



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Petra Hlušíka, Ph. D. a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Visteria s. r. o.**
sídlem Vítězné nám. 576/1, 160 00 Praha 6 - Dejvice
zastoupen advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem
sídlem Sluneční nám. 14, 158 00 Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 5. 2018, č. j. 23438/18/5300-22441-712084,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 25. května 2018, č. j. 23438/18/5300-22441-712084 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 72 137,80 Kč, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Mgr. Jakuba Hajdučíka, advokáta sídlem Sluneční náměstí 2588/14, 158 00 Praha 5.

Odůvodnění:

Vymezení věci

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobce (původně pod obchodní firmou ROKA steel s. r. o., dále jen „ROKA steel“) se žalobou doručenou soudu dne 30. 7. 2018 domáhal přezkoumání shora uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým byly k odvolání žalobce částečně změněny platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden a duben roku 2015 ze dne 30. 3. 2016.
2. Žalobce předně namítl, že napadená rozhodnutí byla vydána po marném uplynutí prekluzivní lhůty, když ve vztahu k DPH za leden 2015 počala lhůta běžet dne 25. 2. 2015 a marně uplynula dne 26. 2. 2018, přičemž napadené rozhodnutí bylo doručeno žalobci až dne 30. 5. 2018. Ve vztahu k DPH za duben 2015 počala lhůta běžet dne 25. 5. 2015 a marně uplynula dne 28. 5. 2018.
3. Žalobce dále namítl, že mu správce daně znemožnil se vyjádřit k nově zjištěným důkazům, které si žalovaný opatřil v odvolacím řízení, znemožnil žalobci předložit své nové důkazní návrhy a podstatně tak zasáhl so práva žalobce garantovaného § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Žalovaný žalobci doručil rozhodnutí ze dne 12. 4. 2018, ve kterém mu sdělil, že má nové důkazy, které ale žalobci nepředložil. Žalovaný zároveň stanovil žalobci patnáctidenní lhůtu pro vyjádření se k novým skutečnostem a zároveň jej poučil, že pokud tato lhůta uplyne marně, nebude žalovaný k vyjádření žalobce přihlížet. Nadto žalobce poučil, že poskytnutá lhůta je lhůtou, se kterou zákon spojuje zánik práva a nelze ji prodloužit. Žalobce přesto dne 16. 4. 2018 podal žádost o prodloužení lhůty, přičemž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2017, č. j. 1 Afs 321/2016-31. Žalovaný však dne 24. 4. 2018 vydal rozhodnutí, který zastavil řízení o žádosti o prodloužení lhůty. Žalobce uvedl, že potvrzuje, že byl připisem ze dne 12. 4. 2018 seznámen s hodnocením nových důkazů, nikoli však se samotnými důkazy.
4. Dále žalobce namítl, že přednost před odepřením nároku na odpočet daně má institut ručení.
5. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že došlo ke spáchání daňového podvodu. Napadené rozhodnutí trpí nedostatkem ve vztahu k závěru o existenci chybějící daně. Ten totiž žalovaný založil pouze na tom, že společnost eurolabel s. r. o. (dále jen „eurolabel“) je nekontaktní. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142 argumentoval, že nekontaktnost dodavatelské společnosti žalobce ve spojení s neuhrazením příslušného DPH nepostačuje ke spolehlivému závěru o účasti žalobce na daňovém podvodu, neboť každé daňově relevantní plnění musí být zohledněno samo o sobě a jednání žalobce nelze hodnotit jen v kontextu jednání jeho dodavatele. Žalobce zdůraznil, že žalovaný ani nepřímou neprokázal, že by obchodoval se stejnými feroslitinami, které nakoupil od společnosti CORLEONE stavební a obchodní s. r. o. (dále jen „CORLEONE“). Žalovaný neprokázal zmizelou daň a porušení daňové neutrality. Podle žalobce žalovaný ani neprokázal existenci podvodného jednání. Žalovaný vůbec nepopsal, jakou měl žalobce spojitost s daní na vstupu, kterou eurolabel uplatnil prý neoprávněně.
6. Pokud se týče jednotlivých objektivních okolností – tvrzení, že na předložených daňových dokladech a dodacích listech bylo příliš obecné plnění bez atestu a obsahu jednotlivých kovů ve slitině bylo vyvráceno žalobcem předloženými protokoly o kontrole obsahu prvků. Zdůraznil přitom, že pokud měl žalovaný pochybnosti o věrohodnosti těchto protokolů, měl vyslechnout svědka H. (patrně myšleno H.). Pokud by krajský soud shledal absenci svědecké výpovědi důvodnou, navrhl žalobce provést výslech uvedeného svědka.

7. Tvrzení, že feroslitiny jsou rizikovou komoditou, není argument relevantní pro posouzení přiměřené obezřetnosti žalobce.
8. Pokud se jedná o virtuální sídlo CORLEONE, nestíhá žalobce povinnost prověřovat faktické místo výkonu ekonomické činnosti jeho dodavatele. Důkazem o vědomém zapojení do daňového podvodu není podle žalobce skutečnost, že uvedený dodavatel neměl prodejnu, zboží nikde neinzeroval a prohlídky zboží neprobíhaly.
9. Ve vztahu k pouhé písemné objednávce u dvou dodavatelů namísto písemné smlouvy žalobce zdůraznil, že žalovaný neobjasnil, jakou souvislost má písemná objednávka a jak z tohoto faktu lze dovodit, že dodavatel či odběratel se účastní podvodu.
10. Zároveň žalobce namítl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neříká, jaká opatření měl žalobce přijmout a v čem spočívá jejich schopnost odhalit domnělý podvod, který měl spáchat eurolabel. V té souvislosti odkázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014, č. j. 22 Af 22/2012-247.
11. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a předně odkázal na napadené rozhodnutí. K námitce uplynutí prekluzivní lhůty uvedl, že v projednávané věci došlo v důsledku odeslání žádosti o mezinárodní dožádání ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ke stavění lhůty pro stanovení daně, a to ode dne 13. 10. 2015 do 26. 1. 2016. V předmětných zdaňovacích obdobích došlo ke stavění lhůty po dobu 106 dnů, přičemž v případě zdaňovacího období leden 2015 připadl poslední den lhůty pro stanovení daně na 11. 6. 2018 a pro zdaňovací období duben 2015 na 8. 9. 2018.
12. Ve vztahu k námitce nemožnosti se seznámit s důkazy v rámci odvolacího řízení konstatoval, že nelze dovodit, že by žalobce byl zkrácen na svých právech. Žalobci byl nepochybně dán prostor k vyjádření se ke skutečnostem zjištěným při dokazování v rámci odvolacího řízení. Otázka přednosti ručení byla již vyřešena Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018 – 56. K otázce chybějící daně uvedl, že existence podvodu není konstatována pouze vzhledem k chybějící dani, ale i vzhledem k nestandardnostem v celém řetězci. Podle žalovaného bylo prokázáno, že účast žalobce na podvodném jednání byla úmyslná a nelze aplikovat závěry rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014, č. j. 22 Af 22/2012-247.

Zjištění z obsahu správních spisů

13. U žalobce byl dne 25. 3. 2015 správcem daně zahájen postup k odstranění pochybností ve vztahu k DPH za zdaňovací období ledna 2015 a dne 24. 6. 2015 ve vztahu ke zdaňovacímu období dubna 2015. Výsledkem bylo vydání platebních výměrů dne 11. 8. 2015 a 18. 8. 2015, kterým byla vyměřena DPH za předmětná zdaňovací období. K odvolání žalobce proti těmto platebním rozhodl prvostupňový správce daně tak, že vyměřené daně snížil; proti těmto rozhodnutím pak bylo podáno odvolání, o kterých bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím poté, co ze strany žalovaného bylo doplněno odvolací řízení.

Posouzení věci krajským soudem

14. Krajský soud předně konstatuje, že ve věci již jednou rozhodl, a to rozsudkem ze dne 21. 7. 2020, č. j. 25 Af 37/2018-81, kterým napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Tento rozsudek byl však zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2022, č. j. 10 Afs 314/2020-50. V něm kasační soud vyslovil především následující závěry.

- závěr krajského soudu o nedostatečnosti nestandardních skutečností svědčících o daňovém podvodu je nepřezkoumatelný. Krajský soud dále nesprávně interpretoval závěr o nekontaktnosti společnosti eurolabel, když tento závěr žalovaného stejně jako ostatní skutečnosti je třeba hodnotit v celkovém souhrnu s dalšími skutečnostmi. Podle NSS žalovaný v bodech 42–60 svého rozhodnutí popsal všechny skutečnosti svědčící o daňovém podvodu, v bodu 38 se zabýval chybějící daň jako skutečností pro daňový podvod základní. V tomto bodu žalovaný uvedl skutečnosti ukazující jednak na chybějící daň u společnosti eurolabel, jednak na postavení společnosti eurolabel jako tzv. missing tradera. To, že společnost eurolabel je nekontaktní, žalovaný uvedl jako další skutečnost nasvědčující chybějící daň a jejímu postavení jako missing tradera. Nekontaktnost společnosti eurolabel tedy nebyla jedinou okolností, na které stěžovatel postavil svůj závěr o chybějící daň. NSS navíc souhlasí s žalovaným, že následná nekontaktnost missing traderů, resp. jejich „zmizení ze scény“, je typickým znakem daňových podvodů, jehož účelem je právě znemožnit šetření, které by skutečnou situaci objasnilo
- Podle NSS navíc ani není třeba podávat předběžnou otázku Soudnímu dvoru. Chybějící daň totiž skutečně nemusí být přesně vyčíslena. Tento závěr není v judikatuře ničím novým, právě naopak, jedná se o ustálený právní názor. Skutečnost, že se daňovým orgánům nepodařilo ověřit konkrétní částku neodvedené daně, nebrání tomu, aby konstatovaly existenci daňového podvodu (např. rozsudek NSS ze dne 2. 12. 2021, č. j. 1 Afs 262/2021-40, bod 45; nemožnost ověřit bližší okolnosti zde byla způsobena následným jednáním dotčených subjektů, které se pro správce daně staly nekontaktními). I desátý senát potvrdil, že pro závěr o neodvedení DPH, resp. o podvodu na DPH, postačuje, že daňové subjekty neposkytly správci daně součinnost ani přes opakované výzvy. Opačný výklad by totiž do rukou podvodných podnikatelů vložil mocný nástroj: jakýkoliv podnikatel v řetězci, který podal přiznání k DPH a daň uhradil, by se vzápětí mohl stát nekontaktním, a správce daně by tak u něj nemohl ověřit, zda je DPH deklarována ve správné výši. To by správci daně automaticky znemožnilo odhalit další skutečnosti (srov. rozsudek 10 Afs 206/2020, *PM Trading*, bod 29).
- Podle NSS je nepřezkoumatelný závěr krajského soudu, podle něž žalovaný neprokázal, že by společnost eurolabel obchodovala se stejnými feroslitinami, které žalobkyně nakoupila od společnosti CORLEONE. Krajský soud i zde jen stroze konstatoval, že takový závěr z rozhodnutí nevyplývá (bod 16 přezkoumávaného rozsudku), tuto úvahu však vůbec nerozvedl. Především se nijak nevypořádal s body 34, 35, 49 a 51 rozhodnutí o odvolání, ve kterých se stěžovatel zabýval právě tím.
- Na uvedených závěrech nemění nic ani námitka žalobce, podle které společnost eurolabel splnila svoji povinnost podat daňové přiznání a daň přiznala. Správce daně měl prý tedy včas k dispozici údaje potřebné k vypočítání výše splatné DPH a případně ke zjištění, zda daň byla, či nebyla odvedena. Jak však žalovaný uvedl opět v bodu 38 svého rozhodnutí, podvod na DPH může spočívat i v situaci, kdy společnost daňové přiznání podá, přizná daň na výstupu z plnění zatíženého daňovým podvodem, avšak zároveň si uplatní vysoké nároky na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, čímž jí nevznikne žádná nebo velmi nízká daňová povinnost, kterou uhradí, a nekontaktní se stane až poté. I tento postup tedy odpovídá běžnému chování subjektů zúčastněných na daňovém podvodu a právě na takové případy dopadá judikatura k nekontaktním článkům řetězců i k nemožnosti vyčíslit konkrétní chybějící daň.

- Ve vztahu k třetímu kroku testu – přijetí opatření k zamezení účasti na daňovém podvodu NSS uvedl, že se žalovaný třetím krokem testu zabýval v bodech 69–76 svého rozhodnutí. Postupoval přitom přesně v souladu s výše uvedenými rozsudky NSS. Především vyložil důvody, pro které nabyl názoru, že žalobkyně nepřijala dostatečná opatření, která měla zamezit její účasti na podvodném řetězci. V bodu 75 rozhodnutí se také vypořádal s tvrzeními, která žalobkyně předložila na svou obranu.
 - Pravda tedy podle NSS leží mezi krajským soudem a stěžovatelem. Krajský soud v bodu 20 přezkoumávaného rozsudku nesprávně uzavřel, že stěžovatel vlastně nijak neupřesnil, co podle něj měla žalobkyně učinit a neučinila. Žalovaný totiž své požadavky vyslovil – a shrnul je v bodu 75 svého rozhodnutí. Nelze však ani obecně souhlasit s tím, že by stěžovatel (správce daně) nebyl vůbec povinen daňovému subjektu sdělit, jaká opatření měl přijmout. Platí, že kvalita odpovědi správce daně se odvíjí od kvality argumentů předložených daňovým subjektem. Jestliže, jako i v tomto případě, daňový subjekt nabídne pouze dílčí a nedůvěryhodné argumenty, postačí obecnější závěry správce daně – přesně takové, jaké stěžovatel nabídl zde.
15. Následně rozhodl podepsaný soud ve věci rozsudkem ze dne 19. 12. 2022, kterým žalobu zamítl.
16. I tento rozsudek byl však zrušen rozsudkem NSS ze dne 22. 5. 2024, č. j. 10 Afs 30/2023 – 35. Shledal přezkoumávaný rozsudek nepřezkoumatelný v následujících bodech:
- Krajský soud přijal žalovaným uváděnou nestandardní okolnost spočívající v chybějících atestech a údajích o obsahu jednotlivých kovů ve slitině, aniž jakkoli reagoval na související žalobní námitku (čl. XII odst. 3 žaloby). V ní stěžovatelka uvedla, že měl-li žalovaný pochybnosti o věrohodnosti protokolů o kontrole obsahu prvků ve slitině, měl vyslechnout navrženého svědka P. H. (*patrně myšleno H.*). Krajský soud se zároveň v napadeném rozsudku nevypořádal ani se stěžovatelčím návrhem na provedení výslechu svědka P. H. O tomto důkazním návrhu sice krajský soud při jednání konaném dne 21. 7. 2020 rozhodl, nicméně důvody, proč navržený důkaz neprovedl, stěžovatelce nesdělil ani při jednání, ani v napadeném rozsudku.
 - Závěr krajského soudu, že nestandardní okolností byla i nedostatečná smluvní dokumentace, nemůže obstát bez vypořádání souvisejících námitek obsažených v čl. XII odst. 7 a 8 žaloby. Stěžovatelka totiž tvrdila, že nedostatečná smluvní dokumentace neprokazuje vědomé zapojení do daňového podvodu. Současně namítala, že forma uzavření obchodně závazkového vztahu nemá nic společného s existencí daňového podvodu; že žalovaný neobjasnil, jak lze daňový podvod poznat z písemné objednávky nahrazující písemnou smlouvu; že stěžovatelka písemné smlouvy uzavřela s hlavními dodavateli; a že v případě podstatných nesrovnalostí ve složení feroslitin (kontrola zboží spektrometrem) nemusela zboží převzít. Bylo povinností krajského soudu na tyto námitky reagovat.
 - Stěžovatelka v žalobě uplatnila také námitku, že podle tvrzení žalovaného nebyly obchody s feroslitinami zatíženy daňovým podvodem (podvod spočíval v uplatnění podvodných údajů v daňových přiznáních společnosti eurolabel, s. r. o., které nemají spojitost s feroslitinami nakoupenými stěžovatelkou) a že žalovaný nebyl schopen popsat neoprávněně uplatněné nároky zmíněné společnosti; tvrzení o daňovém podvodu je tedy

jen nepodloženou spekulací (čl. XI žaloby). Ani na tuto námitku krajský soud v napadeném rozsudku nereagoval.

- Krajský soud přisvědčil žalovanému rovněž v tom, že pochybnost o výběru dodavatele CORLEONE představuje další nestandardní okolnost. Opomněl však vypořádat související žalobní argumentaci stěžovatelky, že důkazem o vědomém zapojení do daňového podvodu není ani skutečnost, že tento dodavatel měl virtuální sídlo, neměl prodejnu, zboží nikde neinzeroval a prohlídky zboží neprobíhaly, a že stěžovatelku nestihá povinnost prověřovat faktické místo výkonu podnikatelské činnosti dodavatele (čl. XII odst. 5 žaloby).
- Ani k další žalobní námitce, že argument rizikovostí feroslitin není relevantní pro závěr o vědomé účasti na daňovém podvodu a že stát zapsal feroslitiny na seznam rizikových komodit až od dubna 2015, tedy pozdě, což stěžovatelka nemohla ovlivnit a nelze jí to přičíst k tíži (čl. XII odst. 4 žaloby), se krajský soud nijak nevyjádřil.

17. Oproti tomu neshledal NSS důvodnou kasační stížnost v části, ve které žalobce brojil proti nepřezkoumatelnosti vypořádání námitky týkající se dopadů neprodloužení lhůty k vyjádření v odvolacím řízení do jejích práv. NSS shrnul, že „stěžovatelka již od počátku daňového řízení věděla, že důvodem vyměření DPH je její účast na daňovém podvodu, a proti tomuto závěru i proti důkazům, ze kterých jej daňové orgány dovodily, se mohla bránit po celé řízení, a to včetně navrhování důkazů k vyvrácení existence daňového podvodu či k prokázání toho, že o své účasti na něm nevěděla. NSS zároveň nepřehlédl, že stěžovatelka v žalobě neuvedla, jak konkrétně se jí změna právního názoru žalovaného dotkla, a ani nenaznačila, jaké další důkazy by v případě prodloužení lhůty navrhla a jaké skutečnosti by jimi chtěla prokázat. Za dané situace považuje NSS příslušnou část odůvodnění napadeného rozsudku za dostatečnou, neboť je zjevné, že krajský soud měl na mysli právě nedostatečnou konkrétnost žalobní argumentace, pokud jde o dopady neprodloužení lhůty k vyjádření.“.
18. Krajský soud následně, vázán právními závěry vyslovenými v kasačním rozsudku ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s., 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 je důvodná; ve věci rozhodl u ústního jednání dne 27. 1. 2025.
19. Pokud se týče jednotlivých žalobních námitek, uvážil krajský soud optikou kasačních rozsudků o věci takto.
20. Co se týče otázky existence daňového podvodu, musí daňové orgány vysvětlit, v čem tkvěla jeho podstata, či vylicít řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (bod 38 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017-63). Společným typickým znakem podvodů na dani z přidané hodnoty je častá praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně, stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu. Aby však bylo možné konstatovat existenci daňového podvodu, musí správce daně v odůvodnění rozhodnutí srozumitelně a přehledně popsat všechny skutečnosti, které svědčí o tom, že k podvodnému jednání došlo, a podložit je zjištěními majícími podklad ve spisu. Je třeba zjistit takové objektivní okolnosti, které ve svém celkovém souhrnu mohou případně představovat dostatečný

podklad pro přijetí domněnky, že chybějící daň je v konkrétní věci následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění.

21. Z citované judikatury dále vyplývá, že užívané spojení „existence daňového podvodu“, případně „prokázání existence daňového podvodu“, může být v určitém smyslu zavádějící, neboť v zásadě nebude možné existenci daňového podvodu nad veškerou pochybnost prokázat; přesnější je tedy pravděpodobně hovořit o důvodné domněnce daňového podvodu (bod 26 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 8. 2020, č. j. 1 Afs 304/2019-33). Není však povinností daňových orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení však musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS).
22. Okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky), i v době následující po uzavření obchodu (např. následná nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení činnosti, následné nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami, k tomu srov. rozsudek č. j. 1 Afs 304/2019-33, bod 27).
23. Na citovaná obecná východiska navázala judikatura Nejvyššího správního soudu, dle níž se podvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokovaného odpočtu z plnění v tomto řetězci přijatém. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen. Není proto možné lpět na tom, aby v každém případě byl daňový podvod zcela jednoznačně identifikován (přesně vyčíslen a přiřazen ke konkrétnímu článku často spleťtého obchodního řetězce); ostatně v řadě situací to již ani nebude fakticky možné. Povinností správců daně je postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Nelze opomenout, že například požadavek na přesné ověření výše neodvedené daně přímo u dotčeného subjektu v pozici *missing trader* by v zásadě bránilo postihu daňových podvodů, a proto je třeba jej odmítnout (např. rozsudky ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Afs 160/2020-49, ze dne 28. 8. 2020, č. j. 8 Afs 232/2018-45, či ze dne 2. 12. 2021, č. j. 1 Afs 262/2021-40).
24. Jestliže správce daně prokáže, že k daňovému podvodu ve výše popsaném smyslu došlo, je třeba dále přistoupit ke zkoumání subjektivní stránky účasti konkrétního daňového subjektu na tomto podvodu. V rozsudku ve věci *Optigen* totiž SDEU zdůraznil, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu. Je proto na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti svědčící o tom, že daňový subjekt věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (shodně rozsudek ve věci *Mahagében*, bod 49).

25. Každá transakce mezi dodavatelem a jeho odběratelem v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (rozsudek ve věci *Optigen*, bod 47). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (rozsudek ve věci *Kittel*, bod 51). Nárok na odpočet DPH tedy bude zachován takovému subjektu, který nevěděl ani vědět nemohl, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH.
26. Krajský soud dále připomíná, že SDEU v rozsudku ze dne 24. 11. 2022, ve věci C-596/21, *Finanzamt M*, uvedl, že nevědomost o existenci daňového úniku představuje implicitní hmotněprávní podmínku nároku na odpočet. Osobě, která ji nesplňuje, musí být nárok na odpočet odepřen v plném rozsahu. Cílem povinnosti finanční správy a soudu odepřít nárok na odpočet je zejména uložení povinnosti řádné péče osobám povinným k dani. Povinností řádné péče se rozumí požadavek, aby se při každém hospodářském plnění ujistily, že plněními, která uskutečňují, se nebudou podílet na daňovém úniku. Takového cíle by přitom nemohlo být účinně dosaženo, pokud by odepření nároku na odpočet bylo úměrně omezeno pouze na tu část částek zaplacených z titulu splatné DPH, která odpovídá částce, jež je předmětem daňového úniku. Jinak by tím byly osoby povinné k dani pouze nabádány k přijetí vhodných opatření za účelem omezení důsledků případného daňového úniku, ale nikoliv nezbytně k přijetí opatření umožňujících se ujistit, že se plněními, která uskutečňují, nebudou podílet na daňovém úniku nebo jej usnadňovat. Skutečnost, že osoba povinná k dani pořídila zboží nebo služby, ačkoli věděla nebo měla vědět, že se tím účastní plnění, které je součástí daňového úniku spáchaného na vstupu, postačuje k závěru, že se tato osoba povinná k dani podílela na tomto úniku. To je dostatečným důvodem pro zbavení této osoby nároku na odpočet, aniž by bylo nezbytné prokázat, že hrozí ztráta na daňových příjmech.
27. Účelem odepření nároku na odpočet daně z důvodu zasažení obchodního řetězce daňovým podvodem tedy není vyrovnání chybějící daně ve veřejném rozpočtu, ale ochrana systému DPH před podvody. Toto opatření představuje primárně prevenci daňových podvodů, z čehož vyplývá, že se vyznačuje jistým odstrašujícím charakterem. Prevence by nebyla účinná, kdyby mohla být chybějící daň doměřena jen u jednoho článku podvodného řetězce. Je tedy třeba vycházet z předpokladu, že nárok na odpočet vůbec nevzniká u žádného ze subjektů, které se vědomě účastnily daňového podvodu. Kdyby finanční správa limitovala odepření odpočtu pouze výběrem chybějící daně, postupovala by diskriminačně, a to jednak vůči subjektu, kterému daň doměří (subjekt ponese odpovědnost za účast na podvodu, aniž by byly postiženy i ostatní články tohoto řetězce, které o podvodu rovněž mohly vědět), jednak vůči subjektům poctivým, které by byly tímto postupem nedůvodně znevýhodňovány oproti subjektům nepoctivým. Z uvedeného plyne, že finanční správa může odepřít odpočet u všech článků podvodného řetězce (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2023, č. j. 1 Afs 101/2021-42, ze dne 26. 1. 2023, č. j. 1 Afs 164/2021-52, ze dne 29. 3. 2023, č. j. 2 Afs 298/2021-69, ze dne 27. 4. 2023, č. j. 7 Afs 160/2021-89, ze dne 25. 10. 2023, č. j. 1 Afs 1/2023-71, nebo ze dne 7. 9. 2021, č. j. 6 Afs 158/2019-63).

28. Při posuzování subjektivní stránky judikatura Nejvyššího správního soudu připouští možnost prokázat účast na podvodu (ať už nedbalostní či vědomou) i prostřednictvím nepřímých důkazů. O vědomé účasti na podvodu přitom může za určitých okolností svědčit i skutečnost nastalá až po skončení daňového podvodu (rozsudek ze dne 6. 9. 2022, č. j. 7 Afs 225/2020-79, bod 31). Závěr o vědomé (nikoliv nedbalostní) účasti na podvodu na DPH lze pak učinit jen tehdy, pokud se daňový subjekt k účasti na podvodu sám dozná, anebo tehdy, kdy jediným logickým vysvětlením jeho počínání je, že o podvodu musel vědět. V takovém případě nemůže být tento subjekt v dobré víře, a je proto nadbytečné posuzovat, zda přijal dostatečná preventivní opatření k zamezení účasti na takovém podvodu (rozsudky ze dne 10. 2. 2023, č. j. 8 Afs 174/2021-64, bod 17 a ze dne 29. 11. 2023, č. j. 8 Afs 80/2021-186, č. 4576/2024 Sb. NSS, body 57 až 60).
29. Krajský soud dále připomíná, že pokud daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně vědomě (tedy alespoň „mohl vědět“) navázal bezprostřední obchodní spolupráci s obchodními subjekty, které vykazují znaky nasvědčující podezření o zapojení do podvodu na dani, vzniká tím souvislost mezi tímto daňovým subjektem a subjektem, který neodvedl daň, přestože pro sebe mohou být tyto subjekty navzájem jinak zcela neznámé (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2019, č. j. 4 Afs 104/2018-79).
30. K otázce zjištění a prokázání existence daňového podvodu, potažmo k otázce žalovaným předestřených zjištěných nestandardních okolností a jejich posouzení optikou žalobních bodů, se krajský soud vyjádří níže s ohledem na skutečnosti zjištěné v průběhu soudního řízení.
31. Pokud se týče otázky chybějící daně, žalovaný zdůraznil, že tato byla identifikována u společnosti eurolabel, která měla sídlo ve virtuální kanceláři a byla pro správce daně nekontaktní. Dále zdůraznil, že ve zdaňovacích obdobích leden 2014 až duben 2015 vykazovala uvedená společnost obraty na vstupu i výstupu s nepatrnou daňovou povinností v řádu tisícikorun. V období následujících po červenci 2015 vykazovala společnost nulová daňová přiznání. Údaje z daňových přiznání k DPH svědčily o postupném útlumu ekonomické činnosti společnosti po uskutečněných transakcích zasažených daňovým podvodem. U společnosti eurolabel bylo znemožněno šetření ohledně vykazovaných přijatých zdanitelných plnění uváděných vždy v téměř shodné výši jako uskutečněná zdanitelná plnění. Společnost eurolabel byla pro správce daně missing traderem.
32. Krajský soud souhlasí s uvedeným posouzením existence chybějící daně, když zdůrazňuje ve shodě s NSS, že skutečnost, že společnost eurolabel je nekontaktní, žalovaný uvedl jako další skutečnost nasvědčující chybějící dani a jejímu postavení jako missing tradera. Nekomaktnost společnosti eurolabel tedy nebyla jedinou okolností, na které žalovaný postavil svůj závěr o chybějící dani. Nadto, následná nekontaktnost missing traderů, resp. jejich „zmizení ze scény“, je typickým znakem daňových podvodů, jehož účelem je právě znemožnit šetření, které by skutečnou situaci objasnilo. Postup, kdy společnost daňové přiznání podá, přizná daň na výstupu z plnění zatíženého daňovým podvodem, avšak zároveň si uplatní vysoké nároky na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, čímž jí nevznikne žádná nebo velmi nízká daňová povinnost, kterou uhradí, a nekontaktní se stane až poté, odpovídá běžnému chování subjektů zúčastněných na daňovém podvodu a právě na takové případy dopadá judikatura k nekontaktním článkům řetězců i k nemožnosti vyčíslit konkrétní chybějící daň.

33. Pro závěr o existenci chybějící daně v projednávaném případě není s ohledem na shora uvedenou judikaturu (zejména viz bod 23 tohoto rozsudku) podstatné, zda se chybějící daň u společnosti eurolabel týkala obchodování s feroslitinami, či kterých transakcí této společnosti se. Jak soud vysvětlil již výše, chybějící daň u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokovaného odpočtu z plnění v tomto řetězci přijatém. Daňový únik se nadto ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění.
34. K námitce žalobce ve vztahu k výběru společnosti CORLEONE, tedy že důkazem o vědomém zapojení do daňového podvodu není ani skutečnost, že tento dodavatel měl virtuální sídlo, neměl prodejnu, zboží nikde neinzeroval a prohlídky zboží neprobíhaly, a že žalobce nestíhá povinnost prověřovat faktické místo výkonu podnikatelské činnosti dodavatele, připomíná soud, že virtuální sídlo či neexistence internetových stránek dodavatele byly akceptovány jako objektivní okolnosti svědčící o zapojení daňového subjektu do podvodu např. v rozsudku NSS ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018 - 42.
35. Jde především o to, že uvedené skutečnosti mohly a měly vzbudit v žalobci pochybnosti o dodavateli a o tom, že transakce s tímto dodavatelem mohou být zasaženy podvodem.
36. Pokud se týče námitky stran výsledku svědka H. k objasnění skutkového stavu s ohledem na pochybnosti žalovaného o věrohodnosti protokolů o kontrole obsahu prvků, uvážil krajský soud po opětovném přezkumu následovně.
37. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce byl správcem daně dne 22. 6. 2017 v rámci doplnění skutečností v odvolacím řízení vyzván k prokázání mj. k obchodování s feroslitinami v kvalitě standard, tedy obsahu jednotlivých prvků a složek k jednotlivým feroslitinám obchodovaných v období leden a duben 2015.
38. Na tuto výzvu žalobce reagoval podáním ze dne 1. 8. 2017, ve kterém uvedl, že kontrola vzorků byla provedena spektrální analýzou pomocí spektrometru, přičemž po provedení analýzy se výsledky zapisovaly do protokolu o chemickém složení příslušné feroslitiny. Veškeré nakoupené feroslitiny v období leden a duben 2015 byly vzorkovány. Údaje z protokolů byly porovnány s požadovanými standardy odběratele a právními normami a případné rozdíly nebo špatná kvalita byla neprodleně řešena s dodavatelem. Kromě samotných protokolů navrhl žalobce k důkazu právě výslech svědka P. H.
39. Žalovaný v odvolacím řízení výslech svědka neprovedl a k předloženým protokolům o chemickém složení se vyjádřil tak, že žalobce se v průběhu daňového řízení o těchto protokolech nezmiňoval, přičemž z daňových dokladů a dodacích listů je zřejmé, že zpravidla nebylo u jednotlivých plnění identifikováno složení slitiny, absentovalo uvedení atestů. Přitom cena slitin byla, jak vyplývá ze správních spisů, určena podle obsahu jednotlivých kovů ve slitině. Nelze také pominout, že sám žalobce v průběhu daňového řízení uvedl, že výstupy ze spektrometru se neprováděly, protože tato činnost je velmi složitá. Navíc, na jednotlivých protokolech o chemickém složení není uvedeno, kterých dodávek se protokol vlastně týká.
40. Krajský soud dospěl k závěru, že s ohledem na to, že žalobce výslech svědka navrhl v reakci na výzvu k prokázání skutečnosti ze strany správce daně v odvolacím řízení, s ohledem na zřejmé pochybnosti žalovaného o věrohodnosti protokolů o chemickém složení, s přihlédnutím k délce soudního řízení a významu otázky obchodování žalobce

s feroslitinami v deklarované kvalitě, bylo na místě přistoupit k výsledku svědka v řízení před soudem.

41. Tento postup soudu přitom není v rozporu s judikaturou správních soudů vycházející ze zásady, že *těžiště dokazování má probíhat před správními orgány, přičemž není úlohou správních soudů provádět složitá dokazování a nabrazovat takto, co měl již před nimi učinit správní orgán, resp. co měl již v daňovém řízení navrhnout k unesení svého důkazního břemene daňový subjekt.*
42. Jde o to, že žalobce navrhl výslech svědka v reakci na výzvu správce daně ze dne 22. 6. 2017 v rámci doplnění skutečností v odvolacím řízení, tedy učinil tak právě k unesení svého důkazního břemene o obchodování s feroslitinami v kvalitě standard. Nejedná se navíc o doplnění dokazování rozsáhlé či složité, přičemž oprávnění soudu doplnit dokazování vychází z dikce § 77 odst. 2 s. ř. s.
43. Výslech svědka P. H. proběhl u ústního jednání dne 27. 1. 2025. U tohoto jednání svědek vypověděl, že se společností ROKA steel začal spolupracovat v době, kdy byl zaměstnancem společnosti KOVONYT, která pro ROKA steel prováděla nějaké služby. Okolo roku 2015 začal podnikat sám na sebe, pronajal si od spol. KOVONYT prostory, kdy tam byly vlastně i sklady, a začal pro ROKA steel provádět služby týkající se vykládky a nakládky materiálu, a zda souhlasí kvalitou zboží, které bylo dovezeno. K tomu dodával dodací listy, a pokud se měřila kvalita, tak také jimi připravené protokoly. Pokud se týče zboží, jednalo se o barevné kovy, feroslitiny, občas nějaké železo, tedy vesměs kovy. Kontrolu dovezeného zboží prováděl analyzátořem kovů, tzv. spektrometrem, který funguje na bázi rentgenu a ukáže obsah jednotlivých kovů ve slitině. U slitin se kontrola převážně pokaždé dělala, u barevných kovů sem tam, u železa v zásadě ne. Svědek k tomu dále vysvětlil, že např. měď lze od barevného kovu poznat ihned, tedy bylo to tak, že při optické kontrole dodaného zboží, pokud bylo podezření na nesprávnost dodávky, docházelo k měření. Jednotlivé dodací listy a protokoly o měření následně dodával p. K., což byl jednatel ROKA steelu nebo panu N., což byl v té době nejspíše zaměstnanec ROKA steelu. Svědkovi byly v rámci výsledku předloženy protokoly o měření z části správního spisu nazvaného „Obchodování s feroslitinami v kvalitě standard a doložení kvality standard“, přičemž svědek následně vždy po shlédnutí jednotlivých listin uvedl datum na listině a verifikoval listinu slovy „souhlasí“.
44. K dotazu žalovaného, od kdy do kdy byl svědek zaměstnancem společnosti KOVONYT, svědek uvedl, že od roku 1998 cca do toho začátku roku 2015, kdy začal pracovat tzv. na sebe, tj. od 1. 3. 2015 už měl uzavřenu smlouvu na svoji firmu se spol. ROKA steel, byla to společnost JARTER plus, s.r.o..
45. Svědek dále k dotazům žalovaného vysvětlil, že protokoly si připravovala společnost ROKA steel a on pouze vypisoval obsah, tedy výsledek toho měření, datum a podpis. Co se týče předložení dokladů správci daně, to já skutečně nevím, pokud něco nepředložili, to je jejich věc. Pokud se týče obalů, v nichž byly feroslitiny dodávány a jakým způsobem bylo prováděno měření, svědek uvedl, že vesměs to bylo v takových pytlových obalech, zvaných big bag, do kterých se dá seshora vlézt, změřilo se cca 10 kamenů a výsledek se zaznamenal jako průměrná hodnota. K doplňujícímu dotazu svědek uvádí, že každý kámen se měřil jednou. Vyhodnocování měření spektrometrem proběhlo tak, že se sečetlo každé jednotlivé měření, vydělilo počtem měření, aby se získala průměrná hodnota. Měření se provádělo zpravidla ihned, pokud se to stíhalo, příp. někdy až za 2 dny, měření byl většinou přítomen

pouze on. Společnosti ROKA steel byly předávány protokoly podle toho, kdy se tam p. K. či N., objevili, mohlo to být za 2 dny, nebo také za týden.

46. Krajský soud předně vyhodnotil výpověď svědka H. jako věrohodnou, když svědek byl schopen ihned přesvědčivě reagovat na položené dotazy a v jeho výpovědi soud neshledal rozpory. Svědek mimo jiné spolehlivě vysvětlil, že od 1. 3. 2015 již pracoval pro společnost ROKA steel „na sebe“ ve své firmě JARTER plus s. r. o.. Tím byly vyvráceny pochybnosti žalovaného uvedené v bodě [58] napadeného rozhodnutí, že svědek již od 1. 3. 2015 nebyl zaměstnancem společnosti KOVONYT.
47. Svědek dále vysvětlil způsob a průběh měření obsahu slitin, čímž vyvrátil pochybnost žalovaného, že v dodatku č. 1 k podnájemní smlouvě ze dne 5. 1. 2015 není uvedeno, za jakých podmínek bude měření feroslitin probíhat.
48. Optikou uvedeného nemohou obstát ani pochybnosti žalovaného, že žalobce se nikdy v průběhu daňového řízení o předložených protokolech nezmínil a v rámci protokolu ze dne 11. 8. 2016 navíc uvedl, že činnost spočívající v měření spektrometrem je velmi složitá. Samotná okolnost, že žalobce až do výzvy k prokázání skutečností v rámci odvolacího řízení ze dne 22. 6. 2017 o těchto protokolech nehovořil, nemůže být podle krajského soudu dávana žalobci k tíži, neboť žalobce reagoval právě na výzvu správce daně, aby prokázal svá tvrzení. Navíc výsledkem svědka bylo osvětleno, že proces měření obsahu slitin spektrometrem není nijak technicky složitým úkonem. S ohledem na skutečnosti zjištěné výsledkem svědka H. pak neobstojí ani nijak blíže nspecifikované pochybnosti žalovaného, zda důkazní prostředky nebyly vytvořeny účelově dodatečně.
49. Lze totiž v tomto ohledu přisvědčit žalobní námitce, že jestliže měl žalovaný pochybnosti o věrohodnosti protokolů, měl přistoupit k výsledku svědka H. na podkladě návrhu žalobce.
50. K námitkám žalobce, že forma uzavření obchodně závazkového vztahu nemá nic společného s existencí daňového podvodu, dále, že žalovaný neobjasnil, jak lze daňový podvod poznat z písemné objednávky nahrazující písemnou smlouvu, že žalobce písemné smlouvy uzavřel s hlavními dodavateli a že v případě podstatných nesrovnalostí ve složení feroslitin (kontrola zboží spektrometrem) nemusel zboží převzít, považuje krajský soud především zdůraznit, že je třeba na tyto námitky odpovědět v kontextu všech zjištěných skutečností.
51. Krajský soud má za to, že výpovědi svědka H. bylo prokázáno provádění kontrol jednotlivých dodávek pomocí spektrometru. Za této situace, kdy cena plnění byla od obsahu slitin odvíjena, lze přitom přistoupit na argumentaci žalobce, že v případě nesrovnalostí v obsahu slitin nemusel zboží převzít, tedy, že reklamace mohly proběhnout ihned při přebírání zboží.
52. V tom případě ani nedostatečná smluvní dokumentace není objektivní skutečností svědčící o zapojení do daňového podvodu. V projednávání věci nebylo ani tak podstatné, zda ve vztahu ke konkrétní transakci došlo k uzavření písemné smlouvy, ale že v písemných smlouvách, které byly předloženy daňovým orgánům, nebyla řešena problematika pojištění zboží s ohledem na to, že žalobce byl oprávněn reklamovat zboží při převzetí s tím, že k pozdější reklamaci nebude přihlíženo.
53. Uvedená zjištění a závěry soudu však mají zásadní dopad na posouzení celé kauzy, a to již od prvního kroku, tedy zjišťování (prokazování) existence daňového podvodu. V důsledku zjištěných skutečností, kdy byly vyvráceny pochybnosti žalovaného vyjádřené v bodě [58]

napadeného rozhodnutí, totiž již nelze zařadit mezi nestandardní okolnosti neprokázání obchodování s feroslitinami v kvalitě standard ze strany žalobce.

54. Z tohoto důvodu je předčasné, aby se krajský soud nyní zabýval přezkumem napadeného rozhodnutí v rozsahu námitek směřujících do zjištěných nestandardních okolností svědčících o existenci daňového podvodu, neboť bude nezbytné, aby se žalovaný za této situace znovu zabýval prokázáním samotné existence daňového podvodu při zohlednění všech skutečností, které vyšly najevo v řízení před soudem a při respektování soudem vyřčených závěrů.
55. Jestliže žalovaný dospěje i přes zjištěné okolnosti k závěru o existenci podvodu, bude nutné, aby žalovaný znovu posoudil také otázku vědomosti žalobce o zapojení do podvodu na DPH, tedy jak existenci objektivních okolností, tak otázku přijetí rozumných opatření žalobcem, a to při zohlednění v řízení před soudem zjištěných skutečností z výslechu svědka H. a při vázanosti závěrů vyslovených krajským soudem, neboť v souladu se shora vyřčeným je zapotřebí považovat vypořádání otázky vědomosti žalobce o zapojení do podvodu na DPH v napadeném rozhodnutí, a to zejména v bodech [69] - [76] a [100] - [108] za nedostatečné.
56. Při dalších úvahách bude přitom žalovaný vycházet i nadále z jím zastávaného závěru o rizikovitosti obchodování s feroslitinami. Co se totiž týče námitek žalobce ve vztahu k argumentům rizikovitosti feroslitin s tím, že tyto nejsou relevantní pro závěr o vědomé účasti na daňovém podvodu a že stát zapsal feroslitiny na seznam rizikových komodit až od dubna 2015, tedy pozdě, což žalobce nemohl ovlivnit a nelze mu to přičíst k tíži, má krajský soud za potřebné zdůraznit, že obchodování s rizikovou komoditou je dlouhodobě judikováno jako objektivní okolnost při posuzování vědomosti daňového subjektu o zapojení do podvodu na DPH. Skutečnost, že, jak uvádí žalobce, stát zapsal feroslitiny na seznam rizikových komodit až v období po přezkoumávaném zdaňovacím období, nemůže mít na uvedený závěr vliv, tedy nelze říci, že by se v přezkoumávaném zdaňovacím období s ohledem na charakter komodity o rizikovou komoditu z hlediska DPH nejednalo.
57. Konečně pokud se jedná o žalobní námítka procesního charakteru, setrvává krajský soud na závěrech vyslovených v předcházejícím rozsudku. K námitce neprodloužení lhůty lze přitom odkázat na závěry druhého kasačního rozsudku obsažené zejména v bodě [27].
58. Jako nedůvodnou shledal krajský soud také námitku přednosti aplikace § 109 ZDPH. V tomto směru postačí připomenout závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56, SbNSS č. 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.*“, s nimiž se krajský soud ztotožňuje a nemá důvod se od nich jakkoli odchýlit.
59. Konečně nedůvodnou shledal krajský soud také námitku uplynutí prekluzivní lhůty, když přisvědčuje žalovanému, že v projednávané věci došlo v důsledku odeslání žádosti o mezinárodní dožádání ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ke stavění lhůty pro stanovení daně, a to ode dne 13. 10. 2015 do 26. 1. 2016. V předmětných zdaňovacích obdobích došlo ke stavění lhůty po dobu 106 dnů, přičemž v případě zdaňovacího období leden 2015 připadl poslední den lhůty pro stanovení daně na 11. 6. 2018 a pro zdaňovací období duben 2015 na 8. 9. 2018.

Závěr a náklady řízení

60. S ohledem na uvedené skutečnosti tak krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s., ve kterém bude žalovaný vázán závěry vyslovenými v tomto rozsudku dle § 78 odst. 5 s. ř. s..
61. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3 000 Kč a za podání kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč, a dále odměna ze zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb..
62. Za úkony zástupce žalobce učiněné do 31. 12. 2024 činí odměna za jeden právní úkon částku 3 100 Kč podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve znění účinném do 31. 12. 2024.
63. Zástupce žalobce učinil od počátku řízení do 31. 12. 2024 tyto honorovatelné úkony právní služby: příprava a převzetí zastoupení, podání žaloby, účast na ústním jednání dne 21. 7. 2020, 19. 12. 2022 a 25. 11. 2024, dále vyjádření žalobce ke kasační stížnosti žalovaného, duplika žalobce k vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti, návrh žalobce na předložení předběžných otázek SDEU, replika žalobce k vyjádření žalovaného a kasační stížnost žalobce, celkem tedy 10 úkonů právní služby. Za každý z těchto úkonů právní služby pak náleží režijní paušál ve výši 300 Kč podle § 13 odst. 4 vyhlášky ve znění účinném do 31. 12. 2024. Za uvedené úkony tak náleží žalobci náklady řízení za zastoupení advokátem ve výši 34 000 Kč.
64. Po 1. 1. 2025 učinil zástupce žalobce jeden úkon právní služby, a to účast na ústním jednání dne 27. 1. 2025. Podle § 10b odst. 5 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2025 se považuje za tarifní hodnotu ve věcech žalob, kasačních stížností a dalších věci projednávaných podle s. ř. s., jde-li o rozhodnutí vydané správcem daně výše peněžitého plnění nebo cena věci anebo práva, nejvýše však částka 500 000 Kč. S ohledem na to, že v projednávané věci se spor vede o nadměrné odpočty ve výši 168 179 Kč a 48 978 Kč a o vyměřenou daň ve výši 1 416 107 Kč, činí tarifní hodnota částku 500 000 Kč, tudíž za jeden úkon právní služby činí sazba mimosmluvní odměny podle § 7 bod 6 vyhlášky částku 10 300 Kč. Za tento úkon dále náleží režijní paušál ve výši 450 Kč podle § 13 odst. 4 vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2025.
65. Celkem tedy činí odměna za zastupování částku 44 750 Kč.
66. Zároveň je třeba nahradit cestovné zástupce žalobce k ústnímu jednání dne 19. 12. 2022 a ztrátu času v souvislosti s tímto jednáním. Cestovné činí při vzdálenosti 786 km, ceně 47,10 Kč za 1 litr nafty podle § 4 písm. c) vyhl. č. 511/2021 Sb., sazbě náhrady za užívání motorového vozidla ve výši 4,70 Kč podle § 1 písm. b) vyhl. č. 511/2021 Sb. a průměrné spotřebě vozidla ve výši 8 l/100 km částku 6 655,80 Kč (náhrada za ujeté kilometry ve výši 3 694,20 Kč a náhrada za užívání vozidla ve výši 2 961,60 Kč).
67. Náhrada za ztrátu času v souvislosti s tímto jednáním činí celkem částku 1 600 Kč, tj. 10 půlhodin po 100 Kč podle § 14 odst. 3 vyhlášky ve znění účinném do 31. 12. 2024.
68. Celkem tedy činí náklady řízení včetně DPH vyjma soudního poplatku částku 64 137,80 Kč. Jelikož žalobce vynaložil v souvislosti s tímto řízením také částku 8 000 Kč na soudních poplatcích, je třeba tuto částku přičíst k uvedeným nákladům.

69. Celkově je tedy žalovaný povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 72 137,80 Kč.
70. Soud proto žalovaného k zaplacení účelně vynaložených nákladů v uvedené výši zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovení § 64 s. ř. s.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 27. ledna 2025

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu