



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Vojtěcha Šimíčka (soudce zpravodaj), soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **Allegro Retail a.s.**, U garáží 1611/1, Praha 7, zastoupené advokátem Mgr. Luděkem Šrubařem, U garáží 1611/1, Praha 7, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 3. 2022, č. j. 11773/22/5300-21444-711275, v řízení o kasačních stížnostech žalobkyně a žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 16. 7. 2024, č. j. 25 Af 14/2022-272,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobkyně **se zamítá**.
- II. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 16. 7. 2024, č. j. 25 Af 14/2022-272, **se ruší** ve výroku I a věc **se vrací** v uvedeném rozsahu tomuto soudu k dalšímu řízení.
- III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žalobkyně.

Odůvodnění:

I. Popis věci a dosavadní průběh řízení

[1] Předmětem sporu mezi účastníky byla otázka, zda bylo v daňovém řízení dostatečně spolehlivě prokázáno zapojení žalobkyně (*poznámka NSS*: právní nástupkyně CZC.cz s.r.o.) do podvodu na DPH. Tato skutečnost je totiž stěžejní pro posouzení zákonnosti odepření odpočtu daně a stanovení povinnosti zaplatit daň i penále.

[2] Finanční úřad pro Jihočeský kraj provedl u žalobkyně daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období od května 2015 do června 2017. V tomto období přijala stěžovatelka plnění

od společnosti Balao s.r.o. (ve zdaňovacím období květen 2015) a společnosti VAPO INVESTMENT s.r.o. (ve zdaňovacím období červenec 2015, září 2015 až únor 2017 a květen a červen 2017). Na základě kontroly dospěl Specializovaný finanční úřad (*správce daně*) k závěru, že prodej zboží byl zasažen podvodem na DPH za vědomé účasti žalobkyně, a rozhodl proto celkem 22 rozhodnutími o doměření daně a povinnosti uhradit penále.

[3] Proti těmto rozhodnutím správce daně se žalobkyně odvolala. Žalovaný v odvolacím řízení po doplnění dokazování změnil závěr o vědomém zapojení stěžovatelky do daňového podvodu na nedbalostní formu účasti. Následně rozhodl v záhlaví označeným rozhodnutím o zamítnutí odvolání a potvrzení platebních výměrů s výjimkou jediného, o němž rozhodl samostatným rozhodnutím.

[4] Žalobkyně podala proti zamítavému rozhodnutí žalovaného správní žalobu. Na jejím základě Krajský soud v Ostravě (*krajský soud*) zrušil výrok I rozhodnutí žalovaného, tedy ve vztahu k doměření daně za zdaňovací období květen 2015, a věc v tomto rozsahu vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Ve zbytku žalobu zamítl. V napadeném rozsudku se krajský soud nejprve vypořádal s procesními námitkami, které shledal nedůvodnými. Ve vztahu ke společnosti Balao odůvodnil zrušení rozhodnutí o doměření daně tím, že nebyly dostatečně prokázány objektivní okolnosti svědčící o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného řetězce. Naopak v případě společnosti VAPO dospěl soud k závěru, že správce daně dostatečně podrobně popsal objektivní okolnosti svědčící o vědomém zapojení do podvodu na DPH. Proto žalobu v tomto rozsahu zamítl.

[5] Proti rozsudku krajského soudu podali kasační stížnost žalobkyně (*stěžovatelka*) i žalovaný (*stěžovatel*), a to shodně z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Stěžovatel podal kasační stížnost proti výroku I napadeného rozsudku, zatímco stěžovatelka brojí proti výrokům II a III téhož rozsudku.

II. Obsah kasační stížnosti žalobkyně (stěžovatelky)

[6] Argumentaci stěžovatelka rozdělila na námitky procesní a námitky proti posouzení okolností, které měly svědčit o vědomém zapojení do podvodů na DPH. Za stěžejní výtky lze označit zejména nesouhlas s rozdílností závěrů ohledně vědomého zapojení do podvodů v případech dodavatelů Balao a VAPO, ale také skutečnost, že se soud nedostatečně vypořádal s právními názory vyslovenými v rozsudku NSS ze dne 7. 10. 2022, č. j. 5 Afs 55/2020-91 (*rozsudek Internet Mall*).

Procesní námitky

[7] Stěžovatelka nesouhlasí se závěrem, že nedošlo k prekluzi práva doměřit daň. Uvádí, že krajský soud nesprávně zhodnotil materiální povahu e-mailu s žádostí o poskytnutí informací a podkladů k obchodní spolupráci s dodavatelem VAPO ze dne 18. 2. 2016. Podle stěžovatelky byla tímto úkonem materiálně zahájena daňová kontrola. Zdůrazňuje přitom, že postup správce daně nebyl pouhým ohledáním terénu v rámci prověřování, nýbrž důkladným a intenzivním zjišťováním vztahů mezi oběma společnostmi, které překročilo mantinely vyhledávací činnosti správce daně. Kromě e-mailové komunikace totiž následně proběhla také ústní jednání a místní šetření. Z důvodu zahájení daňové kontroly v roce 2016 proto zaniklo právo správce daně doměřit stěžovatelce daň.

pokračování

[8] Kasační stížnost dále brojí proti tomu, jak se krajský soud vypořádal s tvrzenou změnou kvalifikace v důsledku přehodnocení subjektivní stránky z úmyslného na nedbalostní zapojení do podvodu na DPH. Stěžovatelka tvrdí, že na svých právech byla dotčena, jelikož k závěru o vědomém zapojení do podvodného řetězce došlo až v odvolacím řízení a ve vztahu k této skutečnosti tedy nebylo vedeno dokazování. Nesouhlasí se závěrem soudu, že je taková skutečnost bez významu, jelikož ve světle této změny mohlo dokazování probíhat jinak a mohlo také skončit jiným způsobem. Důsledkem bylo porušení zásady dvojinstančnosti řízení.

[9] Stěžovatelka také namítá, že se soud nesprávně vypořádal s námitkou týkající se hodnocení některých svědeckých výpovědí. Nesouhlasí s tím, že se stěžovatel (žalovaný) s námitkami vůči nedostatkům v dokazování již dostatečně vypořádal v rozhodnutí o odvolání. Závěry, které soud dovodil ze skutečnosti, že si svědci ve výpovědích nebyli schopni vzpomenout na to, kdo a jakým způsobem ověřoval dodavatele, jsou prý nesprávné. Za problematické dále stěžovatelka označuje rozhodnutí žalovaného o neprovedení důkazu výsledkem pana R..

[10] Stěžovatelka dále uvádí, že jí nebylo umožněno nahlédnout do vyhledávací části spisu, v níž byly ponechány relevantní důkazní prostředky. Tím byl porušen princip procesní rovnosti podle čl. 37 odst. 3 Listiny. Závěr soudu, že se nejednalo o nezákonný postup, který by měl vliv na výsledek řízení, považuje stěžovatelka za nesprávné právní posouzení.

[11] Na závěr procesních námitek vyslovuje stěžovatelka nesouhlas s názorem soudu, který přisvědčil žalovanému, že nemohl před zahájením kontroly učinit předběžné závěry. Ty jsou předpokladem pro výzvu k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Na podporu stížnostní argumentace odkazuje stěžovatelka na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, podle kterého má správce daně povinnost postupovat podle uvedeného ustanovení v případě, že se dozví o skutečnostech nasvědčujících tomu, že bude daň doměřena. Dále cituje rozsudek Krajského soudu v Plzni, podle kterého je následkem pochybení při tomto postupu nemožnost stanovit či vymáhat penále.

Námítky ohledně vědomosti stěžovatelky o zapojení do daňových podvodů a přijatých kontrolních opatřeních

[12] Stěžovatelka vytýká krajskému soudu, že se nedostatečně vypořádal s podobností mezi posuzovaným případem a rozsudkem *Internet Mall*. Ten byl prý soudem respektován pouze ve vztahu k obchodům se společností Balao, avšak nikoliv ve vztahu ke společnosti VAPO. Stěžovatelka zejména nesouhlasí s tím, že zatímco v případě společnosti Balao okolnosti svědčící o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného řetězce nemohly samostatně obstát, ve vztahu ke společnosti VAPO dospěl krajský soud k závěru, že jsou prokázány objektivní okolnosti dostačující. Dále stěžovatelka odkazuje na rozsudek NSS ze dne 13. 10. 2022, sp. zn. 2 Afs 246/2020, dle něž se při vyvrácení jedné z okolností, na nichž správce daně konstruuje podvod na DPH, stává konstrukce vratkou a může se i zhroutit.

[13] Stěžovatelka dále uvádí, že ve vztahu k dodavateli VAPO byla podstatná část argumentace vyvrácena stejně jako v případě společnosti Balao, a proto měl být výsledek přezkumu totožný. Rekapituluje přitom podobné prvky spolupráce s oběma dodavateli.

Podle stěžovatelky je rozsudek v této části nepřezkoumatelný, jelikož krajský soud nedostatečně vyložil konkrétní úvahy ohledně rozdílnosti případů dodavatelů VAPO a Balao.

[14] Poslední část kasačních námitek se vztahuje k závěrům soudu ohledně dostatečnosti opatření k předcházení daňových podvodů, které stěžovatelka přijala ve vztahu k dodavateli VAPO. Stěžovatelka nesouhlasí s tím, že nepostupovala dostatečně obezřetně, a odkazuje na judikaturu SD EU, podle které nelze při neexistenci podezření požadovat po daňových subjektech kontrolu jejich obchodních partnerů.

[15] Dále vyjadřuje nesouhlas s tím, jakou relevanci přikládal krajský soud informacím zjistitelným z obchodního rejstříku. Podle napadeného rozhodnutí totiž mohla stěžovatelka z dostupných účetních závěrek např. zjistit, že VAPO je společností téměř bez zaměstnanců a stěžovatelka je takřka jeho jediným odběratelem. I kdyby prý totiž o těchto skutečnostech věděla, je nutné vnímat informace z rejstříku optikou skutečností zjištěných stěžovatelkou při prověřování dodavatele, což ale krajský soud neučinil.

[16] Stěžovatelka se domnívá, že její postup při prověřování dodavatele VAPO byl dostatečně obezřetný, a proto není možné dovodit, že o zapojení do podvodného řetězce měla či mohla vědět. Krajský soud nevysvětlil, v čem byl její postup žalobkyně neobvyklý či nedostatečný, a proto je rozhodnutí v této části nepřezkoumatelné.

III. Vyjádření žalovaného

[17] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti stěžovatelky reaguje na argumenty vznesené v kasační stížnosti podané stěžovatelkou a zejména odkazuje na judikaturu NSS k jednotlivým námitkám. Závěrem označuje námitky stěžovatelky za nedůvodné a setrvává na návrhu na zrušení výroku I napadeného rozsudku krajského soudu.

IV. Kasační stížnost žalovaného (stěžovatele)

[18] Stěžovatel v kasační stížnosti brojí proti nezákonnosti a nepřezkoumatelnosti závěru krajského soudu o nedostatečném prokázání objektivních okolností svědčících o vědomém zapojení stěžovatelky do podvodu na DPH při obchodování se společností Balao. Podrobně líčí zejména okolnosti týkající se neprověření dodavatele Balao, neuzavření písemných smluv, změny sortimentu a nestandardních okolností pořízení zboží. Stížnostní argumentace se následně zaměřuje na jednotlivé pasáže rozhodnutí krajského soudu ve vztahu k obchodování stěžovatelky se společností Balao.

[19] Stěžovatel se vymezuje proti tomu, že společnost Balao byla dle napadeného rozsudku dostatečně prověřeným obchodním partnerem. Zejména nesouhlasí s tím, že by předchozí obchodní spolupráce, během níž nebyl zjištěn daňový podvod, měla automaticky znamenat dostatečné prověření obchodního partnera. Podle stěžovatele je nutné rozlišovat mezi bezproblémovostí v obchodním styku a daňovými riziky spjatými s obchodním partnerem. Dále stěžovatel nesouhlasí s tím, že krajský soud v rozsudku přiřkl předchozí spolupráci nejvyšší důležitost v rámci hodnocení vědomosti o účasti na daňovém podvodu, a v tomto kontextu odkazuje na judikaturu NSS, podle které předchozí pozitivní zkušenost neumožňuje daňovému subjektu rezignovat na analýzu následného chování společnosti.

pokračování

[20] Stěžovatel se vyjadřuje také k tomu, jak krajský soud zahrnul do napadeného rozsudku již zmíněný rozsudek *Internet Mall*. Nesouhlasí s jeho částečnou aplikací na obchodování se společností Balao, jelikož v něm panovaly zcela odlišné objektivní okolnosti. Z toho důvodu je toto rozhodnutí nepřenositelné na posuzovaný případ.

[21] Další z námitek směřuje proti tomu, že krajský soud považoval nesoulad ve fakturaci a absenci písemných smluv za prokázanou běžnou obchodní praxi. Stěžovatel uvádí řadu otázek, které soud v rozsudku pominul, což jej činí v této části nepřezkoumatelným. Upozorňuje na konkrétní okolnosti, které dle jeho názoru měly vést stěžovatelku k vyšší obezřetnosti a uzavření písemné smlouvy. Existencí těchto okolností se podle žalovaného soud nezabýval dostatečně, jelikož se vůbec nevypořádal s tím, zda byl v tomto případě postup stěžovatelky racionální a obezřetný. Ačkoliv se tedy jednalo o závěry, které jsou stěžejní pro zrušení rozhodnutí o doměření daně za obchodování se společností Balao, krajský soud zcela pominul velké množství okolností významných pro posouzení, zda se skutečně jednalo o běžnou obchodní praxi.

[22] Stěžovatel se dále vymezuje proti tomu, že krajský soud po vyvrácení závěru o nedostatečném prověření společnosti Balao (díky pozitivní zkušenosti při předchozí spolupráci) konstatoval, že další okolnosti samostatně neobstojí pro závěr o vědomém zapojení stěžovatelky do podvodu na DPH. Nesouhlasí s tím, že by při komplexním pohledu zbývající okolnosti nepostačovaly jako důkaz o nedbalostní účasti stěžovatelky na podvodu. Tento závěr navíc soud nijak neodůvodnil, což činí jeho rozhodnutí nepřezkoumatelným.

V. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[23] NSS přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasačních stížností a v rámci uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že kasační stížnost žalovaného je důvodná; kasační stížnost stěžovatelky důvodná není.

K námitce nepřezkoumatelnosti

[1] V první řadě se zdejší soud zaměřil na námitku nepřezkoumatelnosti, kterou uplatnili stěžovatel i stěžovatelka. Podle judikatury NSS se za nepřezkoumatelné rozhodnutí považuje až takové rozhodnutí, z něhož není zřejmé, jaké skutečnosti považuje soud za rozhodné, popř. na jakých úvahách soud své rozhodnutí založil. Nepřezkoumatelností pro nesrozumitelnost pak trpí takové rozhodnutí, které postrádá základní náležitosti nebo z něhož není seznatelné, zda soud žalobu zamítl, nebo o ní odmítl rozhodnout.

[24] Z nyní posuzovaného rozsudku je však dostatečně zřejmé, o jaké věci krajský soud rozhodoval. Krajský soud jasně a srozumitelně uvedl, z jakých skutečností při hodnocení žalobních bodů vycházel, a byť je napadený rozsudek v některých pasážích velmi stručný, je z něj podle NSS patrné, kterými úvahami se krajský soud při svém rozhodování řídil. Ve světle citované judikatury proto obstojí i odlišný výsledek testu vědomosti o zapojení do podvodného řetězce při obchodování se společnostmi Balao a VAPO, proti němuž shodně nejvíce brojí oba stěžovatelé. Je totiž zřejmé, na základě kterých okolností krajský soud k odlišným závěrům dospěl – jednalo se zejména o předchozí obchodní spolupráci se společností Balao a ve druhém případě o její absenci v kombinaci s dostupností rizikových informací o společnosti VAPO z účetních závěrek v obchodním rejstříku.

[25] Z pohledu uvedené námitky je nejvíce problematický závěr o vědomém zapojení stěžovatelky do podvodů na DPH při obchodování se společností Balao, který je na samé hraně přezkoumatelnosti. Zejména vysvětlení úvahy, proč je předchozí obchodování dostatečnou formou prověření obchodního partnera z hlediska prevence daňových podvodů a proč jsou ostatní objektivní okolnosti prokázanou běžnou obchodní praxí, je velmi strohé. Stejnými nedostatky trpí také závěr, že ostatní objektivní okolnosti neobstojí. I přes stručnost této části odůvodnění však jsou úvahy, kterými se krajský soud řídil, srozumitelné.

[26] NSS proto učinil dílčí závěr, že napadený rozsudek je přezkoumatelný, a přikročil k jeho věcnému přezkumu.

K procesním námitkám stěžovatelky

[27] NSS se zabýval nejprve otázkou prekluze. V tomto ohledu je podstatné se zaměřit na otázku skutečného okamžiku zahájení daňové kontroly, u níž NSS setrval vychází z jejího materiálního pojetí.

[28] Podle rozsudku NSS ze dne 15. 6. 2021, čj. 3 Afs 348/2019-34, musí být z úkonu, jímž se daňová kontrola zahajuje „bez jakýchkoliv rozumných pochybností zřejmé, že jeho účelem je zahájit daňovou kontrolu. [...] Tento projev vůle přitom musí být v úkonu obsažen určité a srozumitelně, aby s ohledem na konkrétní okolnosti daného případu nemohl být nikdo na pochybách, co je jeho obsahem, tedy jaké základní účinky má vyvolat (adresátovi úkonu jistě nemusí být zřejmé, jaké všechny dílčí následky jsou se zahájením daňové kontroly spojeny, postačí, že z obsahu úkonu bez rozumných pochybností dovodí, že jím je zahajována daňová kontrola).“ Za podstatné lze v tomto směru označit také závěry rozsudku NSS ze dne 18. 3. 2024, čj. 5 Afs 316/2023-41, podle kterého se nejednalo o skrytou daňovou kontrolu v případě, kdy „správce daně stěžovatelku kontaktoval s obecnými dotazy ohledně způsobu jejího obchodování a dotazy ohledně jejích dodavatelů. Ani to, že správce daně požadoval naskenovat konkrétní doklady, nepředstavuje provádění skryté daňové kontroly. Daňový řád v § 78 odst. 1 počítá s tím, že v rámci vyhledávací činnosti správce daně vyhledává důkazní prostředky a zjišťuje plnění povinností daňových subjektů při správě daní.“

[29] Dále lze poukázat na konkrétní příklady situací, které NSS v minulosti označil za materiální zahájení daňové kontroly. Jedná se například o výzvu ke splnění povinností spojenou s oznámením o místním šetření, ve které správce požadoval po daňovém subjektu takový rozsah informací (účetnictví a evidence pro daňové účely) a takovým postupem, který odpovídal daňové kontrole (rozsudek ze dne 31. 5. 2017, čj. 4 Afs 14/2017-36, č. 3604/2017 Sb. NSS, bod 17). Dalším příkladem je e-mail správce daně, ve kterém požadoval po daňovém subjektu zodpovězení řady otázek, a to výslovně za účelem ověření jednotlivých skutečností vyplývajících z jeho daňového přiznání. Nadto ode dne odeslání e-mailu až do formálního zahájení daňové kontroly (téměř 5 měsíců poté) správce daně plynule prováděl kontrolní činnost (od daňového subjektu vyžadoval podklady, prováděl místní šetření). Postup správce daně, který následoval po formálním zahájení kontroly, se tak nijak nelišil od „předkontrolní“ fáze (rozsudek ze dne 15. 3. 2022, čj. 7 Afs 39/2020-29, bod 32).

[30] Z citované judikatury vyplývá, že rozdíl mezi zahájenou daňovou kontrolou a vyhledávací činností může spočívat ve skutečné vůli zahájit kontrolu přímo proti konkrétnímu daňovému subjektu a dále v rozsahu a obecnosti vyhledávací činnosti.

pokračování

[31] NSS prostudoval ve správním spise stěžovatelkou zpochybňovaný postup správce daně v roce 2016 a dospěl k závěru, že ve smyslu ustálené judikatury zdejšího soudu nebyly překročeny meze daňové kontroly, která byla v uvedeném období zahájena proti společnosti VAPO. Úkony finančního úřadu byly totiž zjevně vedeny snahou zjistit relevantní okolnosti v rámci daňové kontroly primárně ve vztahu k subjektu odlišnému od stěžovatelky a jejich motivem nebylo zjistit informace o konkrétní daňové povinnosti stěžovatelky. Není proto možné hovořit o zahájení faktické daňové kontroly stěžovatelky již v roce 2016.

[32] Odkaz stěžovatelky na rozsudek NSS ze dne 15. 3. 2022, čj. 7 Afs 39/2020-29, není v této věci přílehlavý, jelikož v citovaném případě veškeré úkony správce daně směřovaly přímo k ověření jednotlivých skutečností ohledně dotazované osoby. Navíc tak správce daně činil ve značném rozsahu (opakovaná e-mailová a telefonická komunikace, výzvy k doložení řady dokumentů, opakovaná místní šetření atd.), ačkoliv v té době ještě daňová kontrola nebyla zahájena. Množství úkonů se současně nikterak nelišilo od postupu po zahájení daňové kontroly. Ze správního spisu přitom v nyní posuzované věci nevyplývá, že by se správce daně takového excesu ze zákonných mezí vyhledávací činnosti dopustil i vůči stěžovatelce.

[33] Krajský soud v napadeném rozsudku správně vytyčil rozdíl mezi hodnocením podkladů získaných v rámci místního šetření a hodnocením důkazů při samotné daňové kontrole. Závěr o tom, že nedošlo k prekluzi, navíc podložil logickým poukázem na značný rozdíl v rozsahu úkonů směřujících proti stěžovatelce v roce 2016 a po následném formálním zahájení daňové kontroly přímo proti stěžovatelce.

[34] Z popsanych důvodů se NSS ztotožňuje se závěry krajského soudu o tom, že daňová kontrola byla skutečně zahájena až v roce 2018. Z toho důvodu je námitka prekluze nedůvodná.

[35] K námitce porušení principu dvojinstančnosti krajský soud v napadeném rozhodnutí uvádí, že *„žalobce měl tedy možnost okolností nasvědčujících vědomému zapojení žalobce do podvodu, shromážděné správcem daně, vyvrátit. Skutečnost, že z těchto okolností správce daně dovodil úmyslnou účast žalobce na podvodném jednání, zatímco žalovaný nedbalostní, je tedy v tomto případě bez významu.“* V kasační stížnosti stěžovatelka pouze neurčitě naznačuje, že pokud by bylo dokazování vedeno ve vztahu k nevědomému zapojení do podvodu na DPH, jistě by muselo být vedeno jiným směrem a možná i s jinými závěry.

[36] NSS se s obdobnou námitkou v minulosti vypořádával v rozsudku ze dne 29. 11. 2023, čj. 8 Afs 80/2021-186 (č. 4576/2024 Sb. NSS), přičemž stěžovatelce v citované věci vytknul, že *„její argumentace se ani po změně kvalifikace nezměnila. V žalobě ani v kasační stížnosti navíc nikterak konkrétně netvrdí, v čem by se její procesní obrana lišila v případě, že by ji žalovaný v odvolacím řízení [se změnou] seznámil.“* Zcela totožné nedostatky vytýká v napadeném rozsudku stěžovatelce také krajský soud, přičemž po seznámení se s obsahem žaloby lze tyto výtky označit za oprávněné. Popsanými problémy trpí také kasační stížnost, z níž není zřejmé, v čem údajná změna právní kvalifikace porušila procesní práva stěžovatelky a v čem by se mělo lišit dokazování. Rovněž tato námitka proto není důvodná.

[37] Stěžovatelka dále vyjadřuje nesouhlas s hodnocením svědeckých výpovědí, které byly podány v rámci daňové kontroly. Uvádí, že nevědomost svědků o konkrétním průběhu ověřování dodavatelů byla vykládána v její neprospěch. Současně brojí proti nepřipuštění opakované svědecké výpovědi pana R., kterou prý bylo zasaženo do jejich práv.

[38] NSS v rozsudku ze dne 11. 8. 2011, čj. 2 Afs 15/2011-80, uvedl, že *„správce daně je sice povinen dbát o úplné zjištění všech rozhodných skutečností, ovšem navržené důkazní prostředky proveďte, jen pokud jsou potřebné ke zjištění stavu věci. [...] Správce daně je tedy oprávněn posoudit přínos navrženého důkazního prostředku včetně návrhu na výslech svědka.“* V tomto smyslu se k otázce nepřipuštění výpovědi pana R. vyjádřil již žalovaný, když v odvolacím rozhodnutí přesvědčivě a logicky vysvětlil, že výpověď se týká okolností, které nemají vliv na posouzení věci. S tímto závěrem se v napadeném rozsudku ztotožnil krajský soud a následně se vypořádal také s jednotlivými námitkami týkajícími se nedostatků v dokazování.

[39] Ačkoliv je posouzení námitek stěžovatelky strohé, vyslovené závěry jsou podle názoru NSS správné. Krajský soud totiž vždy odkázal na konkrétní pasáž rozhodnutí žalovaného a vysvětlil, v čem je námitka stěžovatelky nedůvodná. Takovýto způsob vypořádání námitek je přitom zcela v souladu s judikaturou NSS, podle které *„je-li totiž napadené správní rozhodnutí řádně odůvodněno, je přípustné, aby si správní soud, nedocházel-li k jiným závěrům, správné závěry žalovaného se soubhlasnou poznámkou osvojil (viz například rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130, č. 1350/2007 Sb. NSS, či ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47).“* Rovněž námitky stěžovatelky týkající se provedení dokazování jsou tedy také nedůvodné.

[40] Stěžovatelka dále v kasační stížnosti nesouhlasí se závěry krajského soudu, který k námitce nestandardního vedení spisu uvedl, že opožděně přeražení dvou dokumentů z neveřejné části spisu nemohlo mít vliv na posouzení věci, jelikož závěry žalovaného na těchto dokumentech postaveny nejsou. Stěžovatelka navíc podle soudu nereagovala na skutečnost, že jí byly dokumenty v rámci odvolacího řízení poskytnuty k nahlížení.

[41] Podle rozsudku NSS ze dne 29. 1. 2021, čj. 2 Afs 188/2019-51 (č. 4155/2021 Sb. NSS) je nutné, aby se krajský soud *„povahou listin ve vyhledávací části spisu uvedeným způsobem zabýval, tedy aby o každé uvážil, zda v kontextu konkrétního daňového řízení „mohla být uplatněna jako důkaz“. Je nutno zdůraznit, že za situace, kdy daňový subjekt zásadně do vyhledávací části nemá přístup, je třeba, aby tento jeho procesní deficit kompenzoval správní soud (viz argumentace shora podobnou situací při přezkumu rozhodnutí spočívajících na utajovaných informacích).“*

[42] V nyní posuzované věci NSS ověřil ve správním spise, že v odvolacím řízení stěžovatelka skutečně nahlížela do spisu. Současně prověřil také relevanci zmíněných listin pro rozhodnutí o doměření daně a dospěl k totožnému závěru jako krajský soud. Jelikož měla stěžovatelka k listinám přístup díky nahlížení v odvolacím řízení (byť až po dodatečném přeražení dokumentů z neveřejné části spisu) a tyto dokumenty neobsahovaly informace, na nichž by správce daně postavil závěr o daňovém podvodu, je zjevné, že do procesních práv stěžovatelky zasaženo nebylo. Proto zdejší soud shledal nedůvodnými i námitky týkající se vedení spisu.

[43] Poslední procesní námitka stěžovatelky směřuje proti závěrům krajského soudu ohledně neuplatnění výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Zejména uvádí, že napadené rozhodnutí je nesprávné, jelikož soud a správce daně mylně pokládají za začátek daňové kontroly až formální zahájení v březnu 2018 z důvodu nesprávného hodnocení rozsáhlosti šetření v roce 2016. Tvrdí, že důvodné podezření jako předpoklad výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu měl správce daně pojmout již při rozsáhlé vyhledávací činnosti v tomto období.

pokračování

[44] Podle § 145 odst. 2 daňového řádu platí, že „pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.“ Následkem nevyužití této výzvy je podle judikatury NSS, na kterou stěžovatelka správně odkazuje, nemožnost stanovit či vyměřit penále.

[45] V rozsudku NSS ze dne 23. 1. 2025, čj. 6 Afs 299/2023-65, je uvedeno, že „výzvu k podání dodatečného daňového přiznání však správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze zformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří (srov. též KRATOCHVÍL, J., *Vyměření a doměření daně. Daně a právo v praxi. Wolters Kluwer ČR, a.s. 2012 č. 11*).“ Krajský soud v napadeném rozsudku vycházel zejména z argumentace, kterou užil žalovaný ve svém rozhodnutí, a ze skutečnosti, že o správnosti jeho závěrů svědčí rozsáhlost spisového materiálu. V napadeném rozhodnutí žalovaný cituje podstatnou pasáž rozsudku NSS ze dne 26. 4. 2021, čj. 5 Afs 155/2018-35: „V případě odepření nároku na odpočet z důvodu účasti daňového subjektu na podvodu je přitom třeba prokázat kromě daňové ztráty vzniklé podvodným jednáním rovněž subjektivní stránku účasti daňového subjektu na podvodu.“ Následně uvádí, že vzhledem k množství materiálů nemohl na základě šetření při vyhledávací činnosti unést důkazní břemeno ve vztahu k subjektivní stránce.

[46] Ve světle citované judikatury lze krajskému soudu přisvědčit, že žalovaný v napadeném rozhodnutí dostatečně vysvětlil, proč nemohl uplatnit výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Z tohoto důvodu shledal NSS rovněž tuto námitku stěžovatelky týkající se nezákonnosti doměřeného penále nedůvodnou a mohl proto přejít k vypořádání námitek týkajících se vědomosti žalobkyně o zapojení do daňových podvodů a přijatých kontrolních opatřeních.

Obecně k podvodům na DPH

[47] NSS se již mnohokrát zabýval podvody na DPH. V této oblasti se přitom opírá o judikaturu SDEU týkající se zneužití práva či podvodů na DPH [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 & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh., s. I-483, 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*, Sb. rozh., s. I-6161, dále rozsudek SDEU ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11. 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 šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

[48] Z této judikatury rovněž plyne, že ačkoliv je zjištěno podvodné jednání, nemůže správce daně nárok na odpočet bez dalšího odepřít, jestliže daňový subjekt nevěděl nebo vědět nemohl, že předcházející nebo následující plnění bylo zasaženo daňovým podvodem.

Předtím, než odepře nárok na odpočet daně, musí zkoumat splnění tří podmínek: (i) zda existuje v konkrétním případě chybějící daň, (ii) zda daňový subjekt věděl, nebo mohl a měl vědět, o daňovém podvodu, a to s ohledem na objektivní okolnosti, (iii) zda daňový subjekt přijal dostatečně účinná opatření, aby předešel účasti na daňovém podvodu. Důkazní břemeno ve vztahu k první a druhé podmínce nese správce daně; splnění třetí podmínky tíží naopak daňový subjekt (k tomu blíže např. rozsudek ze dne 25. 7. 2019, čj. 10 Afs 182/2018-42, *Easy Working*, body 38 a 42, včetně citace další judikatury).

[49] Objektivní okolnosti, které jsou podstatné pro posouzení subjektivní stránky ve vztahu k zapojení do podvodného řetězce, nastínil NSS např. v rozsudku čj. 1 Afs 304/2019-33. Jde o takové okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, zpravidla mají původ v minulosti (obchodní historie, osobní vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) či v době po uzavření obchodu (následná nekonstantnost, náhlý útlum obchodní činnosti, nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami).

[50] V posuzovaném případě směřuje většina námitek obou stěžovatelů proti způsobu, jakým krajský soud hodnotil aplikaci citovaného testu správcem daně. Stěžejní námitky se týkají druhého a třetího kroku, tedy hodnocení objektivních okolností a opatření k předcházení podvodu na DPH.

K aplikovatelnosti závěru rozsudku Internet Mall na posuzovaný případ

[51] Obě kasační stížnosti se vyjadřují (byť s odlišným závěrem) k tomu, jakým způsobem pracoval krajský soud v napadeném rozhodnutí s rozsudkem *Internet Mall*. Stěžovatelka se domnívá, že v případě společnosti Balao soud správně převzal závěry tohoto rozsudku a měl je použít i na případ společnosti VAPO. Žalovaný naopak poukazuje na rozdílné okolnosti, kvůli kterým není zmiňované rozhodnutí na posuzovaný případ aplikovatelné.

[52] V rozsudku *Internet Mall* vyhověl NSS zejména dvěma námitkám, na jejichž základě zrušil rozhodnutí krajského soudu. V první řadě se jednalo o hodnocení notářského zápisu, který měl být důkazem nevědomosti o nesrovnalostech v IMEI kódech. Ty sehrály v argumentaci správce daně klíčovou roli pro závěr o vědomém zapojení do daňového podvodu (bod 51-57 rozsudku). Druhá důvodná námitka spočívala v nedostatečném prokázání vědomosti o personálním propojení dodavatelů a odběratelů stěžovatelky (bod 59 a násl. rozsudku). Je přitom na první pohled patrné, že popsané námitky se zakládají na okolnostech, které v posuzovaném případě nenastaly. Proto lze konstatovat, že rozsudek *Internet Mall* není bez dalšího aplikovatelný na nyní posuzovanou věc. Zvláště v situaci, kdy většina námitek směřovala ke konkrétním nedostatkům v rovině prokázání okolností svědčících o vědomém zapojení do podvodu.

[53] Je však nutné připustit obecný význam rozsudku *Internet Mall* v tom smyslu, že objektivní okolnosti a jejich dostatečné prokázání je nutné vyhodnocovat nejprve jednotlivě a následně je hodnotit v souvislostech. Konkrétně je pro posuzovanou věc podstatná výtka NSS směřující proti nedostatečnému prokázání toho, zda je neuzavírání písemných smluv v popsaném případě běžnou obchodní praxí (bod 49 rozsudku *Internet Mall*). Na tuto skutečnost upozorňuje ve své kasační stížnosti žalovaný.

[54] Krajský soud v napadeném rozhodnutí aplikoval rozsudek *Internet Mall* v tom směru, že v případě společnosti VAPO dle něj nebyly dostatečně prokázány okolností svědčící

pokračování

o zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, obdobně jako tomu bylo ve věci *Internet Mall*. Aplikovatelnost tohoto závěru závisí na hodnocení objektivních okolností v jednotlivém případě. Namítá-li tedy stěžovatelka, že tyto závěry měly být použity i v případě druhého z dodavatelů, nelze jí bez dalšího přisvědčit. Objektivní okolnosti svědčící o zapojení do daňového podvodu je totiž nutné hodnotit v obou případech samostatně.

*K posouzení vědomého zapojení stěžovatelky do podvodu na DPH ve vztahu k dodavateli
VAPO*

[55] Ve vztahu k dodavateli VAPO soud konstatoval prokázání vědomého zapojení do podvodu na DPH. Kasační stížnost žalobkyně je postavena převážně na nesouhlasu s touto pasáží napadeného rozsudku. Stěžejní argument přitom vychází z toho, že neexistují dostatečné důvody, aby hodnocení objektivních okolností skončilo v případě společnosti VAPO odlišným způsobem než v případě společnosti Balao, tedy prokázáním vědomosti o podvodu.

[56] NSS však nesouhlasí s tvrzením stěžovatelky, že krajský soud ve svém rozsudku neuvedl dostatečný důvod pro odlišné hodnocení vědomého zapojení ve vztahu k různým dodavatelům. V napadeném rozhodnutí totiž výslovně zdůraznil, že „*spatřuje v rámci obchodů žalobce se společností VAPO oproti obchodům se společností Balao zásadní rozdíl, a to vzhledem ke způsobu navázání vzájemného obchodního styku a dále dostatečného neproověření dodavatele VAPO.*“ Dále poukazuje na skutečnost, že oproti společnosti Balao šlo o „*společnost poměrně novou, na trhu neznámou, bez zaměstnanců a dle účetních závěrek bez vyšších tržeb.*“ Právě na základě těchto skutečností dospěl krajský soud k závěru, že ačkoliv by objektivní okolnosti mohly být v jiné situaci považovány za standardní, v posuzovaném případě je nutné je hodnotit jako celek ve prospěch vědomého zapojení do podvodu na DPH. Uvedené komplexní hodnocení objektivních okolností je přitom zcela v souladu s judikaturou NSS (srov. např. rozsudek ze dne 27. 6. 2019, čj. 9 Afs 69/2019-58).

[57] Stěžovatelka v kasační stížnosti cituje z rozhodnutí *Mahagében* závěr, že při neexistenci podezření nelze po daňových subjektech požadovat kontrolu jejich obchodních partnerů. Je však třeba dodat, že v takové situaci NSS označuje za dostačující formu proověření obchodního partnera jeho kontrolu prostřednictvím veřejných rejstříků – např. obchodního či insolvenčního (viz rozsudky ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010-195, č. 2172/2011 Sb. NSS, a ze dne 31. 7. 2018, čj. 5 Afs 252/2017-31). V tomto kontextu je třeba uvést, že stěžovatelka značně podhodnocuje důležitost skutečnosti, kterou do svých úvah zapojil krajský soud, totiž dostupnost informací svědčících o možném podvodu na DPH. Ty byly přístupné z obchodního rejstříku, který obsahoval účetní závěrky dodavatele VAPO. V popsáném případě tedy bylo možné již v době uzavírání obchodů zjistit z obchodního rejstříku podezřelé okolnosti, jak v napadeném rozhodnutí konstatuje krajský soud. Proto je zcela v pořádku v tomto případě požadovat po stěžovatelce zvýšenou míru obezřetnosti. Nabízí se totiž otázka, zda o účetních závěrkách stěžovatelka nevěděla, anebo o rizikových informacích věděla, a přesto se společností VAPO obchoďovala. V obou případech je však nutné hodnotit její postup z pohledu daňových podvodů přinejmenším jako nedbalý.

[58] NSS se proto nedomnívá, že by objektivní okolnosti byly vyvráceny natolik, aby se konstrukce o vědomém zapojení do podvodu na DPH mohla zhroutit, jak tvrdí v kasační

stížnosti stěžovatelka. Naopak souhlasí s krajským soudem, že objektivní okolnosti jsou rozsáhlé a podrobně popsány správcem daně. Pro lepší představu lze poskytnout jejich stručný výčet – dodavatel byl např. novou a na trhu relativně neznámou společností, podle informací z obchodního rejstříku neměl žádné zaměstnance ani dlouhodobá aktiva, obchodování se stěžovatelkou tvořilo drtivou většinu obrátu VAPO, nebyly uzavírány písemné rámcové smlouvy, byly zde nesrovnalosti ve fakturaci a dodání zboží (v podrobnostech viz body 549-612 rozhodnutí žalovaného). Při komplexním uchopení objektivních okolností je tedy závěr o vědomém zapojení do podvodného řetězce přesvědčivý, správný a logický.

[59] Kasační námitka stěžovatelky proti hodnocení objektivních okolností ze strany krajského soudu je proto nedůvodná.

[60] Stěžovatelka dále namítala, že dostatečně popsala a prokázala ověření společnosti VAPO svědeckými výpověďmi a listinami. V tomto směru zejména uvádí, že měla systém ověřování svých obchodních partnerů a soud pouze převzal argumentaci správce daně, což činí rozhodnutí nesprávným a nepřezkoumatelným.

[61] NSS se však v tomto ohledu zcela ztotožňuje s tím, jak krajský soud v napadeném rozhodnutí provázal otázku přijatých opatření proti podvodům na DPH s již zmíněnou dostupností podezřelých informací z účetních závěrek v obchodním rejstříku. Pokud totiž stěžovatelka měla přístup k těmto informacím, nelze se v žádném případě spokojit s tím, že měla nastavený systém ověřování obchodních partnerů a spolehla se na pozitivní informace získané na základě setkání se zástupci společnosti VAPO prostřednictvím pana R.

[62] Lze tak uzavřít, že se NSS zcela ztotožňuje se závěrem krajského soudu ohledně nedostatečnosti prověření společnosti VAPO. Také tato námitka stěžovatelky je proto nedůvodná.

K posouzení vědomého zapojení stěžovatelky do podvodu na DPH ve vztahu k dodavateli Balao

[63] Ve vztahu k dodavateli Balao učinil krajský soud v napadeném rozsudku opačný závěr. Za rozhodující skutečnost přitom označil zejména předchozí dobrou obchodní spolupráci (nikterak nezpochybněnou správcem daně) a zjištění, že nesoulady ve fakturaci a absence písemných rámcových smluv jsou v odvětví elektroniky běžnou obchodní praxí. Zvláště v situaci, kdy si žalobkyně od dodavatelů nechávala platit předem, čímž eliminovala případná rizika. Z toho důvodu soud rozhodl, že ve vztahu k dodavateli Balao byla podstatná část objektivních okolností vyvrácena a nelze konstatovat vědomé zapojení do podvodu na DPH.

[64] NSS považuje za vhodné citovat v reakci na argument předchozí obchodní spolupráci rozsudek ze dne 31. 8. 2023, čj. 10 Afs 19/2023-64: „NSS rozumí stěžovatelce, že opakované a kladné zkušenosti mají zásadní vliv na její obchodní rozhodování, nicméně to neodůvodňuje její lhostejnost vůči specifickému vývoji nyní sporného reklamního plnění. Pro nynější věc je nerozhodné, jak dlouho a v jaké míře daňové subjekty spolupracují. Pokud stěžovatelka chtěla prokázat, že neměla s daňovým podvodem co do činění, musela doložit, že vynaložila veškeré rozumné úsilí, aby předešla své účasti na podvodu. Stěžovatelka nemůže omlouvat nečinnost nebo liknavost bezmeznou důvěrou v dodavatelku. Je totiž třeba, aby stěžovatelka prokázala rozumnou míru opatrnosti při uskutečnění zdanitelných plnění.“ Z citovaného rozsudku je tedy patrné, že „bezmezná důvěra“ v dodavatele nemůže daňový

pokračování

subjekt vyvinut z povinnosti vynaložit odpovídající úsilí k předejití daňového podvodu. Přitom podle judikatury NSS „nelze přijmout postup, kdy obchodní korporace na základě dřívější pozitivní zkušenosti s obchodním partnerem zcela rezignuje na kritickou analýzu jeho následného chování“ (viz rozsudek ze dne 12. 7. 2022, čj. 4 Afs 264/2021-57).

[65] Závěr krajského soudu, založený na výsadním postavení daném předchozí obchodní spoluprací, je tedy v rozporu s citovanou judikaturou NSS včetně obecného požadavku na komplexní přístup k hodnocení objektivních okolností. V tomto směru lze za velmi trefné označit námitky stěžovatele, který v kasační stížnosti upozorňuje, že pojetí zvolené krajským soudem může sloužit i jako nebezpečný návod. Při takto silném akcentu na předchozí spolupráci by totiž po určitém období obchodování nezátíženém podezřením na daňové podvody správce daně již zřejmě nemohl vůbec zasáhnout a společnost by byla automaticky považována za spolehlivou a ověřenou. Je přitom velmi podstatné rozlišovat mezi obchodním a daňovým rizikem, což krajský soud ve svém rozsudku dostatečně nezohlednil. Namísto důvěry v předchozí obchodování si měl krajský soud položit otázku nastíněnou v kasační stížnosti stěžovatelem, zda si stěžovatelka před začátkem obchodní spolupráce či v jejím průběhu skutečně prověřila společnost Balao z pohledu daňových rizik. Z popsanych důvodů je proto nutné označit tuto část napadeného rozsudku za rozpornou s judikaturou NSS.

[66] Krajský soud dále v napadeném rozsudku konstatoval, že další objektivní okolnosti (nesrovnalosti ve fakturaci a absence písemných smluv) jsou běžnou obchodní praxí a nebylo tedy dostatečně prokázáno vědomé zapojení stěžovatelky do podvodného řetězce. Přitom ale ve vztahu ke společnosti VAPO o absenci písemných smluv jako o běžné obchodní praxi neuvažoval. Rozdílnost nahlížení na tyto okolnosti vyplývá z komplexního vyhodnocování objektivních okolností, přičemž v popsáném případě krajský soud hodnotil ostatní okolnosti rozdílně především ve světle dalších významných skutečností – dostupnosti účetních závěrek společnosti VAPO, a naopak předchozí obchodní zkušenosti se společností Balao. Jak ale NSS popsal výše, samotné posouzení významu předchozí obchodní spolupráce nebylo správné, a proto je nutné se hodnocením objektivních okolností opětovně zabývat. Na zřetel je přitom potřeba brát také námitku podezřelé změny sortimentu, kterou v rámci předchozí obchodní spolupráce s Balao učinil stěžovatel. Obchody totiž podle jeho tvrzení skončily v momentu, kdy se na prodávaný sortiment rozšířil režim přenesené daňové odpovědnosti (bod 60 kasační stížnosti stěžovatele). Podle rozsudku NSS ze dne 7. 9. 2022, čj. 8 Afs 123/2020-84, přitom „změna obchodní činnosti po zavedení přenesené daňové povinnosti nepochybně v první řadě svědčí o objektivní existenci podvodu na DPH.“ Proto je podstatné rovněž tuto okolnost vzít v potaz při hodnocení předchozí spolupráce z hlediska daňových rizik.

[67] Ve světle popsanych okolností tedy není závěr o dostatečném prověření dodavatele Balao přesvědčivý. Je proto třeba, aby krajský soud opětovně vyhodnotil objektivní okolnosti popsané stěžovatelem v napadeném rozhodnutí a zabýval se tím, zda si stěžovatelka tuto společnost skutečně a dostatečně ověřila. V kontextu závěrů obsažených v rozsudku *Internet Mall* přitom musí krajský soud zvážit, zda je dostatečně prokázáno, že jsou některé podezřelé okolnosti (absence písemných smluv a nesrovnalosti ve fakturaci) ve skutečnosti běžnou obchodní praxí. Teprve poté bude možné zodpovědět, zda se stěžovatelka zapojila do podvodu na DPH, či nikoliv.

[68] Námitka stěžovatele směřující proti nezákonnosti výroku I napadeného rozsudku je důvodná.

VI. Závěr a náklady řízení

[69] NSS shrnuje, že hodnocení objektivních okolností svědčících o zapojení stěžovatelky do podvodného řetězce bylo v případě obchodování se společností Balao v rozporu s judikaturou NSS. Krajský soud se v důsledku nesprávného přístupu k významu předchozí obchodní spolupráce nevypořádal dostatečně s rozdílem mezi daňovými a obchodními riziky a tím, zda si stěžovatelka svého dodavatele skutečně a dostatečně ověřila. Popsané okolnosti jsou přitom stěžejní pro posouzení vědomého zapojení stěžovatelky do podvodů na DPH. Proto NSS vyhověl námitce žalovaného, zrušil výrok I. napadeného rozsudku a vrátil jej v uvedeném rozsahu krajskému soudu k opětovnému posouzení.

[70] Naopak námitky stěžovatelky neshledal důvodnými, a proto její kasační stížnost zamítl.

[71] O náhradě nákladů řízení rozhodl NSS v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, stěžovateli (žalovanému) pak v souvislosti s tímto řízením nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

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

V Brně dne 6. března 2025

Vojtěch Šimíček
předseda senátu