



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Zdeňka Kühna a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **Trading PPM**, s. r. o., Chudenická 30, Praha 10, zastoupené advokátem JUDr. Jakubem Hlínou, Havlíčkova 13, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 30. 8. 2019, čj. 35872/19/5300-21444-711428, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2022, čj. 3 Af 52/2019-126,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2022, čj. 3 Af 52/2019-126, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

[1] V této věci byl předmětem sporu nárok na odpočet DPH a neodročení soudního jednání. Protože však městský soud neodročil jednání, i když mu advokát žalobkyně poskytl potřebnou součinnost, nezabýval se NSS věcně účastí žalobkyně v podvodných daňových řetězcích a zrušil rozsudek městského soudu už pro tuto procesní vadu.

1. Popis věci

[2] Žalobkyní je v této věci obchodní společnost, která obchodovala s chlazenými a mraženými potravinami (především kuřecím masem) zahraničního původu.

[3] Správce daně (Finanční úřad pro hl. m. Prahu) v únoru 2018 žalobkyni vyměřil (v některých případech dodatečně) DPH za období říjen 2013 a leden 2014 až srpen 2015, celkem (i s penále) ve výši zhruba 188 milionů Kč. Dospěl totiž k závěru, že žalobkyně neoprávněně uplatnila nárok na odpočet DPH za zboží, které podle faktur nakoupila od devíti různých tuzemských společností a následně prodala společnosti KOVÁŘ plus – buď

přímo, nebo přes společnost PS GROUP. Plnění byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobkyně mohla a měla vědět (respektive neprokázala, že přijala rozumná opatření, aby se účasti na podvodu vyhnula).

[4] Proti rozhodnutím (výměrům) správce daně se žalobkyně odvolala, Odvolací finanční ředitelství (OFŘ) je však potvrdilo.

[5] Rozhodnutí o odvolání napadla žalobkyně u Městského soudu v Praze, se svou žalobou ovšem neuspěla. Proti rozsudku městského soudu podala žalobkyně (*stěžovatelka*) kasační stížnost.

2. Kasační řízení

[6] Stěžovatelce vadí, že městský soud ve věci jednal a rozhodl, ačkoli její zástupce včas požádal o odročení jednání a doložil (pokyny k odletu vydanými cestovní kanceláří), že v daném týdnu je s rodinou na plánované dovolené (stěžovatelka odkazuje mimo jiné na rozsudky NSS ze dne 19. 11. 2009, čj. 6 Azs 72/2009-127, a ze dne 2. 5. 2018, čj. 1 As 20/2018-34). Stěžovatelka přitom trvala, s ohledem na složitost věci, na osobní přítomnosti tohoto konkrétního zástupce. Zvláštní podle stěžovatelky je, že jednání nesneslo odkladu, ačkoli bylo nařízeno po třech letech od podání žaloby, a že písemné vyhotovení rozsáhlého rozsudku bylo stěžovatelce doručeno jen několik dní po jednání.

[7] Stěžovatelka dále považuje rozsudek městského soudu za nepřezkoumatelný. Městský soud na jednu stranu klade stěžovatelce k tíži, že její dodavatelé jí neposkytli faktické plnění, na druhou stranu uvádí (ve shodě s daňovými orgány), že hmotněprávní podmínky uplatnění nároku na odpočet DPH (z nichž jednou je právě fakticita plnění) byly ve věci splněny.

[8] Konečně stěžovatelka věcně zpochybňuje závěry daňových orgánů a městského soudu o podvodu na DPH.

[9] Odvolací finanční ředitelství poukazuje na to, že stěžovatelčin zástupce doložil městskému soudu svou dovolenou až po lhůtě stanovené v soudní výzvě, tedy nikoli včas. Tvzení, že stěžovatelka trvá na zastoupení konkrétní osobou, nebylo doloženo vůbec – a znění plné moci založené ve spisu vypovídá o opaku (umožňuje substituci). Podle OFŘ je rozsudek městského soudu přezkoumatelný: městský soud uvedl, že hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH stěžovatelka splnila, faktickou činností dodavatelů se pak zabýval už jen ve vztahu k existenci podvodu na DPH. Stejně tak OFŘ setrvalo i na závěru o tom, že stěžovatelka se vědomě účastnila podvodných řetězců.

3. Právní hodnocení

[10] Kasační stížnost je důvodná. Za daných skutkových okolností měl totiž městský soud žádosti o odročení jednání vyhovět, a pokud o věrohodnosti uváděných důvodů pochyboval, měl zástupci dát možnost je doložit. Naopak rozsudek městského soudu není nepřezkoumatelný (tento závěr lze učinit navzdory tomu, že *správností* věcných závěrů rozsudku se NSS zatím zabývat nemůže).

pokračování

3.1 Jednání mělo být odročeno

[11] Soud může z důležitých důvodů odročit jednání (§ 50 s. ř. s.). V zájmu efektivity systému soudní ochrany je, aby se jednání konalo zásadně v dobu, na kterou je nařízeno, a odročováno bylo jen výjimečně (rozsudek NSS ze dne 16. 12. 2020, čj. 1 Afs 218/2020-43, bod 18). Na žádost zástupce účastníka řízení soud jednání odročí, pokud (1) se ho zástupce nemůže účastnit z omluvitelných důvodů, které soudu sdělí ihned poté, co se o nich dozví; (2) tyto důvody doloží; a (3) vysvětlí, proč nelze zajistit substituta (rozsudek NSS ze dne 10. 2. 2023, čj. 5 Afs 417/2021-40, bod 19). Omluvitelným důvodem pro odročení jednání může být i dlouhodobě plánovaná dovolená zástupce účastníka řízení (rozsudek NSS ze dne 2. 5. 2018, čj. 1 As 20/2018-34, bod 15). Pokud soud jednání neodročí, ačkoli to měl s ohledem na okolnosti udělat, zatíží řízení zásadní procesní vadou, která ve svém důsledku může vést k nezákonnému rozhodnutí ve věci samé.

[12] Z rozsudků NSS, na které účastníci odkázali, se k projednávané věci vztahují ty ve věcech 6 Azs 72/2009 a 1 As 20/2018. V prvním NSS s neodročením jednání souhlasil: šlo o žalobce omezeného na svobodě a několikátou omluvu jeho zástupce. NSS tehdy zdůraznil, že žalobce v plné moci výslovně souhlasil se substitucí. Ve věci 1 As 20/2018 s neodročením jednání NSS nesouhlasil: žalobcův zástupce totiž vysvětlil, že má jedinou koncipientku, která nemá potřebnou praxi a rovněž čerpá dovolenou.

[13] V nynější věci reagoval stěžovatelčin advokát na vyrozumění o nařízeném jednání hned následující den a požádal o odročení z důvodu své plánované dovolené; současně uvedl, že si stěžovatelka nepřeje substituci. Nijak ovšem nedoložil skutečnosti, které v žádosti uvedl. Městský soud ho k tomu vyzval, advokát na výzvu reagoval zasláním odletových pokynů. Ty zaslal městskému soudu po uplynutí třídní lhůty stanovené ve výzvě, ovšem stále ještě s devítidenním předstihem před jednáním. O odročení jednání pak požádal znovu, a to dva dny před jednáním. Městský soud, aniž na zaslání dokladů a opakovanou žádost nějak reagoval, ve věci jednal v původně nařízeném termínu.

[14] Podle městského soudu byla žádost o odročení včasná, ale nebyla podána z omluvitelného důvodu. Z odletových pokynů doložených dne 7. 12. 2022 nelze ověřit, kdy advokát dovolenou zaplatil (zda před nařízením soudního jednání, nebo po něm). Navíc nebylo podstatné, že má advokát odletět do zahraničí, protože se mohl nechat zastoupit některým ze svých kolegů (nedoložil, že by jeho substitute nebyla možná). Městský soud advokátovi vytkl i to, že opakovanou žádost zaslal ještě 14. 12. 2022, kdy už měl být v zahraničí, ale palubní lístek k ní nepřipojil.

[15] Tuto argumentaci městského soudu nepokládá NSS za přílehavou.

[16] Plánovaná dovolená jistě důvodem k odročení může být. Městský soud, zdá se, advokátovi nevěřil, že dovolenou skutečně plánoval: to by se ale stejně z okamžiku platby nepoznalo. Především však městský soud advokátovi nedal najevo, že mu nevěří – poté, co advokát zaslal soudu odletové pokyny, už žádná výzva nepřišla – a nedal mu tak možnost případné pochybnosti odstranit. Ani úvahy městského soudu vztahující se k opakované žádosti ze dne 14. 12. 2022 nejsou správné. Není nic podezřelého na tom, že advokát zaslal

podání ze své datové schránky, i když byl právě na zahraniční dovolené. A NSS nevidí důvod, proč by měl advokát v takové situaci připojovat k žádosti i palubní lístek: to by se nabízelo, jen pokud by městský soud pochyboval o tom, že advokát skutečně odletěl. Že mu soud nevěří, ale advokát v tu chvíli nemohl tušit.

[17] Ostatně i výzva ze dne 23. 11. 2022, na niž advokát reagoval odletovými pokyny, byla velmi stručná a obecná. Městský soud jen advokáta vybídl, ať doloží důvody své žádosti o odročení. Protože tvrzeným důvodem byla právě dovolená, předložil advokát listiny vztahující se k ní (odletové pokyny). Ze stručné formulace výzvy nebylo patrné, že městský soud pochybuje i o advokátovu tvrzení, podle nějž si stěžovatelka přeje být u jednání zastupována právě jen jím.

[18] Městský soud správně citoval text plné moci, kterou stěžovatelka advokátovi udělila. Stěžovatelka zde bere na vědomí, že „*zmocněný advokát je oprávněn si ustanovit za sebe zástupce*“. Obecná možnost substituce ale nevyklučuje, aby si pro konkrétní procesní úkon klient vyžádal svého advokáta osobně. Toto stěžovatelčino přání – které advokát ve svých žádostech zdůrazňoval – dostatečně vysvětluje, proč advokát nemohl místo sebe zajistit substituta. Městský soud jistě nemusel advokátovi uvěřit, že právě jeho osobní účast u soudu si stěžovatelka přeje; v takovém případě ale měl advokáta *konkrétně* vyzvat, aby své tvrzení doložil. To neudělal: z obecné výzvy ze dne 23. 11. 2022 se taková pochyba soudu vyčíst nedala.

[19] NSS dává za pravdu i obecnějším úvahám o procesním kontextu celé věci, které stěžovatelka vede v kasační stížnosti. Ani jemu nepřipadá pravděpodobné, že by se snad advokát chtěl nařízenému jednání vyhnout z nějakých skrytých, či dokonce obstrukčních důvodů. Jak kasační stížnost správně připomíná, jednání, o něž stěžovatelka stála, bylo nařízeno až po třech letech soudního řízení. Proč by advokát či stěžovatelka chtěli rozhodnutí soudu oddalovat, není zřejmé. Advokát se naopak snažil reagovat rychle – žádost o odročení podal ihned poté, co bylo jednání nařízeno, a zdá se, že odletové pokyny také předložil bez zbytečného prodlení. Jeho postupu nemá NSS co vytknout.

[20] V dané procesní situaci tak jednání odročeno být mělo. Pokud městský soud považoval důvody žádosti o odročení za nevěrohodné, měl advokátovi konkrétně sdělit, co je ještě třeba doložit.

3.2 Městský soud nezpochybnil, že dodavatelé v řetězcích poskytli stěžovatelce zdanitelná plnění

[21] I když NSS kvůli právě popsané procesní vadě nepřezkoumával věcné závěry městského soudu o stěžovatelčině účasti v podvodných daňových řetězcích, může se přesto krátce vyjádřit k námitce nepřezkoumatelnosti, kterou stěžovatelka v této souvislosti vznáší. Dělá to proto, aby městský soud v dalším řízení – ať už dopadne jakkoli – argumentoval pečlivěji. Rozsudek totiž nepřezkoumatelný není; je ale pravda, že některé jeho formulace mohou být pro adresáty matoucí.

[22] Stěžovatelka tvrdí, že rozsudek je vnitřně rozporný: na jednu stranu prý uvádí, že hmotněprávní podmínky uplatnění nároku na odpočet DPH stěžovatelka splnila, na druhou stranu tento závěr vyvrací.

pokračování

[23] Nesrozumitelnost rozhodnutí může spočívat v tom, že text rozhodnutí obsahuje nejasné, rozporné či jiným způsobem nesrozumitelné údaje, případně jsou rozporná právní hodnocení téhož skutkového stavu (rozsudek NSS ze dne 31. 1. 2008, čj. 4 Azs 94/2007-107; rozsudek NSS ze dne 12. 1. 2023, čj. 2 Afs 138/2021-69, bod 24). Rozsudek městského soudu takovou vadou netrpí. Rozsudek je strukturovaný a vyargumentovaný v logicky návazných bodech. V bodě 43 městský soud říká, že mezi stranami není spor o splnění formálních a hmotněprávních podmínek uplatnění nároku na odpočet DPH. Od bodu 44 městský soud vypořádává námitky týkající se přepisu komunikace v aplikaci WhatsApp. Od bodu 59 se městský soud zabývá námitkou, že nebyl spáchán podvod na DPH, respektive nebylo prokázáno, že dodavatelé plnili jen formální úlohu. Od bodu 66 městský soud řeší, zda stěžovatelka o svém zapojení do podvodů věděla či alespoň mohla a měla vědět (a neprokázala dostatečnou obezřetnost). Od bodu 70 pak městský soud vypořádává další dílčí žalobní námitky.

[24] Stěžovatelka tvrdí, že městský soud se zabýval tím, zda stěžovatelka splnila hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet, ačkoli uvedl, že se touto otázkou (vzhledem k její nespornosti) zabývat nebude. Jednou z hmotněprávních podmínek je i fakticita zdanitelného plnění: daňový subjekt žádající o odpočet musí zdanitelné plnění skutečně přijmout od jiného plátce DPH. Je pravda, že se městský soud v úplném závěru rozsudku několikrát zmiňuje o fakticitě dodání zboží nebo používá sousloví „*deklarovaní dodavatelé*“. Održeny od zbytku odůvodnění se závěry v této části zdají v rozporu s tvrzením, že splnění hmotněprávních podmínek je ve věci dané. Městský soud se však „fakticitou“ plnění dříve zabývá právě v části věnované prokázání podvodu (počínající bodem 59). Zde v podstatě uvádí, že stěžovatelčini dodavatelé byli v řetězcích jen nastrčení, jejich úlohou bylo neodvést DPH a snížit cenu zboží; to daňové orgány podle něj prokázaly a stěžovatelce se nepodařilo jejich závěry vyvrátit (neprokázala, že by dodavatelé měli v řetězcích jinou úlohu).

[25] Odkazuje-li tedy městský soud v závěru rozsudku na tuto část svého odůvodnění, onou „fakticitou“ zjevně myslí spíše „fyzičnost“ plnění, která ovšem hmotněprávní podmínkou uplatnění nároku na odpočet není (to, že dodavatelé se zbožím nenakládali „fakticky“ ve smyslu „fyzicky“, ještě neznamená, že s ním nenakládali právně a že je stěžovatelce nemohli dodat).

[26] Souvislost se zbytkem rozsudku nevidí NSS u jeho bodu 81. Zde městský soud obecně cituje judikaturu k otázce prokazování zdanitelného plnění, která zdůrazňuje, že dodavatel musí být plátcem DPH. Tato pasáž sem ale nepatří: pokud totiž městský soud přitakal závěrům daňových orgánů o podvodných řetězcích, musel nutně vycházet z toho, že zdanitelná plnění poskytnuta byla (a že je tedy poskytli plátcem DPH).

4. Závěr a náklady řízení

[27] Stěžovatelka uspěla se svou námitkou týkající se neodročení jednání, a NSS proto napadený rozsudek zrušil. V dalším řízení je městský soud vázán názorem NSS a rozhodne v něm i o nákladech řízení o kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. prosince 2023

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu