ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph. D. v právní věci

žalobkyně: **Podpora - podnikání s. r. o.**
sídlem Na Luhách 629/10b, 742 21 Kopřivnice
zastoupená advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 8. 2019 č. j. 32222/19/5300-21442-712243 ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se podanou žalobou ze dne 24. 10. 2019 domáhala zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 16. 8. 2018, a to dodatečnému platebnímu výměru č. j. 3074452/18/3213-50524-809845, jímž byla žalobkyni za zdaňovací období únor 2014 doměřena vlastní daň z přidané hodnoty ve výši 628 661 Kč a stanoveno penále ve výši 125 732 Kč, dále dodatečnému platebnímu výměru č. j. 3074452/18/3213-50524-809845, jímž byla žalobkyni za zdaňovací období srpen 2014 doměřena vlastní daň z přidané hodnoty ve výši 595 418 Kč a stanoveno penále ve výši 119 083 Kč, dále platebnímu výměru č. j. 3074707/18/3213-50524-809845, jímž byla žalobkyni za zdaňovací období listopad 2014 vyměřena vlastní daň z přidané hodnoty ve výši 908 245 Kč a dále platebnímu výměru č. j. 3074801/18/3213-50524-809845, jímž byla žalobkyni za zdaňovací období leden 2015 vyměřena vlastní daň z přidané hodnoty ve výši 938 767 Kč.

2. Žalobkyně si za uvedená zdaňovací období nárokovala odpočet DPH, a to v souvislosti s pořízením zboží – tonerů do laserových tiskáren – od dodavatelů PPRICE s. r. o. (dále jen „PPRICE“), REDMAC FOX s. r. o. (dále jen „REDMAC“) a PYROLINE TECHNOLOGY s. r. o. (dále jen „PYROLINE“). Žalovaný nárok na odpočet odepřel, neboť dospěl k závěru o existenci podvodu na DPH.

3. Žalobkyně zdůraznila, že žalovaný nesprávně identifikoval chybějící daň a neprokázal, že případné nedovedení daně je důsledkem podvodu na DPH, tedy neprokázal příčinnou souvislost mezi nedovedenou daní a nárokem na odpočet uplatněným žalobkyní. Konkrétně pak ke společnosti PPRICE uvedla, že tato společnost podala daňové přiznání za zdaňovací období únor 2014, ve kterém přiznala uskutečněné zdanitelné plnění pro žalobce a vykázala daňovou povinnost, kterou neuhradila. Tehdejší jednatel společnosti, M. P., byl správcem daně poprvé předvolán ke svědecké výpovědi na 11. 5. 2016; jelikož se tento ani po druhém předvolání nedostavil ke správci daně, požádal správce daně o jeho předvedení PČR, které se podařilo zjistit adresu, na které se M. P. až do nedávné doby zdržoval, avšak následně se odstěhoval na neznámou adresu. Žalobkyně podotkla, že daňová kontrola byla zahájena dne 9. 9. 2015 a pokud by správce daně postupoval bez zbytečných průtahů, mohl být svědek ještě k zastižení; v této souvislosti žalobkyně připomněla, že výzva k poskytnutí údajů byla PPRICE zaslána již 13. 11. 2015. Nadto, žalobkyně správci daně poskytla dne 22. 11. 2016 údaje o možném pobytu uvedené osoby, které však správce daně žádným způsobem neprověřil. Jelikož leželo důkazní břemeno na správci daně, potažmo žalovaném, bylo nezbytné, aby byl výslech svědka P. proveden a aby byl tento dotazován na důvod neuhrazení daňové povinnosti společnosti PPRICE.

4. Ke společnosti REDMAC žalobkyně zdůraznila, že tato společnost podala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období červenec a srpen 2014, ve kterém přiznala uskutečněné zdanitelné plnění pro žalobce a zároveň si společnost uplatnila nárok na odpočet z přijatých plnění, čímž jí vznikly nízké daňové povinnosti, které společnost uhradila. Avšak místně příslušný správce daně v daňovém řízení u této společnosti uzavřel, že společnost neprokázala nárok na odpočet daně a dodatečnými platebními výměry jí doměřil mnohem vyšší daňovou povinnost, kterou již REDMAC neuhradila. Z toho je ovšem zřejmé pouze tolik, že k doměření DPH došlo z důvodu procesní pasivity společnosti v průběhu daňové kontroly, resp. v důsledku nesplnění hmotněprávních podmínek na odpočet DPH, nevypovídá to ovšem nic o daňovém podvodu. V řízení vůbec nebylo zjišťováno, z jakého důvodu nebyla uhrazena chybějící daň, a to přesto, že nebylo na místě konstatovat faktickou nemožnost uvedené zjistit a ověřit. Správce daně totiž

vyslechl tehdejšího jednatele REDMAC, P. D., kterého se však v průběhu svědeckého výslechu na okolnosti doměření daně ani důvod jejího neuhrazení nedotazoval. Svědek D. navíc sdělil, že mu nevyšel podnikatelský záměr, měl půjčené peníze, prostě to nebylo ono. Podle žalobkyně tedy v řízení nebyla prokázána existence příčinné souvislosti mezi neodvedenou daní na straně společnosti REDMAC a nárokem na odpočet u žalobkyně. Uplatněním nároku na odpočet žalobkyní nedošlo k narušení neutrality daně, jelikož REDMAC v souvislosti s uskutečněným zdanitelným plněním pro žalobce přiznala daň na výstupu. K narušení neutrality mohlo dojít u společnosti REDMAC tím, že si neoprávněně uplatila nárok na odpočet na vstupu a přiznala daň na výstupu. Těchto plnění se ale žalobkyně neúčastnila.

5. Pokud se jedná o společnost PYROLINE, tato podala za zdaňovací období leden 2015 přiznání k DPH, ve kterém přiznala jak pořízení zboží od společnosti CANTICOSA s. r. o., tak i jeho dodání žalobci. V rámci daňové kontroly u této společnosti tato společnost spolupracovala a předložila řadu důkazních prostředků a ve vztahu k faktickému přijetí, resp. uskutečnění deklarovaných plnění své důkazní břemeno unesla. Místně příslušný správce daně společnosti PYROLINE odepřel nárok na odpočet, neboť dovodil účast na podvodu na DPH, a to nejspíše na straně dodavatele společnosti CANTICOSA, společnosti TEMPO CINK s. r. o. Vyměřenou daňovou povinnost společnost PYROLINE neuhradila. Ze zprávy o daňové kontrole u společnosti PYROLINE, z níž vycházel správce daně v projednávané věci, vyplývá, že místně příslušný správce daně dospěl k závěru o chybějící dani u společnosti TEMPO CINK, a to v řetězci TEMPO CINK → CANTICOSA → PYROLINE → PODPORA PODNIKÁNÍ. Přestože správce daně, potažmo žalovaný, z uvedené zprávy o daňové kontrole vychází, nepřevzal zjištění týkající se celého dodavatelského řetězce, nýbrž jen účelově vybranou část PYROLINE → PODPORA PODNIKÁNÍ.

6. Podle správce daně se tak podvodu měla dopustit společnost PYROLINE a z důvodu domnělé účasti žalobce na tomto podvodu byl žalobci odepřen nárok na odpočet. Skutkové a právní závěry správce daně, potažmo žalovaného, jsou však v rozporu se závěry místně příslušného správce daně, přičemž žalovaný se s těmito rozpory ani nevypořádal. Pro uvedené jsou zpráva o daňové kontrole, jakož i napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Podle žalobkyně došlo k nepřípustné multiplikaci výběru daně.

7. Žalobkyně nadto namítá nepoužitelnost právních závěrů ze zprávy o daňové kontrole společnosti PYROLINE, když v ní absentuje úvaha o chybějící dani u společnosti TEMPO CINK, o tom, že údajně chybějící daň je důsledkem spáchání podvodu na DPH, že existují relevantní okolnosti dovozující vědomost PYROLINE o účasti na podvodu a především, že nebyla v dobré víře, že se žádného podvodu neúčastní.

8. Správce daně, resp. žalovaný vůbec nezjišťoval, z jakého důvodu nebyla chybějící daň uhrazena. Správce daně přitom vyslechl bývalého jednatele PYROLINE, M. J., kterého se však na důvod doměření daně resp. jejího neuhrazení nikdo nedotazoval.

9. I pokud by zpráva o daňové kontrole u společnosti PYROLINE byla použitelným důkazem, vyplývalo by spáchání podvodu u vzdáleného článku řetězce, u něhož absentuje jakákoli vazba na žalobkyni. Uplatněním nároku na odpočet ze strany žalobkyně tak nemohlo dojít k narušení daňové neutrality.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

10. Žalobkyně dále v žalobě obsáhle argumentovala ve vztahu k jednotlivým žalovaným vyjeveným objektivním okolnostem a dalším skutečnostem svědčícím o existenci podvodu na DPH a o vědomosti žalobkyně o účasti na něm. Závěrem žalobkyně vznesla námitku přednostní aplikace § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).

11. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné a odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí. Zrekapituloval jím v napadeném rozhodnutí popsané nestandardní okolnosti svědčící o existenci podvodu na DPH a v souladu se závěry napadeného rozhodnutí argumentoval také ve vztahu k ostatním žalobním námitkám. K námitce přednostní aplikace § 109 ZDPH odkázal na závěry přijaté v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56.

Posouzení věci krajským soudem

12. Krajský soud především zdůrazňuje, že ve věci již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 26. 11. 2020, kterým napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Ke kasační stížnosti žalovaného však byl citovaný rozsudek zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 2. 2023, č. j. 10 Afs 22/2021-57. V něm dospěl Nejvyšší správní soud k následujícím závěrům:

„*NSS posoudil napadené daňové rozhodnutí a zjistil, že žalovaný dostatečně a zřetelně popsal jak chybějící daň, tak podezřelé okolnosti. Tím prokázal, že daň nebyla zaplacena v důsledku prostého podnikatelského selhání, ale za účelem získat neoprávněnou daňovou výhodu.*

Podle napadeného rozhodnutí se žalobkyně v únoru, srpnu a listopadu 2014 a lednu 2015 zapojila do obchodních řetězců: Pprice – žalobkyně, Redmac – žalobkyně a Pyroline – žalobkyně. Tito dodavatelé však neodvedli daň, jejíž odpočet žalobkyně nyní požaduje:

- *Dodavatel Pprice daň přiznal, avšak neuhradil.*
- *Dodavatel Redmac daň přiznal a uhradil. Daňové orgány později ovšem zjistily, že dodavatel nepřiznal daň ve správné výši, a daň mu proto doměřily. Doměřenou daň už dodavatel nezaplatil.*
- *Dodavatel Pyroline také nepřiznal daň ve správné výši. Daňové orgány mu proto daň doměřily, dodavatel ji ale nezaplatil.*

V kontrolovaných řetězcích nebyla uhrazena stanovená daň, a jde tedy o chybějící daň. Pojem chybějící daň potom nelze vykládat úzce, jak to činí krajský soud. Chybějící daní totiž může být nejen daň, kterou některý z článků řetězce přiznal a nezaplatil, ale i daň, kterou daňový subjekt vůbec nepřiznal, nebo ji přiznal v nesprávné výši a později doměřenou daň nezaplatil.[1] *Závěry ve věci F. – podle nichž nelze doměřenou daň považovat za daň chybějící v důsledku daňového podvodu*[2] *– byly vysloveny v situaci, kdy se tvrzený podvodný řetězec rozpadl (to v nynější věci nenastalo). Krajský soud nepostupoval správně, pokud za jiných skutkových okolností zaujal stejný závěr jako citovaný rozsudek.*

[1] *Autodoprava K & K*, bod 25, nebo *ExaSoft Holding* (čj. 5 Afs 239/2020-46), bod 34.
[2] Rozsudek NSS ze dne 14. 5. 2020, čj. 1 Afs 493/2019-32, *Filák*, body 30 a 31.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

Nejde tu ani o situaci, kdy by dodavatelé svou daňovou povinnost uznali a projevili úmysl ji zaplatit.[3] *Ostatně jednatelé dodavatelů Redmac a Pyroline, které se správci daně podařilo vyslechnout, neuvedli nic o úmyslu dlužnou daň zaplatit. Oba dodavatelé navíc vstoupili do likvidace (dodavatel Redmac v červnu 2016 a dodavatel Pyroline v listopadu 2017). V likvidaci bylo zjištěno, že dodavatelé nemají žádný majetek. Dlužnou daň by ani tak zřejmě nebyli schopni zaplatit. Dodavatel Pprice byl pak po celou dobu daňového řízení nekontaktní a jeho jednatele se nepodařilo vyslechnout. Ani u něj proto nelze očekávat, že by dlužnou daň plánoval zaplatit. Dlužnou daň lze tedy považovat za daň chybějící v důsledku daňového podvodu.*

Na tom nic nemění ani tvrzení žalobkyně, že nelze zjistit úmysl dodavatelů, protože se správce daně výslovně nezeptal jejich jednatelů, zda hodlají daň zaplatit. Ačkoliv soud souhlasí s tím, že by přímý dotaz na úhradu daně mohl být užitečný, není chybou, pokud se na to správce daně nezeptal (především přihlédne-li soud k tomu, že žalobkyně v té době nic takového nenamítala a sami jednatelé se o úhradě vůbec nezmiňovali).

Opodstatněný není ani požadavek žalobkyně, aby daňové orgány detailně zdůvodnily, proč doměřily dodavatelům daň. Daňová řízení vedená se žalobkyní a s dodavateli jsou totiž řízení samostatná. Jejich výsledky se tak mohou lišit podle toho, jak budou jednotlivé subjekty spolupracovat s daňovými orgány.[4]

Žalovaný také popsal, jak chybějící daň souvisí s podvodným jednáním. Obchodní řetězce totiž vykazovaly znaky, které nasvědčovaly tomu, že transakce nebyly standardní. Žalovaný za podezřelé označuje například to, že:

- *Dodavatelé měli jen fiktivní sídla a nevyužívali žádné provozovny ani sklady. Nebylo proto jasné, kde skladovali dodávané zboží. Šlo o společnosti s krátkou obchodní historií, které neměly své webové stránky. Podnikaly s tiskovým spotřebním zbožím, které je považováno za rizikové, neboť se u něj často vyskytují padělky či nelegální napodobeniny. Žalobkyně přesto k plnění neuzavřela žádné písemné smlouvy, s dodavateli osobně nejednala, veškerou komunikaci vedla e-mailem.*
- *Dodavatelé byli dlouhodobě nekontaktní a neplnili své daňové povinnosti. Daňové orgány proto zrušily dodavatelům Pprice a Redmac registraci k dani a dodavateli Pyroline přidělily status nespolehlivého plátce.*
- *Žalobkyně uhradila dodavateli Redmac o 7 200 EUR méně, než (podle faktury) měla. Jednatel dodavatele Redmac ovšem tvrdí, že byla faktura uhrazena v plné výši.*
- *Dodavatelé Pprice a Redmac změnili v průběhu transakcí jednatele nebo společníka.*

Tyto znaky nejsou samy o sobě podezřelé ani nezákonné. Ve svém souhrnu však svědčí o tom, že nešlo o běžné obchodní transakce, ale o transakce za účelem získat neoprávněnou výhodu.[5] *Na chybějící daň je proto nutné nahlížet tak, že nebyla uhrazena právě kvůli podvodnému jednání. Závěr krajského soudu, že žalovaný nedostatečně popsal souvislost mezi chybějící daní a snahou získat neoprávněnou daňovou výhodu, tak není správný.*

---

[3] *Autodoprava K & K*, bod 25.
[4] *ExaSoft Holding* (čj. 5 Afs 239/2020-46), bod 36.
[5] *ExaSoft Holding* (čj. 1 Afs 304/2019-33), bod 31.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

Soud dále poznamenává, že nejde o dvojí zdanění, pokud daňové orgány odepřou nárok na odpočet daně kvůli účasti na daňovém podvodu. Nárok totiž není odepřen s cílem trestat daňový subjekt, ale s cílem daň vybrat, a obnovit tak neutralitu DPH.[6] *V této věci navíc ani nenastala situace, kdy by byla dlužná daň uhrazena ještě před vydáním napadeného daňového rozhodnutí*[7]*, což ani žalobkyně nenamítá.*"

13. Těmito závěry je krajský soud v dalším řízení vázán ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s.

14. Krajský soud v dalším řízení, vázán závěry vyslovenými v kasačním rozsudku, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. Při přezkumu soud vycházel z obsahu správních spisů s tím, že vůči jejich obsahu nebyly vzneseny ze strany žalobkyně námitky.

15. Námitky žalobkyně směřují v zásadě do nesprávného posouzení okolností vedoucích k závěru o samotné existenci daňového podvodu, dále o účasti žalobkyně na transakcích zasažených podvodem na DPH a v té souvislosti neunesení důkazního břemene ze strany žalovaného.

16. Podvod na DPH, resp. jeho účast na něm, důsledkem čehož je odepření nároku na odpočet daně uhrazené na vstupu, je v zásadě soudní konstrukcí; judikatura SDEU 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 [viz např. rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd* a *Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci)* a *Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excese*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. (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 jen „*Kittel*"), naposledy rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „*Mahagében*")]. Zásadní je, že důkazního břemeno ohledně prokázání skutečnosti účasti daňového subjektu (žalobkyně) na řetězci obchodních transakcí zatížených podvodem na DPH tíží výhradně správce daně.

17. Aby mohl správce daně, resp. žalovaný přistoupit ke zkoumání, zda je u žalobkyně dána její subjektivní odpovědnost za účast na daňovém podvodu, musí nejprve zjistit takové skutkové (objektivní) okolnosti, ze kterých vůbec může vyplývat závěr, že se v případě předmětných transakcí jedná o daňový podvod. Ačkoliv není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí být v daňovém řízení nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, č. j. 1 Afs 427/2017-48).

18. Vzhledem k tomu, že je krajský soud vázán závěrem o tom, že v projednávané věci byla v předmětných řetězcích řádně identifikována chybějící daň a dále, že žalovaným uvedené znaky svědčí o tom, že nešlo o běžné obchodní transakce, ale o transakce za účelem získat

[6] *Fast Money,* bod 24.
[7] *Fast Money*, bod 27.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

neoprávněnou výhodu a že tedy na chybějící daň je proto nutné nahlížet tak, že nebyla uhrazena právě kvůli podvodnému jednání, zabýval se soud v dalším řízení žalovaným zjištěnými objektivními okolnostmi a námitkou žalobce o nevědomosti o existenci daňového podvodu a účasti na něm, potažmo námitkou směřující do přijetí rozumných opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu.

19. Žalovaný v napadeném rozhodnutí vymezil následující objektivní okolnosti:
    - Žalobkyně začala obchodovat se společnostmi, které neměly skutečné sídlo, byly nově založené a neměly internetové stránky s nabídkou svých služeb či recenzemi od dalších zákazníků
    - Dodavatelé nezveřejňovali účetní závěrky, neplnili tudíž zákonné povinnosti
    - Žalobkyně obchodovala s tonery, což je zboží, o kterém se ví, že bývá často padělána a nakupoval zboží v hodnotách několika milionů korun za jednu dodávku
    - Žalobkyně nakupovala zboží bez písemné smlouvy, která by zakotvovala práva a povinnosti smluvních stran
    - Způsob objednávání zboží – od společnosti PPRICE dostala žalobkyně emailem nabídku zboží, na to odpověděla, že zboží vezme, pokud je dodavatel schopen se dostat na žalobkyní stanovenou cenu, kdy zároveň uvedla, na kterou adresu má být zboží doručováno. Na to uvedený dodavatel poslal již emailem fakturu s dodacím listem. Dodavatel ani nepotvrdil, že dodávku zvládne a ihned zasílal daňový doklad a dodací listy a do dvou dnů doručil zboží.
    - Trh s tonery lze označit za rizikový, často se jedná o padělky.
    - Žalobce neřešil pojištění předmětného zboží.
20. Krajský soud posoudil jednotlivé okolnosti a dospěl k závěru, že ačkoli jednotlivě citované objektivní okolnosti samy o sobě o vědomosti žalobkyně nemusí svědčit, v jejich souhrnu již vypovídají o takovém jednání žalobkyně, ze kterého je zřejmé, že žalobkyně minimálně mohla a měla vědět o existenci podvodu na DPH a o svém zapojení do něj. Lze přisvědčit žalovanému, že žalobkyně si počínala zjevně neobezřetně, pokud vstupovala do obchodních transakcí v řádech milionů korun se společnostmi s krátkou obchodní historií, které nadto mají zapsáno tzv. virtuální sídlo, a to bez toho, aby měla o dodavatelích bližší informace (které nemohla zjistit z internetových stránek dodavatelů). O rezignaci na základní kontrolní mechanismy svědčí také především způsob sjednávání transakcí – emailem, bez písemných smluv a tudíž bez relevantního smluvního zajištění práv a povinností stran. Ačkoli se krajskému soudu jeví ne zcela vhodné a podložené tvrzení žalovaného o tom, že o tonerech se ví, že bývají často padělány, lze souhlasit s tím, že s ohledem na typ zboží, rozsah dodávek a nízkou možnost kontroly jednotlivého zboží lze konstatovat, že transakce s tímto zbožím je možné označit za rizikové, resp. samotnou obchodovanou komoditu lze označit za rizikovou.
21. Ve výsledku se tedy krajský soud ztotožňuje s hodnocením jednotlivých popsaných objektivních okolností a jejich vlivu na posouzení nároku žalobkyně na odpočet DPH provedeným žalovaným v napadeném rozhodnutí.
22. Pokud se týče otázky opatření, které měla žalobkyně přijmout k zamezení účasti na podvodu na DPH, lze shrnout, že z objektivních okolností zjištěných žalovaným vyplývá,

že žalobkyně žádná relevantní opatření k zamezení své účastni na podvodu na DPH nepřijala. Za taková přitom nelze označit ta, která vymezila žalobkyně v žalobě v bodech 112-116, neboť se nejedná o opatření, která by mohla být dostatečná. Ať už se jedná o „analýzu" základních údajů – tedy běžné zjištění veřejně dostupných údajů o dodavatelích, dokumentaci k obchodům – faktury, dodací listy, potvrzení skladovatele o dodání zboží, což jsou základní listiny, které by měl každý obchodník mít v držení, či o platby na transparentní účty, což lze považovat při obchodech, které podléhají DPH, za samozřejmost.

23. Závěrem, k námitce žalobkyně stran neaplikace institutu ručení podle § 109 ZDPH, postačí odkázat na závěry přijaté v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7Afs 8/2018-56, Sb. NSS 3844/2019, podle kterých „*Právní úprava ručení příjemce zdanitelného plnění obsažená v § 109 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, není speciální právní úpravou vůči odepření nároku na odpočet daně z důvodu zapojení do podvodného řetězce na dani z přidané hodnoty.*" Tato námitka tudíž také není důvodná.

Závěr a náklady řízení

24. Ze všech shora uvedených důvodů vyplývá, že žalobní námitky vznesené žalobkyní nebyly shledány důvodnými, a proto soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

25. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je přípustná** kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu. Nepřípustná je taková kasační stížnost, na níž dopadají výluky z přípustnosti stanovené v § 104 s. ř. s.

Ostrava 10. března 2023

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.