrné, že chybějící daň v tomto případě neexistuje. Navíc s ohledem na rozsudek Soudního dvora Evropské Unie (dále jen „*SD EU*“) ze dne 14. 1. 2013, č. C-18/13 ve věci Maks Pen (dále jen „*rozsudek ve věci Maks Pen*“) je neodvedení daně v zahraničí primárně věcí zahraničního správce daně. Žalobkyně také namítala, že správce daně nezohlednil následná souhrnná hlášení ze dne 22. 12. 2016.

5. Jak již uvedeno výše, žalovaný odvolání zamítl a napadená rozhodnutí správce daně potvrdil. V odůvodnění svého rozhodnutí podrobně vypořádal odvolací námitky, které shledal nedůvodnými. Vyjádřil se i k odvolací námitce stran hrazení daňových nedoplatků v Německu. Podle žalovaného jsou tvrzení žalobkyně v tomto ohledu v rozporu s odpověďmi na mezinárodní dožádání. Předložené výpisy s úhradami označené jako splátky dluhu na DPH nesvědčí o údajných přeplatcích. Především však není zřejmé, jakých daňových povinností se úhrady deklarované žalobkyní týkaly. Žalobkyni rovněž vytkl, že rozhodnutí německé daňové správy předložila pouze v originále, nikoli v úředním jazyce, tedy češtině.

III. Žalobní body

6. Žalobkyně považuje rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně za nezákonné a nesprávné, neboť spočívá na nedostatečně a nesprávně zjištěném skutkovém stavu a na nesprávném právním posouzení. Žalobkyně úvodem zrekapitulovala dosavadní řízení.
7. Dále žalobkyně podala obecný výklad jednotlivých atributů daňových podvodů, jak jsou v současné době chápány Nejvyšším správním soudem (dále jen „*NSS*“) a SD EU. Popsané prvky typické pro daňové podvody však u žalobkyně absentují, což se v další části žaloby snaží žalobkyně ilustrovat skutkovými okolnostmi projednávané věci. Závěr správců daně o účasti žalobkyně na daňovém podvodu měl pak za následek odmítnutí aplikace ust. § 64 odst. 1 ZDPH. Jelikož za jádro žaloby lze považovat systematické rozporování přítomnosti jednotlivých prvků charakteristických pro daňové podvody, soud pro větší přehlednost níže člení a vypořádává argumentaci žalobkyně obdobným způsobem.
8. *Ad a) neexistence chybějící daně.* Žalobkyně považuje v tomto ohledu za stěžejní, že údajně chybějící daň byla ze značné části uhrazena. K tomuto tvrzení předkládá výpis z osobního daňového účtu spol. Baumarkteu v Německu. Z něho vyplývá, že za rozhodné období let 2014 a 2015 uvedená společnost splnila svou daňovou povinnost z více než 76 %, přičemž dosud nezaplacené zbývající částky má společnost rovněž v úmyslu uhradit. Úhrady dlužné daně se nezříká ani společnost TIMEX-K na Slovensku.
9. *Ad b) kontaktnost všech článků řetězce.* Správcem daně ani žalovaným nebyla zjištěna nekontaktnost, ať již ve vztahu k žalobkyni či ke společností Baumarkteu a TIMEX-K. Všechny uvedené společnosti byly pro příslušné orgány vždy kontaktní, komunikovaly a vyvíjely snahu odpovědně řešit své daňové dluhy. Navíc žalobkyně má za to, že i

s ohledem na judikaturu NSS je třeba nekontaktnost považovat za podstatný znak daňového podvodu, nikoli jen jako jednu z možných forem, jak uvedl žalovaný. NSS v rozsudku ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43 uvedl, že konstatování chybějící daně je přinejmenším předčasné v situaci, kdy daňový subjekt není nekontaktní a není vyloučeno, že se podaří mu daň doměřit a tato bude následně zaplacená.

10. *Ad c) získání neoprávněné daňové výhody.* Ve správním řízení nebyl žalobkyni prokázán úmysl nezdanit zboží na výstupu a profitovat tak z neodvedené daně. Pokud jde totiž o vytvoření dvoučlenných řetězců, jejichž prostřednictvím žalobkyně dodávala zboží zákazníkům v různých státech EU, pak jediným jejich smyslem byla snaha přiblížit se svým potenciálním zákazníkům v zahraničí. Žalobkyně byla tedy vedena snahou o efektivní konkurenceschopnost místním prodejcům a nikoli o dosažení neoprávněné daňové výhody. Kromě toho jednatel žalobkyně, pan K. ve všech společnostech vždy vystupoval osobně a nijak neskrýval svoji identitu. Žalovaný rovněž připustil, že obdobný obchodní model zvolil pan K. i při prodeji zboží v dalších zemích EU, např. Polsku. Zde žalovaný žádné pochybení neshledal. Žalobkyně znovu zopakovala, že k neodvedení DPH došlo pochybením účetního, pana G. Žalobkyně se tím nehodlá vyvinut ze svých daňových povinností, nicméně nesouhlasí s tím, aby nekompetentní postup pana G. byl vykládán jako úmysl žalobkyně páchat daňové podvody. Pan K. důvěřoval panu G., coby odborníkovi na daňové a účetní předpisy. Úmysl žalobkyně páchat daňový podvod vylučuje také skutečnost, že žalobkyně podávala v České republice neúplná daňová přiznání, v nichž neuplatňovala nárok na odpočet daně.
11. *Ad d) neexistence reálného daňového obohacení.* Žalobkyní nebyla na Slovensku a v Německu jejími partnerskými společnostmi hrazena daň, nicméně žalobkyně se o tuto daň nijak neobohacovala, neboť si v České republice vrácení daně nenárokovala. Správci daně nedoložili, že by účelem obchodů mezi žalobkyní a společnostmi Baumarkteu a TIMEX-K bylo získání výhody v podobě čerpání nadměrného odpočtu.
12. Žalobkyně také nesouhlasí s tvrzením žalovaného o tom, že pana K. přiměla ke kontaktu s příslušnými orgány až hrozba trestního postihu. Naopak, tímto impulzem bylo zjištění nesprávnosti postupu pana G. při výkonu své činnosti, v jejíž řádný a odborný výkon pan K. věřil.
13. Konečně žalobkyně namítá také postižení nesprávného subjektu. Podle ní patří neodvedení daně jejími partnerskými společnostmi na Slovensku a v Německu primárně do působnosti slovenských, resp. německých orgánů. V této souvislosti žalobkyně odkazuje na rozsudek SD EU ve věci Maks Pen a na rozsudky NSS ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43 a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60 ohledně stanovení daně konkrétnímu subjektu.
14. Se shora uvedených důvodů, resp. z důvodu neprokázání úmyslu spáchat daňový podvod je žalobkyně přesvědčena, že splnila podmínky ust. § 64 odst. 1 ZDPH. Proto žalobkyně navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
15. Při jednání před soudem žalobkyně setrvala na výhradách popsanych v žalobě. Zdůraznila, že chybí jeden z aspektů podvodu – chybějící daň. V průběhu daňového řízení žalobkyně uhradila 76 % daně doměřené v SRN, na Slovensku má dohodnutý splátkový kalendář. Při jednání soudu předložila další listiny (potvrzení FÚ v Mnichově a výpisy z účtu) prokazující úhradu daně k datu jednání soudu.

IV. Vyjádření žalovaného

16. Žalovaný odkázal na žalované rozhodnutí, navrhl, aby soud žalobu zamítl. Jednotlivé okruhy žalobních námitek podrobně vypořádal. Setrval přitom na svém právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí. Ke stěžejní žalobní námitce v podobě neexistence chybějící daně žalovaný uvedl, že nezpochybňuje určité platby deklarované žalobkyní ve prospěch Finančního úřadu v Mnichově, nicméně nebylo postaveno najisto, čeho se platby týkaly. Navíc žalobkyně začala spolupracovat (a hradit daňové nedoplatky) až v době, kdy jí hrozil trestní postih, jak plyne z odpovědi německého správce daně v rámci mezinárodního dožádání. Žalovaný považuje za neodvedení daně i situaci, kdy je daň sice do státní pokladny odvedena, avšak nikoli dobrovolně. Žalobkyně tedy podle žalovaného jednala se záměrem spáchat daňový podvod, a proto ji nelze nárok na osvobození od daně dle ust. § 64 ZDPH uznat.
17. Při jednání soudu nadále setrvala na stanovisku o nedůvodnosti žaloby. Připomněla, že dle provedených zjištění se jednalo o promyšlenou strukturu, kdy v ČR nebylo přiznání k DPH podáváno, resp. bylo podáno pozdě, čímž bylo zamezeno fungování mezinárodních kontrolních mechanismů. Dlužná částka na dani na Slovensku narůstá, úhrady v Německu nebylo možné řádně přiřadit. Daňový podvod žalobkyně byl dokonán, platby na daň v Německu byly činěny až následně. V Rakousku nebylo na DPH uhrazeno ničeho, neboť společnost byla tamními orgány vymazána z rejstříku.

V. Posouzení věci krajským soudem

18. Krajský soud v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.
19. Žaloba je z části důvodná.
20. Podle § 64 odst. 1 ZDPH ve znění účinném do 31. 8. 2020 *„[d]odání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.“*
21. V nyní projednávaném případě je pro posouzení věci významná interpretace pojmu daňový podvod, resp. podvod na dani z přidané hodnoty. Interpretací uvedeného pojmu se v minulosti opakovaně zabýval SD EU i NSS. Judikatura správních soudů se v těchto věcech opírá o judikaturu SD EU týkající se zneužití práva či podvodů na dani z přidané hodnoty [viz rozsudky ze dne 21. 2. 2006 ve věci C-255/02, 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“)].
22. SD EU v rámci ustálené judikatury týkající se nároku na odpočet DPH opakovaně dovodil, že vnitrostátní správní orgány a soudy musí odmítnout přiznat nárok na odpočet daně, je-li na základě objektivních okolností prokázáno, že k uplatnění tohoto nároku došlo podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Uvedený závěr platí nejen v případě, kdy se daňového podvodu dopustí sama osoba povinná k dani, ale i když osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že se plněním uplatňovaným ke vzniku daného nároku podílela na

podvodu na DPH, který byl spáchán v rámci dodavatelského řetězce (dodavatelem nebo jiným hospodářským subjektem nacházejícím se výše nebo níže v dodavatelském řetězci).

23. Osoba povinná k dani, která věděla nebo musela vědět, že se svou koupí účastní plnění, které je součástí daňového podvodu, musí být totiž pro účely směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému DPH (dále též „*směrnice 2006/112/ES*“), považována za osobu, která se tohoto daňového podvodu účastní, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží nebo využití služeb prospěch v rámci zdanitelných plnění, která uskutečnila na výstupu (v tomto smyslu viz zejména rozsudky SD EU ve věci Kittel, body 45, 46 a 60, jakož i rozsudek ve věci Mahagében).
24. Je-li identifikován v řetězci podvod na DPH (resp. je postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, aniž by musely správní orgány prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; srov. rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS), musí v souladu se závěry vyslovenými SD EU daňové orgány zkoumat subjektivní stránku, tj. zda daňový subjekt věděl nebo měl vědět, že se svým jednáním účastní tohoto podvodu. Pro posouzení subjektivní stránky je však zásadní právě přijetí takových opatření, která lze po daňovém subjektu rozumně požadovat, aby zajistil, že součástí tohoto podvodu nebude (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2021, č. j. 5 Afs 74/2020-32). Pakliže daňový subjekt taková opatření nepřijme, riskuje ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu. Jak vystihl NSS v rozsudku ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343: *„Závěry Soudního dvora tedy neznamenají pro podnikatele pouze bezbřehou ochranu nároku na odpočet daně, ale znamenají mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“*
25. Při hodnocení, zda lze daňovému subjektu odmítnout nárok na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty, je třeba posoudit několik skutečností (srov. rozsudek NSS ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017-43). Je třeba zjistit, zda k podvodu na dani skutečně došlo (1. podmínka). V tomto kroku je přitom nutno adekvátně popsat jak okolnosti týkající se chybějící daně, tak okolnosti osvědčující, že k absenci daně došlo podvodně, resp. okolnosti osvědčující podvodný charakter zkoumaných transakcí (pouze existence chybějící daně nezakládá podvod, viz rozsudky NSS ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, publ. pod č. 3705/2018 Sb. NSS, či ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43). Dále je pak na základě objektivních skutkových okolností nutno zkoumat, zda daňový subjekt věděl, nebo vědět mohl a měl, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH (2. podmínka, tzv. objektivní okolnosti), a zda přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že jej obchodní aktivity nepovedou k účasti na podvodu (3. podmínka, dobrá víra).
26. Judikatura k daňovým podvodům je dnes již nespočetná. Jak podotkl generální advokát Ruiz-Jarabo Colomer, ... *ve skutečnosti existují varianty podvodů na DPH tak neobvyklé a spleťové, jako je představitelnost těch, kteří je připravují. Ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka později získaná jako DPH* (viz stanovisko generálního advokáta ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, Kittel, bod 351).

27. Jádrem žalobních tvrzení je nesouhlas žalobkyně s existencí daňového podvodu, kterého měla být účastna, resp. namítaná absence prvků typických pro daňové podvody (daňová výhoda, nekontaktnost). Zjištění týkající se chybějící daně popsal správce daně na str. 45 a 46 zprávy o daňové kontrole a žalovaný v bodech 53-69 napadeného rozhodnutí. K získání neoprávněné (daňové) výhody mělo dojít tím, že v rámci obchodního řetězce daňový subjekt v pozici brokera dodával zboží zahraničním společnostem Baumarkteu a TIMEX-K v pozici missing traderů, které sám založil a ovládal, a uplatňoval následně v souvislosti s dodáním zboží osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, zatímco tyto zahraniční společnosti neplnily své daňové povinnosti vůči zahraničním daňovým správám. Z napadeného rozhodnutí rovněž plyne, že žalovaný odmítl odvolací námitku žalobkyně stran uhrazení části daňových dluhů v Německu s odůvodněním, že není zřejmé, jakých daňových povinností se úhrady týkaly, a nadto lze usuzovat, že součinnost žalobkyně s německou daňovou správou počala až v situaci, kdy jí hrozil (trestní) postih.
28. S takovými závěry žalovaného však krajský soud nesouhlasí. Předně třeba uvést, že v nyní projednávaném případě žalobkyně předložila žalovanému v průběhu odvolacího řízení výpisy úhrad ve prospěch Finančního úřadu v Mnichově, jež jsou obsaženy ve správním spise. Přitom již v řízení před správcem daně v prvním stupni žalobkyně informovala žalovaného o podání daňových přiznání k DPH za období 2014 a 2015 v SRN. Dále dokládala komunikaci s FÚ Mnichov, kterou se snažila sjednat splátkový kalendář na úhradu daňových povinností. Samotné podání přiznání a žádost o splátkový kalendář nejsou pro soud rozhodné skutečnosti.
29. Avšak z výpisů z účtu předložených žalobkyní v odvolacím řízení podáním ze dne 5. 9. 2019 plyne, jak vzal za prokázané i žalovaný, že spol. Baumarkteu uhradila Finančnímu úřadu v Mnichově bezmála 200.000 EUR. Poté, podáními ze dne 25. 3. 2020 a 2. 4. 2020 žalobkyně doložila žalovanému informace o částečných úhradách DPH v Německu. Za této situace měl žalovaný učinit všechny nezbytné účinné kroky vedoucí ke zjištění bližších informací o předmětných platbách. Žalovaný se sice opakovaně pokoušel v rámci mezinárodního dožádání zjistit účel těchto plateb (mezinárodní žádání činil opakovaně a ve vztahu k různým subjektům), avšak po nepřilíš konkrétních odpovědích německé daňové správy setrval na svých závěrech o daňovém podvodu a chybějící dani. Z odpovědí na mezinárodní dožádání a též z listin předložených žalobcem (výpisy z účtu a listin týkající se daňových povinností Baumarkteu v SRN) podle soudu neplyne, že by tyto výslovně znemožnily učinit jakékoli závěry o hrazení předmětných daňových nedoplatků ze strany spol. Baumarkteu.
30. Krajský soud při jednání provedl důkaz sdělením Finančního úřadu v Mnichově ze dne 24. 4. 2020, jehož přílohou jsou výpisy z daňového účtu společnosti Baumarkteu v SRN. Z nich plyne přinejmenším ta skutečnost, že spol. Baumarkteu v Německu postupně hradila tamější finanční správě poměrně vysoké částky v rámci plnění svých daňových povinností na DPH. Listina je datována po datu vydání napadeného rozhodnutí žalovaného, z jejího obsahu však plyne, že částky na pozdější úhrady DPH v Německu byly hrazeny před vydáním napadeného rozhodnutí. Sdělení FÚ v Mnichově, které pro svoji obranu obstaral v daňovém řízení žalovaný, navazuje na jeho obranu v daňovém odvolacím řízení.
31. Výpisy z účtu o úhradách dluhu v Německu ze dne 15. 4. 2021 a potvrzení FÚ v Mnichově z 9. 2. 2021 (předložené k jednání soudu zčásti pouze v německém jazyce) nemá soud pro

rozhodnutí ve věci za rozhodné, neboť k platbám došlo až po vydání napadeného rozhodnutí. Tyto listiny tak toliko dokreslují skutečnost, že spol. Baumarkteu dluh na DPH za rok 2014 a 2015 hradila i nadále a patrně jej FÚ v Mnichově uhradila jako celek.

32. Z výpisu finanční správy Slovenské republiky datovaného k 10. 9. 2020 plyne, že daňový dluh spol. TIMEX-K, s.r.o. činí 1.352.235,90 EUR. Dluh tedy v čase narůstal.
33. Krajský soud pak též nemůže souhlasit ani s tvrzením žalovaného o tom, že „[a]ni prokázání této vazby (míněno jaký nedoplatek úhrady žalobkyně umožňují – pozn. soudu) by však nemělo dopad do závěru stran konstatace chybějící daně, jelikož došlo k dokonání podvodu.“ Jak totiž uvedl NSS v rozsudku ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43, bod 25, „[d]ůsledkem daňového podvodu musí být nutně tzv. „chybějící daň“, kterýžto pojem Nejvyšší správní soud nevnímá omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (...) Pakliže ze zjištěných okolností vyplývá, že daň sice nebyla přiznána a zaplacená, avšak (pravděpodobný) daňový dlužník, který inkasoval při poskytnutí plnění částku odpovídající dani z přidané hodnoty, není nekontaktní a není vyloučeno, že se podaří mu daň doměřit a tato bude následně zaplacená, je konstatování chybějící daně přinejmenším předčasné.“ Žalovaný musí mít v souvislosti s posuzováním nároku na odpočet daně na zřeteli, že odepření tohoto nároku nemá být „potrestáním“, ale pouze reparací jako odpovědí na narušení principu neutrality daně. Stejný názor zastává i NSS, když v již citovaném rozsudku ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43, v bodu 22 uvedl, že „[o]depření nároku na odpočet v případě účasti subjektu na daňovém podvodu je tedy ve své podstatě toliko reakčním opatřením sledujícím sanaci narušení principu neutrality daně; jeho účel není sankční, nýbrž reparační.“
34. Nejvyšší správní soud se v rozsudku ze dne 28. 4. 2021, č. j. 3 Afs 85/2019-44 zabýval mimo jiné i otázkou, k jakému okamžiku je třeba posuzovat existenci chybějící daně. Dospěl přitom v bodu 24 rozsudku k závěru, že „[s] ohledem na výše popsanou povahu opatření státu v podobě odepření nároku na odpočet daně je tedy významné, zda chybějící daň existuje ke dni, kdy se má toto opatření aplikovat, tedy ke dni vydání rozhodnutí o stanovení daně.“ Z uvedené konstrukce podle krajského soudu plyne, že daňovému subjektu nelze upřít nárok na odpočet daně, jestliže je chybějící daň uhrazena dříve, než je správními orgány vydáno rozhodnutí o stanovení daně. Ke stejnému závěru dospěl i Krajský soud v Ostravě v rozsudku ze dne 29. 4. 2021, č. j. 25 Af 84/2019-67, bod 35.
35. Neobstojí ani názor žalovaného o nemožnosti přiznat odpočet daně s ohledem na údajné nedobrovolné splnění daňové povinnosti, resp. její splnění pod tíhou hrozícího trestního postihu. V již jednou citovaném rozsudku č. j. 3 Afs 85/2019-44 NSS v bodu 27 uvedl, že „[ch]ybějící daň je objektivní stav, kdy některý z článků obchodního řetězce nepřiznal či neodvedl daň. (...) Není přitom významné, jakým postupem byla daň stanovena, ani jakým způsobem byla stanovena daň uhrazena. (...) V žádném případě z něj nelze dovozovat, že by nedobrovolná úhrada započtená na daňovou povinnost neměla za následek zánik (části) daňového nedoplatku.“ V bodu 28 citovaného rozsudku následně NSS uvedl: „Právní názor, k němuž se Nejvyšší správní soud výše přiklonil, neznamená, že by pro účely vyměření daně plátcí DPH bylo zapotřebí vyčkávat, jak dopadne vyměřovací (či doměřovací) řízení u jiného daňového subjektu zapojeného do obchodního řetězce a zda bude daň uhrazena. Postačuje, aby správce daně zohlednil skutkový stav ke dni svého rozhodování. Změny ve skutkovém stavu, k nimž dojde teprve po vydání rozhodnutí o stanovení daně, lze zohlednit v (dalším) doměřovacím řízení. Nelze nicméně vyloučit ani to, že byt ještě nebude daň u jiného daňového subjektu vyměřena či uhrazena, bylo by vzhledem k postoji tohoto daňového subjektu k řešení

nevyměřené či neuhrazené daně odepření nároku jinému daňovému subjektu v obchodním řetězci na odpočet daně na vstupu předčasné, jak dovodil Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 2 As 162/2018 – 43.“ V uvedeném případě tak Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně neboť tento „[v] rozporu se zákonem tak nepřihlédl ke změně skutkového stavu, jež nastala v průběhu vyměřovacího řízení, a to vyměřením daně u dodavatele stěžovatelky a alespoň částečnou úhradou vyměřené daně.“ Současně zavázal žalovaného tím, že „učiní zjištění, zda byla v plné výši uhrazena daň (...) Bude-li postaveno na jisto, že tato daň byla zcela uhrazena, pak při nezměněných dalších skutkových okolnostech bude žalovaný vycházet z toho, že neexistuje chybějící daň, a tedy není splněna první podmínka pro odepření nároku na odpočet daně na vstupu stěžovatelce.“ Krajský soud má za to, že zde citované závěry Nejvyššího správního soudu jsou plně aplikovatelné i na nyní projednávaný případ. Proto krajský soud shledává důvodnou námitku žalobkyně stran neprokázání existence chybějící daně, resp. chybějící daně ve výši deklarované finančními orgány.

36. Od shora popsané situace v Německu v případě spol. Baumarkteu, kde žalobkyně dokládala žalovanému úhrady daňových nedoplatků, je třeba náležitě odlišit situaci na Slovensku u spol. TIMEX-K. Žalobkyně se totiž v případě spol. TIMEX-K, a tedy plnění daňových nedoplatků na Slovensku, spokojila pouze s tvrzením o tom, že i tato společnost má v plánu své daňové nedoplatky v budoucnu plnit. V žalobě pak tento svůj úmysl dokládá i žádostí o splátkový kalendář. Je tedy již z tvrzení žalobkyně zřejmé, že si své daňové nedoplatky na Slovensku neplní. Její avizovaná snaha po nápravě situace a úhradě svých dluhů, tak jako v případě spol. Baumarkteu v Německu, proto nemá vliv na to, že na Slovensku nebyla dodavatelem žalobkyně odvedena daň, ani na z toho plynoucí závěry správce daně. Se závěrem správce daně o chybějící dani na Slovensku v případě spol. TIMEX-K se proto krajský soud ztotožňuje.
37. V již zmíněných bodech 53-69 napadeného rozhodnutí se žalovaný podrobněji věnoval skutkovým okolnostem, které podle žalovaného svědčí o tom, že byl spáchán daňový podvod ve smyslu judikatury SD EU a NSS. Dodavatelsko-odběratelský řetězec byl v tomto případě složen ze společností, které byly fakticky ovládány osobou pana K., tedy jednatelem žalobkyně. Skutečnost, že jednatel žalobkyně založí v zahraničí společnost z důvodu konkurenceschopnosti místním prodejcům, nelze samozřejmě považovat za daňový podvod. V této věci je možno považovat za stěžejní okolnost svědčící o existenci daňového podvodu tu okolnost, že takto spřízněné společnosti v zahraničí neplnily své daňové povinnosti. Ostatně žalobkyně v žalobě ani nespornuje skutečnost, že zahraniční společnosti neodváděly daň. Její námitky jsou v tomto ohledu dvojího druhu. Jednak se podle žalobkyně jednalo o pochybení pana G. a rovněž je třeba vzít v úvahu, že žalobkyně se snaží zpětně své daňové povinnosti v zahraničí dostat. Takové námitky je dle krajského soudu třeba řádně vyhodnotit. Žalovaný v napadeném rozhodnutí správně odkázal na rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2018, č. j. 4 Afs 108/2018-40, jehož závěry lze vztáhnout i na nyní projednávaný případ v tom smyslu, že jednání pana G. jako externího účetního se přímo přičítají žalobkyni. NSS v citovaném rozsudku, řešícím mimo jiné otázku přičitatelnosti jednání zmocněnce daňovému subjektu, uvedl v bodu 41 následující: „[o]tázka, jakým způsobem byl upraven vzájemný právní vztah mezi stěžovatelem a J. Č. proto není pro posouzení věci podstatná, neboť právní jednání, kterým Č. za stěžovatele na základě plné moci dojednal a realizoval obchodní případy, se přičítají přímo stěžovateli.“ Stejný závěr pak plyne i z ustanovení § 194 odst. 5 a § 135 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, jež byl účinný do 31. 12. 2013. Rovněž v nyní účinném zákoně č. 90/2012 Sb., o

obchodních korporací stanoví § 196, že „[j]ednatel zajišťuje řádné vedení předepsané evidence a účetnictví, vedení seznamu společníků a na žádost informuje společníky o věcech společnosti.“

38. Nadto krajský soud spíše dává za pravdu žalovanému a správci daně v pochybnostech o tom, že nesplnění daňových povinností bylo způsobeno výlučně pochybením pana G. Nelze bez dalšího příliš uvěřit jednateři žalobkyně v tom, že se vůbec nezajímal o své zahraniční společnosti, resp. neměl žádný přehled o peněžních tocích, zvláště pak za situace, kdy neodvedená daň, vzhledem ke své výši, významnou měrou ovlivňovala cash flow těchto společností a potažmo tedy i žalobkyně. Žalobkyně sice se zahraničními společnostmi obchodovala způsobem, který není nezákonný, ale vzbudila u správce daně, stejně jakož i u soudu pochybnost, která vede k neuznání odpočtu. Důkazy proti žalobkyni, pokud je jich více, jako je tomu v daném případě, vyznívají v její neprospěch. Těmito důkazy jsou zejména žalovaným zmapovaný obchodní model žalobkyně a její personální propojenost se zahraničními subjekty skrze osobu jednatele, pana K..
39. Nelze bez dalšího přistoupit ani na tvrzení žalobkyně o tom, že kontaktnost zahraničních společností a žalobkyně vylučuje existenci daňového podvodu. Správce daně a žalovaný v daňovém řízení nikdy netvrdili, že některé články obchodního řetězce spojeného s žalobkyní jsou nekontaktní. Ze spisu správce daně je zřejmé, že žalobkyně a obě zahraniční společnosti (založené jednatelem žalobkyně) byly pro správce daně kontaktní (společnost Baumarkteu však až v situaci, kdy zahraniční správce daně počal vymáhat splnění daňových povinností). Žalobkyně se však mylí, že taková skutečnost *a priori* vylučuje odpovědnost za daňový podvod, resp. samotné spáchání daňového podvodu. Z žalobkyní citované judikatury NSS nevyplývá, že nekontaktnost jednotlivých článků řetězce je nutnou podmínkou daňového podvodu. NSS považuje nekontaktnost „pouze“ za jeden z jeho podstatných znaků. Vzhledem k rozmanitosti způsobů páchaní daňových podvodů by logicky nebylo ani možno přijmout závěr o nekontaktnosti jednotlivých subjektů, jako výlučném znaku daňových podvodů. Naopak ustálená judikatura kasačního soudu setrvává na závěrech, že varianty daňových podvodů mohou být rozmanité a spleť (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). NSS v rozsudku ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43 v bodu 23 uvedl, že „[p]říčinou (daňových podvodů – pozn. soudu) bývá často nekontaktnost, nespolupráce či nesolventnost některého ze článků řetězce vedoucí k nemožnosti ověření správnosti a úplnosti údajů deklarovaných v daňovém přiznání, fakticity plnění souvisejících s uplatněným nárokem na odpočet, doměření daně či jejího exekučního vymáhání.“ (pozn. zvýraznění provedl soud). Již v roce 2006 uvedl generální advokát Ruiz-Jarabo Colomer ve stanovisku k věci Kittel, že: „obchod uvnitř Společenství se zdá být živnou půdou pro podvody na DPH, které mohou nabývat různých podob, ale jsou vždy organizovány „řetězově“, přičemž „ve skutečnosti existují varianty tak neobvyklé a spleť, jako je představitost těch, kteří je připravují (...) ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH.“ Námitku absence nekontaktnosti zahraničních společností a žalobkyně tak soud neshledává důvodnou.
40. Rovněž si v této souvislosti nelze nepovšimnout skutečnosti, že spol. Baumarkteu v Rakousku byla rakouským soudem úředně vymazána z rejstříku obchodních společností, přičemž jejím jednatelem byl pan K. Tvrdila-li tedy žalobkyně ústy svého jednatele, že její obchodní model tkvěl právě v založení zahraničních společností, skrze něž si měli koncoví

zákazníci objednávat zboží, pak by v tomto obchodním modelu spol. Baumarkteu musela nutně chybět. Přitom tuto okolnost zániku společnosti, které se nijak nebránila, ponechala žalobkyně ve svých tvrzeních jaksi bez povšimnutí.

41. Žalovaný popsal v bodech 72 až 88 napadeného rozhodnutí nejen obchodní model, do kterého byla zapojena žalobkyně, ale především objektivní okolnosti svědčící o spáchání daňového podvodu. Nejvýznamnější objektivní okolností je jistě personální propojení žalobkyně a předmětných zahraničních subjektů TIMEX-K a Baumarkteu a jejich ovládání osobou jednatele pana K. Ačkoliv se pan K. jako jednatel žalobkyně před správcem daně netajil svojí koncepcí prodeje zboží, resp. obchodního modelu, v němž zahraniční společnosti hrály roli určitého zprostředkovatele k zahraničním zákazníkům, nelze se právě s ohledem na určitou promyšlenost obchodního modelu spokojit s tvrzením, že k neodvedení daně došlo pouze v důsledku podnikatelského selhání účetního. Naopak ze zjištění správce daně lze pochybovat o tom, že v případě neodvedení daně se nejednalo o promyšlený postup. Proto ani z povahy věci nebylo třeba zkoumat, zda žalobkyně přijala veškerá opatření, která od ní mohla být rozumně vyžadována, aby zajistila, že její obchodní aktivity nepovedou k účasti na podvodu (3. část vědomostního testu). Jak totiž uvedl žalovaný, byl to pan K., coby jednatel žalobkyně, který vymyslel obchodní model, všechny předmětné společnosti založil a zejména je pak řídil. Krajský soud se tak přiklání k závěru žalovaného o tom, že účast pana K. přinejmenším vylučuje, že by neměl žádné povědomí o daňovém podvodu. Navíc je třeba poznamenat, že z veřejných evidencí plyne, že jednatel žalobkyně pan K. je dlouholetým plátcem DPH, resp. dlouholetým podnikatelem vůbec. Je proto zřejmé, že systém fungování a hrazení daně z přidané hodnoty mu musel být dobře znám.
42. Pokud jde o namítanou absenci reálného daňového obohacení, tato námitka do jisté míry souvisí s námitkou neexistence chybějící daně. V bodu 100 napadeného rozhodnutí žalovaný osvětlil, v čem toto obohacení spatřuje. „[S]polečnost TIMEX-K prodávala zboží za cenu včetně daně a byla to právě ona, kdo měla povinnost odvést daň z těchto obdržených finančních prostředků za prodej zboží, neučinila však tak. (...) daň zaplacená odvolatelem v ceně zboží v tuzemsku mu ostatně vůbec nechyběla (bod [74]), jelikož tak byl nastaven jeho obchodní model, který „vykrýval“ cash-flow odvolatele právě díky dani z prodeje zboží v JČS, kterou si odvolatel nechával (proto si odvolatel mohl dovolit nakupovat zboží od tuzemských plátců a vrácení daně od české finanční správy nepožadoval, respektive nepodával daňová přiznání v termínech, viz bod [1])“ Byť lze podle krajského soudu akceptovat takovouto úvahu, plynoucí ostatně z obchodního modelu žalobkyně, nemůže tato úvaha ničeho změnit na skutečnosti, že žalobkyně v rámci odvolacího řízení předložila žalovanému úhrady daňových nedoplatků, mající za cíl prokázat neexistenci (části) chybějící daně. Aby tedy bylo postaveno najisto, zda žalobkyně má, nebo nemá nárok na odpočet daně, případně v jakém rozsahu, je nutné, aby se správce daně znovu zabýval již v daňovém řízení vznesenou námitkou částečné úhrady daňových nedoplatků v Německu. Jinak však, pokud se jedná o úvahu o daňové výhodě, resp. daňovém obohacení, v tomto platí závěry rozsudku NSS ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43, kde NSS v bodě 23 uvedl, že „[p]roto po orgánech finanční správy nelze podle ustálené judikatury v zásadě požadovat, aby přesně popsaly, který článek (a jakou měrou) profitoval z neodvedení daně. Společným typickým znakem podvodů na dani z přidané hodnoty je praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně“ Žalovaný dostatečným způsobem popsal, v čem spatřuje daňové zvýhodnění žalobkyně v důsledku neodvedení daně v zahraničí.

43. Správné není ani tvrzení žalobkyně o tom, že neodvedení daně spol. TIMEX-K a Baumarkteu patří výhradně do působnosti slovenských, resp. německých orgánů. Také tuto žalobní námitku již žalovaný dostatečně vypořádal v bodech 125 až 130 napadeného rozhodnutí, kde odkázal na rozsudek SD EU ve věci Italmoda (rozsudek ze dne 18. 12. 2014, ve spojených věcech C-131/13, C-163/13 a C-164/13), podle něhož záměr spáchat daňový podvod vylučuje uznání nároku na odpočet daně. Na neodvedení daně v zahraničí zahraničními společnostmi (založenými jednatelem žalobkyně) tak nelze pohlížet pouze jako na místní problém tamních daňových správ, ale nutně se musí tato skutečnost promítnout i v řízení o uznání nároku na odpočet daně v České republice. Krajský soud se proto s uvedenými závěry žalovaného ztotožňuje a rovněž tuto námitku žalobkyně neshledává důvodnou.
44. Z důvodů popsaných v bodech 28-31 a 33-35 shora, týkajících se nedostatečně zjištěného skutkového stavu stran existence chybějící daně, dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí nemůže při soudním přezkumu zákonnosti obstát. Soud proto napadené rozhodnutí zrušil a současně vyslovil, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 1, 4 s. ř. s.). Správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.), a to především v otázce tvrzené chybějící daně související s dodatečnými úhradami daňových povinností v SRN.
45. Zrušení napadeného rozhodnutí z výše popsaného důvodu však není s to dle soudu ovlivnit správnost závěrů žalovaného ohledně dalších námitek žalobkyně, jak již soud uvedl výše. Krajský soud se ztotožňuje se závěry žalovaného stran chybějící daně na Slovensku v případě spol. TIMEX-K, faktického ovládání společností osobou pana K., jakož i nevěrohodností tvrzení žalobkyně o pouhém pochybení pana G. Tyto okolnosti totiž značně znevěrohodňují tvrzení žalobkyně o tom, že se nejednalo o promyšlený postup, jehož cílem bylo neodvedení daně, a tedy získání daňové výhody.
46. Bude tedy na žalovaném, aby v dalším řízení zjistil a postavil na jisto, zda a jakou měrou předmětné zahraniční společnosti ovládané jednatelem žalobkyně splnily své daňové povinnosti vůči finanční správě (zejména spol. Baumarkteu v Německu), a to s přihlédnutím k závěrům rozsudku NSS ze dne 28. 4. 2021, č. j. 3 Afs 85/2019-44 ve vztahu k existenci chybějící daně, jako první podmínky pro odepření nároku na odpočet daně. Krajský soud si je vědom určitých úskalí v projednávané věci, zejména s ohledem na nutnost součinnosti s orgány zahraničních daňových správ v souvislosti se snahou zjistit, jakým způsobem přistupují spol. Baumarkteu a spol. TIMEX-K k plnění svých daňových povinností. Ani tato okolnost však nezbavovala žalovaného řádně prověřit okolnosti a účel plateb a tuto otázku postavit najisto. Neboť jediné odpověď na otázku stran chybějící daně v Německu může být v tomto konkrétním případě podkladem pro uznání nebo odmítnutí nároku na osvobození od daně se spojenými důsledky dle ust. § 64 odst. 1 ZDPH.

VI. Náklady řízení

47. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. a žalovanému uložil povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení. Náklady řízení tvoří odměna advokáta za tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepsání žaloby a účast při jednání soudu dne 3. 11. 2021) dle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif (dále jen „advokátní tarif“) ve výši 9.300 Kč (3 x 3.100 Kč) a dále paušální náhrada hotových výdajů advokáta za tři úkony právní služby dle § 13 odst. 4 advokátního tarifu ve výši 900 Kč (3 x 300 Kč). Soud nepřiznal odměnu za úkon - doplnění

podání ze dne 27. 10. 2021, neboť toto podání obsahuje především opakované tvrzení o úhradě daně a nenaplnění konceptu podvodu, dále poukazuje na úhrady daně v SRN učiněné po zahájení soudního řízení. K úhradám daně po vydání napadeného rozhodnutí soud již výše sdělil, že nejsou pro soudní řízení podstatné. Zástupci žalobkyně dále náleží náhrada za promeškaný čas dle § 14 advokátního tarifu v částce 800 Kč (8 půlhodin po 100 Kč) a cestovné na trase Praha – Pardubice a zpět ve výši 1.487,60 Kč [při výpočtu cestovného soud vycházel ze spotřeby 5,7ℓ/100 km uvedené v předloženém technickém průkazu, výše průměrné ceny pohonné hmoty 27,20 Kč dle § 4 písm. c) vyhlášky č. 589/2020 Sb., sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel 4,40 Kč dle § 1 písm. b) citované vyhlášky a z počtu ujetých kilometrů na trase Praha – Pardubice a zpět – 250 km]. Zástupce žalobkyně je plátcem daně z přidané hodnoty, proto mu náleží k odměně za zastoupení a náhradám daň z přidané hodnoty ve výši 2.622,40 Kč. K nákladům řízení je rovněž třeba připočíst zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč.

Poučení:

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

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

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

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

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

Pardubice, 10. listopadu 2021

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu