



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **Centralplast s.r.o.**, IČ 27513661, se sídlem Přepychy 38, zast. JUDr. Josefem Moravcem, advokátem, se sídlem Velké náměstí 135/19, Hradec Králové, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2020, č. j. 25836/20/5300-22442-712942, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 30. 11. 2021, č. j. 31 Af 33/2020-74,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ve výši 4.114 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta JUDr. Josefa Moravce.

**O d ů v o d n ě n í :**

### I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Žalovaný rozhodnutím ze dne 1. 7. 2020, č. j. 25836/20/5300-22442-712942, podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 8. 2018, č. j. 1626479/18/2703-50522-606361, č. j. 1626494/18/2703-50522-606361, č. j. 1626499/18/2703-50522-606361, č. j. 1626506/18/2703-50522-606361, č. j. 1626517/18/2703-50522-606361, č. j. 1626533/18/2703-50522-606361, č. j. 1626538/18/2703-50522-606361, č. j. 16266543/18/2703-50522-606361, č. j. 1626548/18/2703-50522-606361, č. j. 1626555/18/2703-50522-606361 a č. j. 1626562/18/2703-50522-606361, kterými byla podle § 147 daňového řádu doměřena

žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíců února až prosince 2015 v celkové výši 740.944 Kč a současně byla žalobkyni stanovena povinnost uhradit penále v celkové výši 148.187 Kč.

[2]Krajský soud v Hradci Králové rozsudkem ze dne 30. 11. 2021, č. j. 31 Af 33/2020-74, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[3]V odůvodnění rozsudku krajský soud nejprve konstatoval, že předmětem sporu je mezi účastníky řízení neuznaný nárok žalobkyně na odpočet DPH za zdaňovací období únor až prosinec 2015. Žalobkyně sice prokázala splnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně, posuzovanými transakcemi se však účastnila plnění, která byla součástí podvodu na DPH. Krajský soud dále citoval rozhodnou právní úpravu i relevantní judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SD EU“) a Nejvyššího správního soudu, a to zejména ve vztahu k tzv. třístupňovému testu posouzení odepření nároku daňovému subjektu na odpočet DPH. Ve vztahu k posuzovaným zdanitelným plněním od společnosti E B Y s.r.o. (dále jen „společnost EBY“) konstatoval, že bylo prokázáno zapojení žalobkyně do obchodních řetězců zasažených podvodem na DPH. Správce daně zjistil celou řadu nestandardních okolností, které řádně v daňovém řízení popsal. Zejména panovaly nejasnosti ohledně rozsahu poskytnutí služeb žalobkyni od společnosti EBY, dále určení ceny za zmíněná plnění, způsob provedení posuzovaných plnění, resp. byly identifikovány rozpory mezi smluvními ujednáními a faktickým poskytnutím služeb, i propojení jednotlivých subjektů zapojených do předmětného obchodního řetězce. Žalobkyně pak ani nepřijala přiměřená opatření za účelem vyloučení její případné účasti na obchodním řetězci zatíženém podvodem na DPH. Mohla a měla proto vědět, že se podílela na daňovém podvodu.

[4]Ve vztahu k posuzovaným zdanitelným plněním od společnosti Mrija stav s.r.o. (dále jen „společnost Mrija stav“) krajský soud nejprve shrnul správcem daně identifikované nestandardní okolnosti svědčící o daňovém podvodu. Předmětná společnost měla v obchodním rejstříku zapsáno pouze virtuální sídlo, do Sbírký listin současně nezaložila žádnou účetní závěrku. Jejím jednatelem byl cizí státní příslušník bez uděleného povolení k pobytu v České republice. Společnost Mrija stav v daňovém řízení předložila správci daně seznam osob, které vykonávaly práce pro žalobkyni. Podle výpovědí svědků a fotografií přiložených žalobkyní však předmětné pomocné a přípravné práce za společnost Mrija stav vykonávaly i jiné osoby na zmíněném seznamu neuvedené. Tyto osoby pak neměly podle sdělení Ministerstva vnitra v roce 2015 na území České republiky povolení pobyt a nebyly evidovány Českou správou sociálního zabezpečení. Předmětná společnost správci daně nepředložila ani požadované dokumenty vztahující se ke spolupráci s žalobkyní, jelikož se měly nacházet na Ukrajině, v daňovém řízení však následně žalobkyně předložila soupisy provedených prací, které si vyžádala právě od společnosti Mrija stav. Z předložených faktur s datem vydání v roce 2015 vyplývalo, že dodavatelem předmětné společnosti byl i pan Y. D., který však na výzvu správce daně nereagoval. Ze sestavy „Pokladní doklady“ předložené společností Mrija stav vyplývaly zcela odlišné částky za provedené práce jejím dodavatelům než částky uvedené na fakturách pro předmětnou společnost předložených panem V. M. Celková částka dodavatelům společnosti Mrija stav dále činila 960.890 Kč, přičemž celková částka za poskytnuté služby žalobkyni činila 2.708.352 Kč. Žádná přidaná hodnota k již provedeným pracím však identifikována nebyla. Nestandardní byla i komunikace žalobkyně s I. a V. M., tj.

pokračování

dodavateli společnosti Mrija stav, týkající se předmětných zdanitelných plnění, kteří však za společnost Mrija stav nebyli oprávněni jednat. Nadto se jednalo o subdodavatele, z čehož je zřejmé, že předmětná společnost v obchodním řetězci figurovala pouze z daňových účelů. V daňovém řízení pak nebyla identifikována ani osoba, od níž měla podle tvrzení bývalé zaměstnankyně žalobkyně paní Grimové přebírat faktury. Žalobkyně si současně nepamatovala osobu, s níž poprvé komunikovala ohledně navázání spolupráce s předmětnou společností. Správce daně dále poukázal na skutečnost, že před společností Mrija stav byla dodavatelkou žalobkyně společnost PŘÍSLUPSTAV s.r.o., pro niž pomocné práce vykonával i pan I. M. O této skutečnosti přitom žalobkyně prokazatelně musela vědět. Žalobkyně nepředložila ani smlouvu o podnájmu provozovny v Hradci Králové společnosti Mrija stav, na niž sama odkazovala. Žalobkyně si jejího dodavatele řádně neověřila na internetu a ve veřejně dostupných rejstřících, zároveň si mohla vyžádat v rámci podnikatelské obezřetnosti např. povolení k zaměstnání a pobytu od zaměstnanců předmětné společnosti.

[5]Krajský soud konstatoval, že v posuzovaném případě došlo k narušení daňové neutrality, neumožnila-li společnost Mrija stav správci daně provést daňovou kontrolu. Správce daně dále řádně zjistil řadu nestandardních okolností, z nichž lze přesvědčivě dovodit, že k podvodu na DPH došlo. Podle krajského soudu však nelze mít za to, že o tomto podvodu žalobkyně věděla či vědět měla. Skutečnost, že daňové subjekty nezakládají do Sbírký listin účetní závěrky, je v českém prostředí obvyklá a sama o sobě nesvědčí o neobežřetnosti žalobkyně. O tom nesvědčí ani skutečnost, že si žalobkyně po několika letech nevzpomněla na osobu, s níž navázala spolupráci se společností Mrija stav. Zároveň lze za logické považovat vysvětlení, že v případě ukrajinských dělníků je jeden z nich, zpravidla dobře mluvící česky, předákem, který vyřizuje vše potřebné. Nelze proto považovat za neobvyklé, že se na sjednání podmínek spolupráce mezi žalobkyní a společností Mrija stav podílel i pan I. M., případně pan V. M.. S ostatními subdodavateli přitom žalobkyně nejednala. Přidaná hodnota účasti předmětné společnosti v posuzované obchodní transakci z pohledu žalobkyně spočívala zejména v zajištění přípravných a pomocných prací i ze strany případných subdodavatelů. Nesrovnalosti ohledně podnájmu části provozovny pak s posuzovaným případem souvisely pouze okrajově a jako takové nesvědčily o neobežřetnosti žalobkyně.

[6]Správcem daně a žalovaným identifikované objektivní okolnosti tak podle krajského soudu, a to ani ve svém souhrnu, nesvědčí o tom, že žalobkyně věděla či případně měla vědět o svém zapojení do podvodného řetězce. Za neobvyklou nelze považovat ani absenci webové stránky dodavatele žalobkyně. Dále k tvrzení žalovaného, že si měla žalobkyně od společnosti Mrija stav vyžádat příslušná povolení jejích zaměstnanců, krajský soud odkázal na rozsudek SD EU ze dne 6. 9. 2012, ve věci C-324/11, *Gábor Tóth* (dále jen „rozhodnutí ve věci *Gábor Tóth*“), podle něhož nebylo povinností žalobkyně prověřovat si svou dodavatelku uvedeným způsobem, a to zvláště v situaci, kdy neměla žádné relevantní indicie svědčící o daňovém podvodu. Porušování pracovněprávních a jiných právních předpisů ze strany dodavatelky žalobkyně nebylo možné postihovat odepřením odpočtu na DPH.

## II. Obsah kasační stížnosti a dalších podání účastníků řízení

[7] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včasnou blanketní kasáční stížnost, v níž označil důvody uvedené v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[8] V jejím doplnění, jež Nejvyšší správní soud obdržel v zákonné měsíční lhůtě, stěžovatel nejprve shrnul skutkový stav věci, předmět sporu i odůvodnění napadeného rozsudku. Zdůraznil, že ohledně zdanitelných plnění od společnosti EBY se krajský soud plně ztotožnil s žalobou napadeným rozhodnutím a zároveň přisvědčil závěru, že se žalobkyně účastnila obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH se společností Mrija stav. Stěžovatel dále odkázal na relevantní judikaturu SD EU a Nejvyššího správního soudu k prokazování účasti daňového subjektu na daňovém podvodu i souvisejícímu vědomostnímu testu a dále nepřezkoumatelnosti soudního rozhodnutí.

[9] Krajský soud podle stěžovatele dospěl k nesprávnému závěru o nedostatečnosti identifikovaných objektivních okolností svědčících o vědomosti žalobkyně o její účasti na obchodním řetězci zatíženém podvodem na DPH. Společnost Mrija stav po celou dobu své existence nezveřejňovala ve Sbírce listin účetní závěrky. Tato skutečnost měla být pro žalobkyni negativním signálem ohledně míry respektu, s nímž její dodavatelka přistupovala k plnění svých veřejnoprávních povinností. Jedná se přitom o delikt ní jednání, které mohlo kdykoli vyústit ve zrušení společnosti Mrija stav, což mělo být pro žalobkyni značným impulzem k úvahám nad reálnou perspektivou její dodavatelky a zároveň nad její aktuální ekonomickou kondicí. Stěžovatel doplnil, že jako jednu z objektivních okolností, nikoli tedy pouhou formalitu, zmíněnou skutečnost vnímá i judikatura Nejvyššího správního soudu, na niž konkrétně odkázal. V posuzovaném případě přitom žalobkyně neprokázala, že by si údaje obvykle obsažené v účetní závěrce ověřila jinak.

[10] Vzhledem k tomu, že si žalobkyně ani nepamatovala okolnosti zahájení konkrétní spolupráce se společností Mrija stav, ani osobu, s níž jako první komunikovala, lze mít podle stěžovatele dále za to, žalobkyně při sjednávání spolupráce nevěnovala zásadní pozornost tomu, s kým jedná a zdali se jedná o oprávněnou osobu. S tím souvisí rovněž skutečnost, že žalobkyně konkrétní podmínky spolupráce i jednotlivé zakázky sjednávala přímo se subdodavatelem panem I. M., případně panem V. M., kteří však nebyli oprávněni za společnost Mrija stav jednat. Žalobkyni mělo být podezřelé i personální propojení mezi jednotlivými články obchodního řetězce, v nichž zmínění subdodavatelé fakticky vykonávali činnost přímo za dodavatelku žalobkyně, která v předmětném obchodním řetězci figurovala pouze formálně. V daňovém řízení nebyla dále identifikována žádná přidaná hodnota, o níž by předmětná společnost doplnila již vykonané práce jejími dodavateli, s poukazem na kterou by bylo možné vysvětlit reálnou potřebnost začlenění společnosti Mrija stav do předmětného obchodního řetězce. V této souvislosti stěžovatel odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Zmíněnou přidanou hodnotu přitom nelze spatřovat ani ve zprostředkování a koordinaci dodávaných prací, jelikož subdodavatelé žalobkyně nebyli společností Mrija stav jakkoli úkolováni či řízeni, naopak komunikovali přímo s žalobkyní. Jednání žalobkyně přímo s jejími subdodavateli, kteří na společnost Mrija stav neměli žádné oficiální vazby a nedisponovali ani oprávněním za ni jednat, ve spojení s absencí jakékoli aktivity předmětné společnosti, lze tak považovat za vysoce problematickou a podezřelou okolnost. Zmínění subdodavatelé přitom fakticky

pokračování

celou dobu postupovali zcela nezávisle na dodavatelské společnosti. Krajský soud proto popsané sporné právní otázky posoudil nesprávně. Stěžovatel uzavřel, že uvedená skutečnost měla pro žalobkyni představovat vážné upozornění na možnou nestandardnost procesů probíhajících v rámci posuzovaného obchodního řetězce.

[11] Žalobkyně v daňovém řízení jako jeden z listinných důkazů navrhovala podnájemní smlouvu, správci daně ji však nepředložila. Tato skutečnost pak slouží k celkovému dokreslení nestandardnosti procesů probíhajících v rámci její obchodní spolupráce se společností Mrija stav. Stěžovatel v této souvislosti doplnil, že rovněž zmíněné nesrovnalosti ohledně podnájmu části provozovny hodnotil krajský soud zkratkovitě a nezohlednil je v celkovém obrazu posuzovaného případu. Všechny identifikované objektivní okolnosti tak ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobkyně mohla a měla vědět, že se účastní obchodního řetězce zatíženého daňovým podvodem. Krajský soud však tyto okolnosti hodnotil pouze izolovaně, případně je vůbec nezohlednil, čímž je nežádoucím způsobem bagatelizoval. Konkrétně nelze rezignovat na povinnost daňových subjektů zveřejňovat účetní závěrku při posuzování účasti daňového subjektu na daňovém podvodu. Nadto krajský soud opomenul, že v posuzovaném případě neexistovaly žádné indicie o aktuální ekonomické situaci společnosti Mrija stav, žalobkyně však přesto zcela neobezřetně navázala s touto společností spolupráci. Z odůvodnění rozsudku však není zřejmé, zdali tuto skutečnost krajský soud posoudil a zohlednil ji. Dále z něj není zřejmé, jak krajský soud uvážil o tom, že žalobkyně neobezřetně vstoupila do obchodní spolupráce s předmětnou společností, a to pouze na základě jednoho doporučení od nespécifikovaného zákazníka, přičemž nebyla schopná identifikovat osobu, s níž prvně komunikovala. Stěžovatel proto uzavřel, že rozsudek krajského soudu je nepřezkoumatelný. Vzhledem k uvedenému je tak v posuzovaném případě zřejmé, že se žalobkyně vědomě zapojila do identifikovaného daňového podvodu a do značné míry umožnila svým nestandardním a neobezřetným chováním jeho realizaci.

[12] Co se týče opatření přijatých žalobkyní, stěžovatel namítl, že žalobkyně podle vlastních tvrzení pouze bez bližší specifikace prověřila společnost Mrija stav ve veřejných rejstřících. Takové opatření však bylo zcela nedostatečné a neefektivní, jelikož nemohlo osvědčit dobrou víru žalobkyně. Nadto ani neuvedla konkrétní veřejné rejstříky, přičemž informace v nich vedené jsou často toliko formálního charakteru a pro rozptýlení pochybností správce daně bez dalšího nepostačují. Žalobkyně nadto náhledem do příslušných veřejných rejstříků nemohla ničeho zjistit, pokud společnost Mrija stav nezveřejňovala ani účetní závěrku, která mohla sloužit k osvědčení její aktuální ekonomické situace. Rovněž vzhledem k hodnotě posuzovaných plnění měla žalobkyně dbát na vyšší obezřetnost, což akcentoval i Nejvyšší správní soud ve své judikatuře. Žalobkyně proto měla prověřit předmětnou společnost jako potenciální dodavatelku i na internetu, případně si měla vyžádat příslušná povolení zaměstnanců společnosti Mrija stav. Stěžovatel zdůraznil, že povinnost prokázat přijetí dostatečných opatření tížila žalobkyni. O opakovaném neobezřetném přístupu však svědčí rovněž skutečnost, že se žalobkyně v předmětných zdanitelných plněních zapojila i do podvodného obchodního řetězce přijetím plnění od společnosti EBY. Popsané skutečnosti však krajský soud v odůvodnění svého rozsudku řádně nezohlednil. Stěžovatel uzavřel, že žalobkyně

v posuzovaném případě zdaleka neučinila vše, co po ní bylo možno spravedlivě požadovat, aby se vyhnula účasti na daňovém podvodu.

[13] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[14] Žalobkyně se ve vyjádření ke kasační stížnosti nejprve ztotožnila se závěrem krajského soudu, že identifikované objektivní okolnosti nesvědčí o její vědomosti o zapojení do daňového podvodu. Neztotožnila se však se závěry krajského soudu ohledně zdanitelných plnění od společnosti EBY, k nimž se krátce vyjádřila. Dále konstatovala, že při výběru společnosti Mrija stav jako její dodavatelky postupovala s přiměřenou mírou opatrnosti, přičemž stěžovatel neprokázal opak. Žalobkyně dále zopakovala závěry krajského soudu ohledně nezveřejnění účetních závěrek předmětnou společností a přidané hodnoty spočívající v plnění od společnosti Mrija stav. Pokud jde o prověření jejího dodavatele ve veřejných rejstřících, žalobkyně uvedla, že nahlédla do obchodního, živnostenského a insolvenčního rejstříku, dále zkontrolovala zveřejnění bankovního účtu a případné negativní recenze na internetu. Takové prověření lze považovat za dostačující. V opačném případě by žalobkyně pro podrobné zkoumání a prověřování jejich dodavatelů neměla časový prostor pro výkon samotné podnikatelské činnosti. Doplnila, že na společnost Mrija stav měla dobré reference, a proto jí okolnost nezveřejnění účetní závěrky ve Sbírce listin nepřipadala natolik důležitá.

[15] Rozsudek krajského soudu není podle žalobkyně ani nepřezkoumatelný. Žalobkyně dále zopakovala, z jakých důvodů jednala přímo se subdodavatelí, přičemž odmítla nestandardnost předkládání podkladů pro daňovou kontrolu přímo zmíněnými subdodavatelí. Přidaná hodnota plnění od společnosti Mrija stav spočívala v zajištění výkonu pomocných a přípravných prací i jinými subdodavatelí, než pouze zmiňovaným panem I. M. Podle žalobkyně tak identifikované objektivní okolnosti posuzovaného případu nesvědčí o tom, že věděla či měla vědět o zapojení do podvodu na DPH. Podle judikatury Nejvyššího správního soudu bylo úkolem orgánů finanční správy dostatečně identifikovat nestandardní okolnosti, nikoli své závěry podložit pouhými úvahami. Správce daně ani žalovaný však dostatečně neprokázali její zapojení do podvodu na DPH, ostatně sami přiznali, že nemají ani podklady rozhodné pro identifikaci chybějící daně.

[16] S ohledem na tyto skutečnosti žalobkyně navrhla zamítnutí kasační stížnosti.

[17] Stěžovatel v replice k vyjádření žalobkyně ke kasační stížnosti konstatoval, že argumentace žalobkyně ve vztahu ke zdanitelným plněním od společnosti EBY zcela přesahuje rozsah kasačních námitek a směřuje proti právnímu hodnocení obsaženému v napadeném rozsudku, které nebylo kasační stížností vůbec napadeno. Vzhledem k právní úpravě řízení o kasační stížnosti se tak touto argumentací nemůže Nejvyšší správní soud vůbec zabývat. Obdobně je tomu i v případě tvrzení žalobkyně ohledně absence podkladů identifikujících chybějící daň u zdanitelných plnění od společnosti Mrija stav, a tedy i existence daňového podvodu zatěžujícího posuzovaný obchodní řetězec. S příslušnými závěry krajského soudu ohledně citované argumentace žalobkyně se ostatně stěžovatel plně ztotožňuje.

pokračování

[18] Dále stěžovatel konstatoval, že odkázala-li žalobkyně paušálně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS, s argumentem, že správce daně nemůže odepřít odpočet DPH pouze na základě domněnek, nelze v posuzovaném případě přehlédnout, že žalobkyní zmiňovaná sousloví odkazující na tvrzené domněnky nebyly v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vůbec užity ve vztahu k transakcím se společnostmi Mrija stav. Úkolem správce daně nadto není nade všechnu pochybnost prokázat vědomost konkrétního daňového subjektu o jeho zapojení do daňového podvodu, nýbrž shromáždit indicie, které v jejich souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které prokazují, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl či vědět měl. V posuzovaném případě přitom stěžovatel žalobkyni vytýkal, že si vzhledem k identifikovaným nestandardním objektivním okolnostem mohla a měla být vědoma, že se účastní na obchodním řetězci zatíženém daňovým podvodem. V tomto smyslu správce daně i stěžovatel rovněž unesli své důkazní břemeno.

[19] Žalobkyně v duplice v reakci na repliku stěžovatele uvedla, že důvodem její argumentace ve vztahu ke zdanitelným plněním od společnosti EBY byla pouhá procesní opatrnost. Ostatně sám stěžovatel k uvedené otázce vyjádřil vlastní názor, proto tak učinila i žalobkyně. Zopakovala, že správce daně a stěžovatel řádně neprokázali existenci tvrzených objektivních okolností svědčících o vědomosti žalobkyně o jejím zapojení do daňového podvodu. V rámci druhého kroku tzv. vědomostního testu se nadto může jednat pouze o skutečnosti, které mohl daňový subjekt ovlivnit, tj. skutečnosti týkající se obchodních transakcí s jeho přímým dodavatelem či odběratelem. Správce daně a stěžovatel pak spolehlivě a přesvědčivě neprokázali ani skutečnost, že žalobkyně věděla či měla vědět o existenci podvodu na DPH, v důsledku čehož neunesli své důkazní břemeno.

### III. Posouzení kasační stížnosti

[20] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatel v kasační stížnosti odkázal na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., podle nichž kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené *nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*, a z důvodu tvrzené *nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*.

[21] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, jejíž důvodnost by sama o sobě postačila k jeho zrušení. V nyní posuzované věci nicméně Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelným neshledal. Z odůvodnění rozsudku je seznatelné, jakými úvahami se krajský soud při rozhodování věci řídil a k jakým závěrům po posouzení všech relevantních skutečností případu dospěl. Stěžovatel ostatně se závěry krajského soudu v kasační stížnosti rozsáhle polemizuje, kdy zejména namítá, že krajský soud dospěl k nesprávným závěrům ohledně jednotlivých identifikovaných objektivních okolností,

kteřé podle něho osvědčily nestandardnost posuzovaných obchodních transakcí a vědomé zapojení žalobkyně do podvodu na DPH.

[22] Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nebyl naplněn.

[23] Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu SD EU týkající se zneužití práva či podvodů na DPH [rozsudky 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 proti Commissioners of Customs & Excise* (dále jen „*Optigen*“), a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL*, dále rozsudek SD EU ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, *Mahagében kft a Péter Dávid*]. Judikatura SD EU jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. V rozhodnutí ve věci *Optigen* bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámeček toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006, ve věci C-384/04, *Federation of Technological Industries a další*).

[24] Uvedený výklad SD EU převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142). Uvedené pravidlo totiž vychází z požadavku, aby společný systém DPH byl neutrální, a ze zásady právní jistoty, která vyžaduje, aby používání unijních právních předpisů bylo předvídatelné pro subjekty, na které se vztahuje. V opačném případě, tedy je-li s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343, obdobně též rozsudek ze dne 30. 5. 2012, č. j. 1 Afs 26/2012-34). Subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, však musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu.

[25] Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016-58, tak platí, že „pro posouzení, zda se žalobkyně účastnila podvodu na DPH spáchaného dodavatelem, je třeba postupovat v několika krocích. Nejprve, je třeba zjistit, zda k podvodu spáchanému dodavatelem došlo. Pokud ano, je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda žalobkyně věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a zda přijala veškerá opatření, která od ní mohla být rozumně vyžadována, aby zajistila, že jí přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu.“

pokračování

[26] Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018-42, dále platí, že „*správce daně musí prvně prokázat, že daňový subjekt věděl, mohl či měl vědět o podvodném charakteru sporného obchodu. Pokud se mu to podaří na podkladě skutečností, které sám dokáže identifikovat, vyhledat a zjistit, pak má stále ještě daňový subjekt šanci se vyvinut, a to pokud prokáže, že si v obchodním styku počínal dostatečně opatrně a přijal rozumná opatření, aby nebyl do podvodu na DPH zatažen.*“

[27] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami stěžovatele ohledně absence přidané hodnoty účasti společnosti Mrija stav v posuzovaném obchodním řetězci. Podle stěžovatele žalobkyně v průběhu obchodní spolupráce nejednala s oprávněnými zástupci předmětné společnosti, nýbrž přímo se subdodavateli. Konkrétní podmínky provádění požadovaných prací tak žalobkyně sjednávala přímo se subdodavateli, kteří nebyli společností Mrija stav nijak koordinováni či úkolováni. Žalobkyní tvrzená přidaná hodnota předmětné společnosti spočívající v zajištění a koordinaci pracovníků proto neexistovala. Nadto je podle stěžovatele krajně problematické, že subdodavatel žalobkyně pan I. M., případně pan V. M., nebyl oprávněn jednat za společnost Mrija stav. Žalobkyni proto měla být zřejmá nestandardnost popsané spolupráce i výlučně formální zapojení předmětné společnosti do posuzovaného obchodního řetězce.

[28] V posuzovaném případě je ze skutkových okolností zřejmé, že žalobkyně uzavřela se společností Mrija stav smlouvu, podle níž měla předmětná společnost pro žalobkyni zajistit a koordinovat provedení požadovaných prací souvisejících s výrobou bazénů. Logickou součástí takové obchodní spolupráce bylo zajištění pracovníků (jimiž sama žalobkyně nedisponovala), kteří měli požadované práce pro žalobkyni provést. Správce daně v daňovém řízení identifikoval konkrétní osoby, které předmětné práce provedli jako subdodavatelé žalobkyně, tj. nikoli jako její zaměstnanci. Zároveň dospěl k závěru, že zmíněné práce provedly i jiné neidentifikované osoby.

[29] Nejvyšší správní soud má vzhledem k popsaným skutkovým okolnostem za to, že posuzovaný případ se fakticky nijak neliší od situace, kdyby společnost Mrija stav poskytla požadované práce žalobkyni prostřednictvím svých zaměstnanců. V takovém případě by se zjevně nejednalo ani o obchodní řetězec jako takový, nýbrž toliko o dvoustranný obchodní vztah mezi společností Mrija stav jako dodavatelkou a žalobkyní jako odběratelkou konkrétního plnění a nebylo by jakkoli podezřelé, pokud by koordinaci těchto zaměstnanců při výkonu jednotlivých prací zajistila přímo žalobkyně, pro niž byly prováděny. V posuzovaném případě vztah subdodavatelů s předmětnou společností nepředstavoval obvyklý pracovní právní vztah, nýbrž vztah dodavatelско-odběratelský. Jinak řečeno, správcem daně i dotázanými orgány (tj. Ministerstvem vnitra a Českou správou sociálního zabezpečení) identifikované osoby, mezi něž patřili rovněž pan V. M. a pak I. M., poskytovaly plnění spočívající v provádění prací společností Mrija stav, tj. formální odběratelkou těchto prací. Zmínění subdodavatelé tak fakticky v posuzovaném obchodním řetězci působili jako „zaměstnanci“ předmětné společnosti, jejímž prostřednictvím splnila svůj smluvní závazek.

[30] V tomto smyslu byli subdodavatelé při provádění jednotlivých prací přímo žalobkyní koordinováni, přijímali jednotlivé pokyny a sjednávali konkrétní podmínky výkonu prací. To samo o sobě nelze považovat za podezřelé, jelikož vzhledem k tomu, že smluvní

závazek společnosti Mrija stav spočíval právě v zajištění pracovníků potřebných pro provedení požadovaných prací, bylo nutné je za účelem řádného provádění těchto prací přímo koordinovat a úkolovat, a to na místě výkonu těchto prací. Nelze považovat ani za nelogické, pokud za subdodavatele, většinou cizí národnosti, vystupoval jeden či dva zástupci, kteří uměli dobře česky, a byli tak schopni zmíněné pokyny přijmout a srozumitelně předat ostatním pracovníkům. Skutečnost, že v určitém obchodním vztahu byla plnění poskytována i prostřednictvím subdodavatelů, není podle judikatury Nejvyššího správního soudu nic neobvyklého a není to ještě signál o tom, že dochází k podvodnému jednání (srov. např. již citovaný rozsudek ve věci sp. zn. 5 Afs 60/2017). Zároveň nelze nic neobvyklého spatřovat ve skutečnosti, že provádění konkrétních prací žalobkyně dojednávala přímo se subdodavateli, kteří je ostatně osobně prováděli.

[31] Z uvedeného vyplývá, že nelze zapojení společnosti Mrija stav v předmětném obchodním řetězci považovat za zcela formální. Pokud se zavázala ke spolupráci se žalobkyní spočívající v provádění určitých předem vymezených prací při výrobě bazénů, je zjevné, že za účelem splnění jejího smluvního závazku musela zajistit a vyslat k žalobkyni konkrétní pracovníky. V posuzovaném případě tak předmětné práce provedli identifikovaní subdodavatelé, kteří za provedení prací vyfakturovali společnosti Mrija stav odpovídající cenu. Pokud by se jednalo o běžné zaměstnance, byla by společnost Mrija stav povinna jim za odvedenou práci zaplatit mzdu. Lze si pak jen těžko představit, že by cena zakázky sjednaná s její odběratelkou, tj. v posuzovaném případě s žalobkyní, svou výší zcela odpovídala odměně za provedení prací konkrétními pracovníky (a to bez ohledu na to, zdali se jednalo o běžnou mzdu, či cenu za dodání určitého plnění). Jinak řečeno, smyslem podnikání je generovat zisk. Pokud by celou částku uhrazenou žalobkyní za splnění smluvního závazku společnost Mrija stav použila na úhradu mezd či odměn jeho dodavatelům, postrádala by taková podnikatelská činnost ekonomický smysl. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že přidaná hodnota společnosti Mrija stav v posuzované obchodní transakci spočívala právě v zajištění a zkoordinování konkrétních pracovníků k provedení žalobkyní požadovaných prací. K obdobnému závěru přitom dospěl rovněž krajský soud v odůvodnění svého rozsudku, čemuž nelze ničeho vytknout.

[32] V posuzovaném případě přitom ze zjištěných skutkových okolností není zřejmé, zdali předmětné subdodavatele žalobkyně před uzavřením smlouvy se společností Mrija stav vůbec mohla znát, případně je přímo kontaktovat a navázat s nimi spolupráci. Zároveň není zřejmé, zdali žalobkyně při sjednávání obchodní spolupráce se společností Mrija stav vůbec věděla o jejím odběratelsko-dodavatelském vztahu s konkrétními pracovníky, resp. že se nejednalo o její zaměstnance. S tím souvisí rovněž námitky stěžovatele, že si žalobkyně měla obezřetně jako jedno z přiměřených opatření vyžádat příslušná povolení konkrétních subdodavatelů. Krajský soud v odst. 78 odůvodnění napadeného rozsudku správně odkázal na rozhodnutí SD EU ve věci *Gábor Tóth*, z něhož vyplývá, že není povinností daňového subjektu prověřovat právní vztah mezi pracovníky jeho dodavatele, případně ověřovat, zdali jeho dodavatel jako zaměstnavatel splnil ostatní veřejnoprávní povinnosti. V odst. 79 pak krajský soud správně konstatoval, že nebylo povinností žalobkyně v posuzovaném případě prověřovat vztah společnosti Mrija stav k jejím zaměstnancům či subdodavatelům a ověřovat, zdali neporušila ustanovení jiných (např. pracovněprávních) předpisů. Závěr stěžovatele, že si jako jedno z přiměřených opatření, jejichž účelem je zamezení účasti na daňovém podvodu, měla žalobkyně opatřit příslušná povolení identifikovaných subdodavatelů, je tak nesprávný.

pokračování

[33] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce stěžovatele, že skutečnost, podle níž si žalobkyně nepamatovala, s kterou konkrétní osobou prvně komunikovala při navazování spolupráce se společností Mrija stav, automaticky svědčí o jejím ledabytém či neobezřetném přístupu k daňovým povinnostem. Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku správně konstatoval, že vzhledem k několikaletému odstupu nelze tuto okolnost považovat automaticky za podezřelou. Nejvyšší správní soud v této souvislosti doplňuje, že žalobkyně opakovaně odkazovala na pozitivní recenze od zákazníků, v důsledku čehož se pro posuzovanou spolupráci mimo jiné rozhodla.

[34] Pokud jde o námitku stěžovatele, že absence podnájemní smlouvy na část provozovny, na niž odkazovala sama žalobkyně, dokládá ledabylost jejího přístupu k obchodním partnerům i dodržování daňových povinností, Nejvyšší správní soud konstatuje, že ze skutečnosti, podle níž daňový subjekt nepředložil správci daně některý z navržených důkazů, nelze automaticky dovozovat způsob jeho vystupování v obchodních vztazích. Ostatně v posuzovaném případě nepředložení zmíněné podnájemní smlouvy nemělo na vyhodnocení účasti žalobkyně na řetězci zatíženém daňovým podvodem zásadní vliv, jak ostatně správně uvedl krajský soud v odst. 75 odůvodnění rozsudku.

[35] Stěžovatel dále namítl, že společnost Mrija stav řádně nezveřejňovala ve Sbírce listin účetní závěrky. V důsledku uvedeného žalobkyně při navázání obchodní spolupráce neměla o předmětné společnosti, resp. jejím aktuálním ekonomickém stavu, žádné informace, což svědčí o jejím nedbalém přístupu. Žalobkyně ani neprokázala, že by si údaje uvedené v účetní závěrce ověřila jinak. Krajský soud pak na zmíněnou povinnost nesprávně zcela rezignoval.

[36] Ačkoliv lze souhlasit s krajským soudem, že nezveřejňování účetních závěrek ve Sbírce listin obchodního rejstříku není v českém právním prostředí ničím výjimečným a samo o sobě nesvědčí o podvodném charakteru transakcí, tato okolnost by měla ve spojení s dalšími nestandardními prvky zkoumaných obchodních transakcí v daňovém subjektu vzbudit pochybnosti o legitimitě jím realizovaných obchodů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 11. 2020, č. j. 7 Afs 102/2019-25). Nezveřejňování účetních závěrek je však současně okolností, která by sama o sobě pro závěr o vědomosti daňového subjektu o daňovém podvodu nestačila, jak vyplývá např. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2020 č. j. 2 Afs 297/2019-40, byť tato okolnost může závěr správce daně, opřený o řadu jiných zjištěných okolností, podporovat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2020 č. j. 1 Afs 304/2019-33).

[37] Z uvedeného vyplývá, že v případě, kdy při obchodní spolupráci žalobkyně se společností Mrija stav nevyvstaly žádné další nestandardní okolnosti, resp. neměla k určitým podezřelým skutečnostem pojmout relevantní podezření, nelze pouze na základě chybějící účetní závěrky usoudit o vědomosti žalobkyně o daňovém podvodu. Ačkoli žalobkyně nemohla nahlédnout konkrétně do účetní závěrky, zůstala jí i nadále možnost prověřit její potenciální dodavatelku v ostatních veřejných rejstřících, např. v obchodním či insolvenčním rejstříku. Na jejich řádné prověření ostatně žalobkyně sama odkazovala. V posuzovaném případě nelze odhlédnout od skutečnosti, že žalobkyně měla na společnost Mrija stav pozitivní referenci od svých zákazníků. Z předchozí spolupráce se společností PŘÍSLUPSTAV s.r.o. ostatně osobně znala pana I. M. Proto nelze mít za to, že by

žalobkyně neměla žádné informace o ekonomickém stavu předmětné společnosti. Zároveň z pouhé skutečnosti, že společnost Mrija stav nezveřejňovala účetní závěrku, nebylo možné dovodit podvodný charakter předmětné společnosti, pokud si relevantní informace žalobkyně ověřila jinak.

[38] Stěžovatel namítl, že žalobkyně nadto z veřejných rejstříků nemohla zjistit žádné relevantní informace pro rozptýlení pochybností správce daně, nebyla-li zveřejněna účetní závěrka. Žalobkyně ani neuvedla, do kterých veřejných rejstříků nahlédla. Měla si tak správně prověřit společnost Mrija stav i na internetu.

[39] V sdělení uveřejněného na webových stránkách finanční správy se uvádí, že „podnikatelé jsou ze strany berních úřadů dlouhodobě informováni o tom, že by si své dodavatele a obchodní partnery měli před uzavřením kontraktů prověřovat pečlivě a dbát zvýšené pozornosti jakýmkoliv nestandardností. Přitom využití veřejně dostupných rejstříků, jako je obchodní či insolvenční rejstřík a registr nespolehlivých plátců, je považováno ze strany podnikatelů i Finanční správy za běžný a rutinní postup. V případě, že obchodní partner nevykazuje známky nestandardního chování a nejsou u něj žádné pochybnosti, lze ověření ve veřejných databázích považovat za dostačující. Pokud však podnikatel u budoucího obchodního partnera objeví neobvyklé jednání či další znaky něčeho, co není zcela běžné, tak veřejné rejstříky rozhodně nestačí a je nutné si danou firmu pečlivě prověřit. Teprve v takových případech je ze strany Finanční správy po podnikatelích požadováno, aby projevíli vyšší míru obezřetnosti a přijali taková opatření, kterými by svou případnou účast na daňovém podvodu vyloučili.“ V případě, kdy neexistují náznaky vzbuzující podezření o možném podvodu, tedy není možné po daňovém subjektu požadovat, aby prováděl rozsáhlé prověřování svých obchodních partnerů (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 4 Afs 10/2020-58). Podle rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, č. 2172/2011 Sb. NSS, a ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, platí, že za dostatečná opatření lze v takovém případě považovat ověření informací o obchodním partnerovi z dostupných evidencí, zejména v obchodním a insolvenčním rejstříku.

[40] V posuzovaném případě žalobkyně opakovaně uváděla, že si společnost Mrija stav řádně ověřila ve veřejných rejstřících i na internetu. Sama finanční správa pak daňovým subjektům ukládá a konkrétně vymezuje, jaká prověření veřejných rejstříků by mělo být automatickou součástí navazování spolupráce s jiným subjektem. Nejvyšší správní soud tak konstatuje, že není zřejmé, proč v posuzovaném případě stěžovatel vyhodnotil prověření veřejných rejstříků za nedostatečné či dokonce zbytečné a z jakých důvodů přisoudil rozhodující váhu právě účetní závěrce. Jinak řečeno, stěžovatel bez bližšího odůvodnění zcela vyloučil relevanci veřejných rejstříků, aniž by současně vysvětlil, kde si měla žalobkyně rozhodné informace prověřit (tj. kromě internetu či již ve zmiňované účetní závěrce). Ostatně údaje o ekonomickém stavu subjektu lze zprostředkovaně či obecně zjistit i z insolvenčního rejstříku, případně dále z registru nespolehlivých plátců DPH. Ze skutečnosti, že žalobkyně neuvedla konkrétní veřejné rejstříky, do nichž nahlédla, současně nelze automaticky vyvodit, že je řádně neproověřila. Organům finanční správy musí být ostatně zřejmé, které veřejné rejstříky měla žalobkyně na mysli, pokud na ně samy odkazují ve výše citovaném doporučení. Ani této námitce stěžovatele proto Nejvyšší správní soud nepřisvědčil.

pokračování

[41] Podle stěžovatele identifikované objektivní okolnosti ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobkyně mohla a měla vědět, že se účastní obchodního řetězce zatíženého daňovým podvodem. Uvedené objektivní okolnosti však krajský soud hodnotil pouze izolovaně. Žalobkyně současně nepřijala přiměřená opatření za účelem odvrácení její účasti na plnění zatíženém podvodem na DPH, což krajský soud rovněž nezohlednil. O jejím přístupu k daňovým povinnostem ostatně svědčí zapojení do daňového podvodu účastí na obchodním řetězci se společností EBY.

[42] Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem na základě výše uvedeného konstatuje, že v posuzovaném případě neexistovaly takové nestandardní okolnosti, které měly v žalobkyni vzbudit oprávněné pochybnosti o zamýšlené obchodní spolupráci se společností Mrija stav. Jak již soud uvedl výše, takovými skutečnostmi v posuzovaném případě nebyla účast předmětné společnosti v posuzovaném obchodní řetězci, ani skutečnost, že provádění jednotlivých prací koordinovala žalobkyně přímo se zástupcem subdodavatelů. Samotné nezveřejnění účetní závěrky pak nemohlo osvědčit vědomost žalobkyně o daňovém podvodu, pokud si potenciální dodavatelku řádně ověřila v ostatních veřejných rejstřících.

[43] Odkaz stěžovatele na zdanitelná plnění od společnosti EBY je v této souvislosti nepřijatelný. Ze skutečnosti, že bylo v případě totožných zdanitelných období prokázáno, že se žalobkyně vědomě účastnila jiných obchodních transakcí zatížených podvodem na DPH, nelze mít automaticky za to, že tomu tak bylo i v případě ostatních obchodních transakcí s odlišným dodavatelem. Závěry žalovaného a krajského soudu ohledně zapojení žalobkyně do podvodného řetězce v souvislosti s přijetím zdanitelného plnění od společnosti EBY a její vědomosti o své účasti na tomto daňovém podvodu nemohl Nejvyšší správní soud na základě vyjádření žalobkyně ke kasační stížnosti přezkoumat, neboť tato otázka nebyla a ani nemohla být předmětem námitek stěžovatele, který v tomto ohledu v žalobním řízení uspěl.

[44] Nejvyšší správní soud však uzavírá, že krajský soud posoudil spornou právní otázku ohledně účasti žalobkyně na jiném obchodním řetězci zatíženém podvodem na DPH správně, pokud dospěl k závěru, že žalobkyně v souvislosti s plněním přijatým od společnosti Mrija stav o existenci takového daňového podvodu nevěděla, ani vědět nemohla. Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak nebyl naplněn.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[45] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud tak, že žalobkyně má vůči stěžovateli právo na náhradu nákladů, které důvodně vynaložila, neboť měla v řízení o kasační stížnosti plný úspěch (§ 60 odst. 1 věta první za použití § 120 s. ř. s.).

[46] Důvodně vynaložené náklady řízení o kasační stížnosti tvoří odměna za zastupování advokátem, která byla určena podle § 11 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 7 a § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“), a to za jeden úkon právní služby ve výši 3.100 Kč (vyjádření ke kasační stížnosti). Náhrada hotových výdajů (režijní paušál) činí podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu 300 Kč za tento jeden úkon právní služby. Jelikož je zástupce žalobkyně plátcem DPH, musí být tato odměna a náhrada hotových výdajů podle § 57 odst. 2 s. ř. s. zvýšena o částku 714 Kč odpovídající této dani v sazbě 21 %. Celkové důvodně vynaložené náklady žalobkyně v řízení o kasační stížnosti tak činí 4.114 Kč. Náhradu nákladů řízení za dupliku v reakci k vyjádření stěžovatele Nejvyšší správní soud žalobkyni nepřiznal, jelikož v ní pouze rozhojnila již uplatněnou argumentaci. Proto Nejvyšší správní soud uložil procesně neúspěšnému stěžovateli povinnost zaplatit tuto částku úspěšné žalobkyni na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti, a to k rukám jejího zástupce. Ke splnění této povinnosti stanovil Nejvyšší správní soud přiměřenou lhůtu třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 5. prosince 2022

JUDr. Jiří Palla  
předseda senátu