



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobkyně: **EAS FINANCE s. r. o.**  
sídlem K Babě 608/11, 621 00 Brno  
zastoupena UNTAX, s. r. o.  
sídlem U Továren 256/14, 102 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 8. 2023, č. j. 26195/23/5300-21442-712585,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V této věci se soud zabýval tím, zda byly splněny podmínky pro využití institutu ručení příjemce zdanitelného plnění uvedené v § 109 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty („ZDPH“).

2. Žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil celkem čtyři výzvy ručiteli k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem vydané Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj („správce daně“) ze dne 25. 5. 2022, č. j. 2972953/22/3003-80542-71289, č. j. 2973802/22/3003-80542-71289, č. j. 2974243/22/3003-80542-71289, č. j. 2976886/22/3003-80542-71289 (dále společně jako „výzvy“).
3. Tyto výzvy správce daně adresoval žalobkyni, neboť společnost Tanel, spol. s r. o. („Tanel“), od které žalobkyně v roce 2021 přijímala plnění, z těchto zdanitelných plnění neodvedla daň z přidané hodnoty („DPH“). Společnosti Tanel byla za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2021 vyměřena DPH ve výši 64 639 Kč, za 2. čtvrtletí 2021 ve výši 224 044 Kč, za 3. čtvrtletí 2021 ve výši 193 540 Kč a za 4. čtvrtletí 2021 ve výši 216 674 Kč. Došlo pouze k částečné úhradě DPH za 1. čtvrtletí ve výši 13 426 Kč na základě přeplatku z minulých let. A jelikož Tanel tyto daňové povinnosti neuhradila, přistoupil správce daně k vydání výzev k zaplacení daňového nedoplatku žalobkyni jakožto ručitelem. Žalobkyně tak byla povinna uhradit DPH v celkové výši 685 471 Kč.

## II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

4. Žalobkyně namítala, že správce daně vůbec neprokázal, že DPH nebyla zaplacená úmyslně. Nebyly tak naplněny podmínky § 109 odst. 1 písm. a) ZDPH. Z personálního propojení žalobkyně se společností Tanel lze nanejvýše dovozovat, že jednatel žalobkyně o neodvedení daně vědět měl a mohl. Existence personálního propojení však nijak nedokládá motivy tohoto neodvedení, tedy ani existenci úmyslu Tanel neodvést DPH. Žalovaný tak na žalobkyni uvalil objektivní odpovědnost za neodvedené DPH společností Tanel. Tyto skutečnosti žalobkyně namítala již v odvolání, ale žalovaný se s nimi nevypořádal. Pro naplnění podmínek pro vystavení výzev nestačí pouhé podezření.
5. Správce daně ani nezvládl personální propojení vysvětlit, jeho tvrzení je tak nesrozumitelné a zavádějící. Současný jednatel žalobkyně, Jaroslav Markreiter starší, totiž nikdy nebyl a není jednatelem Tanel. Personální vazby jsou navíc ve výzvách a napadeném rozhodnutí definovány odlišně. Personální propojenost je přitom jediným důkazem o vědomosti žalobkyně, že daň úmyslně nebude odvedena.
6. Žalovaný si byl evidentně vědom nedostatku výzev, a proto doplnil a vylepšil důvody jejich vydání. Tím však porušil § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalovaný totiž vystavení výzev obhájuje argumentací, kterou ale výzvy vůbec neobsahují. Pokud však odvolací orgán rozvádí dokazování nebo pokud dospěje k odlišnému právnímu názoru a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele, je povinen jej s tímto seznámit před vydáním rozhodnutí, což žalovaný neučinil, čímž zatížil napadené rozhodnutí nepředvídatelností. Žalobkyně tak nemohla před vydáním napadeného rozhodnutí na argumentaci žalovaného reagovat, ani předložit důkazní prostředky. Ve výzvách není uvedeno, v jakém okamžiku měla žalobkyně vědět o úmyslu Tanel neodvést DPH.

## III. Vyjádření žalovaného a replika žalobkyně

7. Žalovaný setrval na svém právním názoru a odkázal na napadené rozhodnutí. Žalovaný neměnil argumentaci, pouze popsal personální propojení obecně tak, aby platilo na všechny čtyři výzvy, z nichž každá má lehce odlišné odůvodnění. Je tak s nimi zcela v souladu. Nikde nebylo uvedeno, že byl Jaroslav Markreiter st. jednatelem Tanel. Podle žalovaného je pak zřejmé, že jednání směřující k neodvedení daně bylo úmyslné a žalobkyně o tom věděla.

Žalovaný neprováděl dokazování a další skutečnosti uvedl pouze pro dokreslení. Nemusel tak žalobkyni seznamovat s nově zjištěnými skutečnostmi. Žalobkyně navíc pouze formálně namítala pochybení, aniž by zjištění žalovaného jakkoliv fakticky rozporovala. Okamžik, k němuž žalobkyně věděla o úmyslu Tanel nezaplátit DPH, vyplývá implicitně již z výzev, v nichž správce daně vztahoval podmínky vzniku ručení k okamžiku vzniku v tabulce vymezené nezaplacené daně. Žalovaný tudíž považoval všechny námitky za nedůvodné a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

8. Žalobkyně podala k vyjádření žalovaného repliku, v níž setrvala na své žalobní argumentaci a zopakovala, že žalovaný nerozlišuje mezi vědomostí žalobkyně o neodvedení daně a úmyslem Tanel daň neodvést. Napadené rozhodnutí je podle ní nesrozumitelné, jelikož se žalovaný uchýlil k nemístnému zobecnění při popisu rozhodných skutečností.

#### IV. Posouzení věci

9. Žaloba **není** důvodná.
10. Žalobkyně obecně namítla, že je rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné. Aby bylo rozhodnutí přezkoumatelné, z odůvodnění rozhodnutí musí být zřejmé, jak o věci žalovaný rozhodl, jaký skutkový stav vzal za rozhodný, jak uvážil o pro věc podstatných skutečnostech a jak se vypořádal s uplatněnými námitkami. Nepřezkoumatelnost není projevem nenaplněné subjektivní představy žalobkyně o tom, jak by mělo být rozhodnutí odůvodněno, ale objektivní překážkou, která znemožňuje věcný přezkum napadeného rozhodnutí, tj. zjistit jeho obsah nebo důvody, pro které bylo vydáno. Nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost je pak obecně takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně bylo ve věci rozhodnuto (např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-74, nebo rozsudky ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004-62, ze dne 21. 5. 2015, č. j. 7 Afs 69/2015-45, nebo ze dne 27. 9. 2017, č. j. 4 As 146/2017-35). Takové vady zdejší soud neshledal, přičemž za nedůvodné považuje též námitky žalobkyně ohledně rozpornosti a nesrozumitelnosti rozhodnutí. Z rozhodnutí je zřejmé, z jaké právní úpravy žalovaný vycházel, jaké vzal v úvahu skutkové okolnosti, jaké z nich vyvodil závěry, ale i jakými úvahami žalovaný své závěry podložil.
11. Soud pro přehlednost nejdříve stručně nastínil skutkové okolnosti případu a personální propojení zúčastněných společností. Společnost Tanel měla žalobkyni v roce 2021 poskytovat přepravní služby. Společníkem obou společností přitom byla společnost WBO Trade s. r. o., jejímž jediným jednatelem byl v roce 2021 nejdříve Jaroslav Markreiter mladší, a následně jeho otec, Jaroslav Marketiter starší. Jaroslav Markreiter mladší byl také po většinu roku 2021 jediným jednatelem dodavatele Tanel. Jediným jednatelem žalobkyně pak byl, stejně jako tomu bylo u společníka WBO Trade, nejdříve Jaroslav Markreiter mladší, a následně jeho otec, Jaroslav Marketiter starší. Všechny společnosti tak byly v roce 2021 velmi úzce propojeny osobou jednatele i osobou společníka. Společnost Tanel navíc neměla žádného jiného odběratele než žalobkyni. Za svou činnost fakticky nezískala žádné finanční prostředky, ze kterých by mohly být její daňové povinnosti uhrazeny, jelikož bylo hrazeno zápočtem. Za zdanitelná plnění, která měla společnost Tanel dodávat žalobkyni, vystavila daňové doklady, které vykazala v uskutečněných zdanitelných plněních, ale neuhradila příslušnou DPH.
12. Správní orgány pak personální propojení společností podle soudu popsaly jasně a srozumitelně. Správce daně jej vymezil v každé výzvě konkrétně s ohledem na změny

jednatelů v průběhu roku 2021, žalovaný pak podstatu personálního propojení zúčastněných společností shrnul na str. 4 napadeného rozhodnutí. Takový přístup není pochybením správních orgánů ani žádným nemístným zobecněním, jak namítala žalobkyně. Ostatně žalobkyně sama personální propojení nijak nevyvrací ani nerozporuje, pouze zcela účelově dezinterpretuje popis skutkových okolností správními orgány. Námitky ohledně nesprávně popsaného personálního propojení proto byly nedůvodné.

13. Podle § 109 odst. 1 písm. a) ZDPH, plátce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku skutečně jiným plátcem nebo poskytne úplatu na takové plnění (dále jen „příjemce zdanitelného plnění“), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění nebo poskytnutí úplaty na takové plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená.
14. Pro splnění podmínek stanovených v § 109 odst. 1 písm. a) ZDPH postačí, pokud daňový subjekt věděl nebo vědět měl a mohl, že daň nebude úmyslně zaplacená. Ze strany žalobkyně postačí nedbalost nevědomá, tj. nevěděla, že může nastat následek, ale vědět měla a mohla. U společnosti Tanel se ve vztahu ke splnění zákonné povinnosti zkoumá úmysl, tj. že daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená. Zavinění ve formě úmyslu je dáno tehdy, jestliže jednatel věděl, že svým jednáním může vyvolat určitý právní následek, a chtěl jej vyvolat (úmysl přímý), nebo tehdy, když jednatel věděl, že následek může způsobit, a pro případ, že jej způsobí, s tím byl srozuměn (úmysl nepřímý). Srozumění jednatel se způsobením následku u nepřímého úmyslu vyjadřuje jeho aktivní volní vztah k následku, který není přímým cílem jeho jednání ani nevyhnutelným prostředkem k dosažení jiného jím sledovaného cíle, nýbrž nechtěným (vedlejší) následkem jeho jednání. Jednatel je přitom srozuměn s tím, že dosažení jím sledovaného cíle předpokládá způsobení tohoto následku. Na takové srozumění lze usoudit tehdy, jestliže jednatel nepočítal s žádnou konkrétní okolností, která by mohla následku, který si představoval jako možný, zabránit, nebo jestliže spoléhal jen na okolnosti, které nebyly reálně způsobitelné takovému následku zamezit (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2019, č. j. 1 Af 332/2018-82).
15. Vědomost žalobkyně o tom, že může dojít k neuhrazení DPH, pak soud na základě skutečností uvedených výše v bodu 11 pokládá za prokázanou. Z nich je též zřejmé, že žalobkyně si této okolnosti musela být vědoma již k okamžiku uskutečnění zdanitelných plnění. Ostatně sama žalobkyně v žalobě konstatovala, že tato vědomost vyplývá z personálního propojení zúčastněných společností. Sporným tak v tomto případě bylo naplnění druhé podmínky stanovené v § 109 odst. 1 písm. a) ZDPH, tj. prokázání úmyslu dlužníka Tanel nezaplatit DPH.
16. Podle soudu pak skutečnost, že neodvedení daně bylo úmyslné, správní orgány prokázaly dostatečně. Tvrzení žalobkyně o tom, že nemohla vědět o úmyslu dlužníka daň úmyslně nezaplatit, tak považoval za zcela účelové. Úmysl neodvést daň totiž vyplývá z personálního propojení společností. Jaroslav Markreiter mladší byl zároveň jednatelem žalobkyně a společníkem obou společností WBO Trade s. r. o. i Tanel. Sám byl tedy jedinou osobou, která rozhodovala o tom, jestli daň bude či nebude uhrazena, resp. která byla obeznámena s majetkovými poměry a všemi okolnostmi, které mohly ovlivnit nezaplacení daně. Přesto společnosti Tanel za dodávky zdanitelného plnění žalobkyně (prostřednictvím jednatele) uhradila cenu (započtením) včetně daně z přidané hodnoty, i když jí již v okamžiku vzniku závazku, tedy ještě před uskutečněním plnění nebo poskytnutím úplaty, muselo být zřejmé, že daň uhrazena nebude. Na této úvaze ničeho nemění ani následná

změna jednatele žalobkyně a společníka WBO Trade z Jaroslava Markreitera mladšího na jeho otce. Toto úzké personální propojení společností přitom trvalo po celý rok 2021.

17. Jak navíc správně poznamenal žalovaný na str. 5 napadeného rozhodnutí, Tanel dodával plnění pouze žalobkyni jako jedinému odběrateli. Platby za tato plnění se fakticky neuskutečňovaly, měly být realizovány zápočtem. V takové situaci Tanel nemohl mít dostatek finančních prostředků na úhradu svých daňových povinností. Musel tak být přinejmenším srozuměn s tím, že následkem takového jednání bude nezaplacení DPH. Činnost Tanel tedy vedla minimálně k nepřímému úmyslu, který existoval nejpозději v okamžiku započtení vzájemných pohledávek, tedy v okamžiku poskytnutí úplaty. Úmyslné zavinění společnosti Tanel neuhradit DPH tudíž vyplývá nejen z úzkého personálního propojení, ale také z ekonomické situace společnosti Tanel. Skutečně tak žalovaný na žalobkyni nevalil objektivní odpovědnost, naopak dostatečně prokázal naplnění všech podmínek pro využití institutu ručení.
18. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu, provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.
19. Toto žalobkyní namítané ustanovení upravuje postup odvolacího orgánu při dokazování k doplnění podkladů. Jeho využití přichází v úvahu jen za splnění v něm uvedených podmínek, které v tomto případě nebyly naplněny. V dané věci odvolací orgán žádné doplnění dokazování neprováděl, nebyl proto povinen žalobkyni s jeho výsledkem seznamovat. Žalovaný nedospěl ani k odlišnému právnímu názoru než správce daně, naopak se se závěrem správce daně ztotožnil. Nedošlo tak ani ke změně rozhodnutí v neprospěch žalobkyně.
20. Smyslem § 115 odst. 2 daňového řádu není informovat žalobkyni o každém slovním spojení, které následně žalovaný napíše do odůvodnění napadeného rozhodnutí. Pouhé rozšíření či doplnění argumentace správce daně tak není novým závěrem, o kterém by byl žalovaný povinen žalobkyni informovat. Podle soudu je naopak takové doplnění již stávajících závěrů žádoucí. Jak správně poznamenala žalobkyně, rozhodnutí správních orgánů jsou z hlediska soudního přezkumu jeden celek. Úkolem odvolacího orgánu je pak mimo jiné právě doplnit případné nedostatky prvostupňového rozhodnutí, aby pak tato rozhodnutí jako celek obstála v rámci soudního přezkumu.
21. Žalobkyně v podaném odvolání i v žalobě zůstala u zcela obecných tvrzení, že správce daně neprokázal, že daň byla nezaplacena úmyslně, a že byl postupem žalovaného porušen § 115 odst. 2 daňového řádu a čl. 38 Listiny základních práv a svobod. Neuvedla žádná konkrétní tvrzení či důkazy, které by byly způsobilé jakkoliv zpochybnit závěry správních orgánů. Údajně jí bylo znemožněno předložit argumentaci a důkazní prostředky, ani v rámci žaloby však nic konkrétního nedoplnila. Soud tak pouze stejně obecně uzavírá, že úmysl Tanel neodvést DPH prokázán byl, a že nedošlo k porušení § 115 daňového řádu ani zásahu do čl. 38 Listiny základních práv a svobod.

### V. Závěr a náklady řízení

22. Soud tedy shledal námitky žalobkyně neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního („s. ř. s.“)
23. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 17. prosince 2024

Mgr. Petr Šebek v. r.  
předseda senátu