



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 ve věci žalobkyně: **KDYNSKY INTERNET LLC**, Rosecrans Street 3802/305, San Diego, Spojené státy americké, jednající prostřednictvím KDYNSKY INTERNET LLC – organizační složka, Na Tržišti 543, Kdyně, zastoupené advokátem Mgr. Ing. Vítem Křivánkem, V parku 2316/12, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolační finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 2. 2024, čj. 4198/24/5300-21441-711676, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 15. 11. 2024, čj. 55 Af 5/2024 - 53,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

### O d ů v o d n ě n í :

[1] Posuzovaná věc se týká zpětné registrace žalobkyně k DPH. Správce daně učinil závěr, že žalobkyně je součástí sdružení (nově již *společnosti* podle § 2716 a násl. zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník), a proto byla povinna, bez ohledu na vlastní roční obrat, registrovat se k DPH již od data vzniku sdružení. Žalobkyně s tímto závěrem nesouhlasí, přičemž namítá nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu a rozpor tuzemského práva s právem EU a rovněž napadá hodnocení důkazů. Ani jedna z námitek žalobkyně však není důvodná.

#### 1. Popis věci a průběh předchozího řízení

[2] Žalobkyně poskytuje služby v oblasti připojení k internetu. Finanční úřad pro Plzeňský kraj (*správce daně*) v září 2018 rozhodl o registraci žalobkyně jako plátkyně

DPH se zpětnou účinností od 31. 10. 2010. Bylo totiž zjištěno, že žalobkyně nikdy nepodnikala samostatně, ale ve sdružení, spolu se společností Česká síť s. r. o. a dalšími organizačními složkami zahraničních osob. Žalovaný rozhodnutí správce daně změnil tak, že žalobkyni registroval zpětně již ke dni 31. 3. 2010. Původní datum totiž neodpovídalo dni zápisu žalobkyně do obchodního rejstříku.

[3] Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně žalobu ke Krajskému soudu v Plzni, který ji zamítl. Na základě kasační stížnosti žalobkyně však NSS rozsudkem ze dne 15. 2. 2023, čj. 6 Afs 331/2021 - 61, zrušil rozsudek krajského soudu i rozhodnutí žalovaného, neboť nebylo zřejmé, dokdy trvala ekonomická činnost žalobkyně. To bylo podstatné pro určení, zda již neuplynula tříletá prekluzivní lhůta k dodatečné registraci žalobkyně k DPH. Žalovaný ve věci opětovně rozhodoval s ohledem na závěry vyslovené ve zrušujícím rozsudku NSS; dospěl k závěru, že prekluzivní lhůta neuplynula, a rozhodl o registraci žalobkyně k DPH od 31. 3. 2010.

[4] Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení tohoto rozhodnutí. Krajský soud však žalobu nyní napadeným rozsudkem zamítl.

## 2. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (*stěžovatelka*) kasační stížnost podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[6] Podle stěžovatelky je napadený rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný, neboť se dostatečně nevypořádal s jejími námitkami a rozhodnutí založil na skutečnostech, které nebyly v řízení zjištěny, a bez dalšího se ztotožnil s názorem žalovaného, že stěžovatelka vykonávala spolu s dalšími osobami nepřetržitou ekonomickou činnost, a to již od okamžiku zahájení své existence. Krajský soud neprovedl vlastní hodnocení důkazů, pouze odkázal na rozhodnutí žalovaného a jeho odůvodnění. Nedostatečně tak prověřil skutečný způsob výkonu ekonomické činnosti stěžovatelky.

[7] Další námitka stěžovatelky se týká existence rozporu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (*zákon o DPH*), se směrnicí Rady 2006/112/ ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (*směrnice o DPH*), v rozsahu pravidel pro registraci k DPH. Do roku 2017 podle zákona o DPH platilo, že stal-li se jeden z členů sdružení plátcem DPH, stali se plátcí DPH ze zákona i ostatní členové sdružení bez ohledu na to, zda dosahovali pro registraci jinak potřebného obrátu. Směrnice ani jiný unijní předpis však takové pravidlo nestanovily. Povinnost registrovat člena sdružení nebyla v souladu s unijním právem. To byl podle stěžovatelky také důvod, proč zákonodárce změnil zákon o DPH novelou č. 170/2017 Sb. Rozpor tuzemské právní úpravy s právem EU vyplývá i z důvodové zprávy k novele. Zákonodárce zde totiž uvedl, že se specifická úprava registrace ruší z důvodu uvedení zákona o DPH do souladu se směrnicí o DPH. Nové podmínky pro registraci k DPH počítají s individuálním působením každého člena společnosti. Podle stěžovatelky stěžejním důvodem pro změnu právní úpravy byla tedy okolnost, že směrnice o DPH ani jiný předpis unijního práva neupravovaly specifickou problematiku společnosti dle občanského práva ve vztahu k DPH a ke změně zákona o DPH došlo v důsledku toho, že nebyly ctěny obecné principy DPH, které jsou postaveny na samostatném působení každé osoby.

pokračování

[8] Stěžovatelka rovněž poukázala na usnesení NSS ze dne 29. 11. 2023, čj. 10 Afs 66/2023 - 70, kterým byly Soudnímu dvoru Evropské unie položeny dvě předběžné otázky, dopadající na nyní posuzovanou věc. K tomu se krajský soud v napadeném rozsudku nijak nevyjádřil. Prostřednictvím předběžných otázek se NSS dotázal, zda v případě, kdy s koncovými zákazníky jednaly jiné subjekty než řídící člen sdružení, má povinnost tuto ekonomickou činnost takto zdanit právě Česká síť s.r.o. (jakožto osoba, se kterou stěžovatelka tvoří sdružení). NSS přitom v usnesení zastával názor, že povinnost provést zdanění mají přímo organizační složky zahraničních právnických osob, nikoli Česká síť s.r.o. V případě, kdy by totiž Soudní dvůr Evropské unie shledal nesoulad tuzemské právní úpravy s právem EU, neměl by správce daně pravomoc registrovat jednotlivé organizační složky zahraničních právnických osob k DPH.

[9] Krajský soud žalobu zamítl, nicméně opomenul některé důležité námitky stěžovatelky. Spornou otázkou proto zůstává, zda soud dostatečně reflektoval možné dopady aplikace vnitrostátních pravidel registrace k DPH na praxi daňových subjektů a zda přihlédl k principu právní jistoty a předvídatelnosti právní úpravy. Krajský soud údajně postupoval příliš formalisticky, bez zohlednění smyslu a účelu právní normy.

[10] Stěžovatelka zpochybňuje rovněž hodnocení důkazů a tvrdí, že jí předložené důkazní prostředky byly schopny prokázat, že nebyla součástí sdružení a vždy jednala samostatně a nezávisle na ostatních, resp. že mezi zmíněnými subjekty neexistuje propojení, ze kterého se dá dovozovat existence sdružení. Podstatné jsou v tomto ohledu primárně vystavené daňové doklady a další předložené dokumenty (pachtovní smlouva, nájemní smlouvy aj.). Krajský soud nepostupoval v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, protože zdůraznil pouze skutečnosti nepříznivé pro stěžovatelku, navíc zcela vytržené z kontextu. Žalovaný hodnotil důkazy tendenčně: např. do údajného sdružení nezařadil společnost TOWER Net s.r.o., přestože je podle něj také vlastněna Ing. Radou a naplňuje tedy všechny rysy charakteristické pro stěžovatelku. Výběr jen některých ze subjektů s obdobným ekonomickým zaměřením dokládá účelovost konstrukce vytvořené správními orgány.

[11] Některé důkazní prostředky nebyly údajně v daňovém řízení získány v souladu s právními předpisy a základními procesními zásadami. Stěžovatelka shledává pochybení v samotném získávání důkazů uvedených v protokolech o místním šetření. Správce daně v tomto případě přímo kontaktoval a vedl ústní jednání s některými vybranými zákazníky jiných organizačních složek zahraničních právnických osob, přičemž ze samotného obsahu protokolů o místních šetřeních vyplývá, že u těchto zákazníků vygeneroval parametry připojení. Samotné protokoly o místním šetření obsahovaly pouze formulaci: „*správce daně vygeneroval parametry internetového připojení*“. S ohledem na toto konstatování není zřejmé, jak tyto důkazy správce daně získal. Stěžovatelka je přesvědčena, že přílohy místních šetření nemohou prokázat existenci registračního důvodu. Hlavní důvod spatřuje stěžovatelka v kvalitě těchto důkazů, a to primárně z hlediska jejich pořízení, tj. způsob zachycení informací nebyl v souladu se zákonem a tyto důkazy nebyly získány transparentně a důvěryhodně.

[12] Závěrem stěžovatelka uvádí, že pokud soud rozhodnutí o registraci k DPH nezruší, musela by stěžovatelka svou ekonomickou činnost dodanit za minulé zdaňovací období. Vzhledem k tomu, že většinu zákazníků stěžovatelky tvoří spotřebitelé (neplátcí DPH), je vyloučeno, aby dodatečně doměřenou DPH byla schopna od zákazníků získat zpět. Proto navrhuje rozsudek krajského soudu zrušit.

[13] *Žalovaný* ve vyjádření ke kasační stížnosti popírá, že by rozsudek krajského soudu byl nepřezkoumatelný. Z kasační stížnosti je podle něj zřejmé, že stěžovatelka nesouhlasí spíše s vlastním právním posouzením věci a se závěry krajského soudu polemizuje, takže rozsudek nelze označit za nepřezkoumatelný. Krajský soud se řádně zabýval tím, zda stěžovatelka zdanitelná plnění poskytovala ve sdružení se společností Česká síť alespoň tři roky před registrací k DPH (tj. před uplynutím prekluzivní lhůty), jak mu bylo uloženo ve zrušujícím rozsudku NSS.

[14] K námitce rozporu tuzemského práva se směrnicí žalovaný uvedl, že Česká republika v souladu s čl. 281 směrnice stanovila specifické podmínky a meze výpočtu obratu osob působících v rámci sdružení. Samotná směrnice přitom skutečně takové pravidlo nestanovila, a to právě z důvodu specifické struktury a činnosti sdružení. Rozpor mezi tuzemskou právní úpravou a směrnicí nelze dovodit ani ze změny zákona z roku 2017 a odůvodnění této změny. Stěžovatelka prý úmysl zákonodárce dezinterpretuje, když uvádí, že zákonodárce si byl rozporu vědom, a proto přistoupil ke změně právní úpravy. Změna zákona, resp. zrušení specifických ustanovení týkajících se sdružení, však byla provedena jen kvůli aplikačním problémům. Nová právní úprava tak pouze navazuje na obecnou úpravu ve směrnici. Tomu se ostatně již věnoval NSS v rozsudku ze dne 10. 5. 2022, čj. 10 Afs 137/2020 - 69, kde konstatoval, že směrnice nevylučuje specifickou úpravu sdružení, naopak s ní počítá.

[15] K předběžným otázkám žalovaný uvedl, že nyní posuzovaná věc se týká registrace k DPH, nikoliv samotného doměření DPH stěžovatelce. Jejich zodpovězení se proto této věci nemůže nijak dotknout. Nadto krajský soud nemohl z důvodu nepřípustnosti vypořádat námitky stěžovatelky, které nebyly uplatněny v žalobě proti prvnímu rozhodnutí žalovaného (viz např. rozsudek NSS ze dne 21. 8. 2008, čj. 7 As 2/20074-119). Tato námitka je proto nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s.

[16] V rámci daňové kontroly správce daně zjistil, že stěžovatelka nedisponuje vlastním majetkem, nenakupuje žádné služby a nenese ani žádné další náklady (např. na marketing, na provoz kanceláře aj.). Stěžovatelce vše poskytuje společnost Česká síť, a to bezúplatně. Stěžovatelka nezaměstnává žádné pracovníky, přičemž veškerou její činnost zajišťuje Ing. Rada, který je rovněž jednatelem a společníkem společnosti Česká síť. Bez využívání majetku této společnosti by stěžovatelka nebyla schopna vykonávat ekonomickou činnost. Správnost závěrů daňových orgánů potvrdil rovněž NSS ve zrušujícím rozsudku.

[17] Stěžovatelka byla v obnoveném odvolacím řízení vyzvána k doložení uzavřených smluv a přehledu hmotného a nehmotného majetku za rok 2015–2020. V reakci na výzvu správce daně však uvedla, že požadovanými důkazními prostředky nedisponuje. Správce daně proto provedl šetření u odběratelů stěžovatelky a uzavřel, že činnost stěžovatelky se od jejího založení nijak nezměnila. Důkazní prostředky, které předložila stěžovatelka, nejsou způsobilé vyvrátit komplexní zjištění správce daně. Žalovaný se domnívá, že k důkazům nepřistupoval izolovaně ani je nehodnotil jednostranně. Naopak, přihlížel ke všem okolnostem případu a důkazy hodnotil zcela v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů.

[18] K námitce ohledně netransparentnosti místních šetření žalovaný uvedl, že z příloh protokolů o místních šetřeních je zřejmé, jak byly přístupové body zákazníka k internetovému připojení zjištěny. Provedenými místními šetřeními bylo prokázáno,

pokračování

že odběratelé stěžovatelky, společnosti Česká síť a společnosti CESKA SIT OPTICS LLC měli shodné IP adresy a přístup na internet byl všem odběratelům zajišťován prostřednictvím konektivity od společnosti Tanet. Žalovaný odkázal rovněž na bod 30 rozsudku NSS ze dne 10. 5. 2022, čj. 10 Afs 137/2020 - 69. Žalovaný navrhl kasační stížnost zamítnout.

### 3. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[19] Protože se jedná o (už) druhou kasační stížnost, má NSS omezený rozsah přezkumu s ohledem na § 104 odst. 3 s. ř. s. Účelem institutu nepřipustnosti kasační stížnosti podle uvedeného ustanovení je zamezit opakování kasační stížnosti ze stejných důvodů. NSS se proto bude zabývat pouze otázkou, pro kterou bylo původní rozhodnutí zrušeno.

[20] NSS v rozsudku, kterým zrušil původní rozsudek krajského soudu, jakož i rozhodnutí žalovaného, uložil žalovanému povinnost doplnit dokazování k otázce prekluze práva na registraci stěžovatelky k DPH. V rozsahu existence sdružení totiž NSS neshledal kasační stížnost důvodnou a potvrdil závěry správce daně, žalovaného i krajského soudu (viz bod 18 a násl. rozsudku NSS ze dne 15. 2. 2023, čj. 6 Afs 331/2021 - 61). Žalovaný proto v dalším řízení vedl dokazování k trvání činnosti stěžovatelky a otázce prekluze práva správce daně registrovat stěžovatelku k DPH.

[21] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítala nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu. Tato vada podle ní spočívala v tom, že krajský soud převzal argumentaci žalovaného a nevysvětlil, jak dospěl k vyslovenému závěru.

[22] Rozsudek krajského soudu je však dle NSS přezkoumatelný. Krajský soud se vypořádal s podstatou stěžovatelčiny argumentace a řádně vysvětlil, proč ji nepovažuje za důvodnou. Stěžovatelka přitom ani blíže neuvádí, že by krajský soud některé námitky opomněl. Není ani pravda, že se krajský soud nevěnoval podstatným skutečnostem. Výslovně totiž uvedl, co bylo předmětem nového odvolacího řízení, a relevantní námitky stěžovatelky vypořádal. Z kasační stížnosti je také zřejmé, že stěžovatelka směřuje především k závěrům o existenci sdružení a jejím členství v tomto sdružení (což se promítá do všech kasačních námitek), nicméně jak je shora uvedeno, tyto námitky vypořádal zdejší soud již ve svém prvním rozhodnutí.

[23] Tvrdí-li proto stěžovatelka, že jí předložené důkazy jsou způsobilé prokázat neexistenci sdružení, uvádí (opakovaně) zdejší soud, že otázku existence sdružení a členství stěžovatelky v něm řešil NSS již v předchozím řízení. V rozsudku čj. 6 Afs 331/2021 - 61 vyslovil závěr, že úvahy správce daně, žalovaného i krajského soudu se v otázce existence sdružení opírají o dostatečné důkazní podklady, které se stěžovatelce nepodařilo nijak konkrétně zpochybnit. Bylo totiž zjištěno, že stěžovatelka a společnost Česká síť jsou personálně propojeny osobou Ing. Rady, který je vedoucím organizační složky (odštěpného závodu) stěžovatelky a statutárním orgánem (ředitelem) stěžovatelky, a zároveň jediným jednatelem a společníkem společnosti Česká síť; stěžovatelka nemá vlastní zaměstnance, veškerou její činnost bezúplatně zajišťuje Ing. Rada a stěžovatelka nevlastní ani nepronajímá žádný majetek a nenakupuje ani telekomunikační služby. Skutečnost, že stěžovatelka je členkou sdružení, proto byla postavena najisto a nebyla již předmětem tohoto řízení. V novém řízení se správní orgány věnovaly pouze otázce prekluze práva správce daně registrovat stěžovatelku k DPH (tj. zda členství stěžovatelky ve sdružení trvalo i po roce 2015). Námitka směřující k hodnocení důkazů o (ne)existenci sdružení je proto nepřipustná, což stěžovatelce vysvětlil již krajský soud.

[24] V souvislosti s doplněným dokazováním ve vztahu k prekluzi práva správce daně registrovat stěžovatelku k DPH stěžovatelka namítá nezákonnost místních šetření. Dle stěžovatelky není jasné, jak byly důkazy získány.

[25] Rovněž této námitce stěžovatelky nelze přisvědčit (ostatně totožnou námitku již vypořádal NSS v rozsudku ze dne 16. 1. 2025, čj. 10 Afs 34/2024-52, kde byla účastnicí řízení CESKA SIT OPTICS LLC). Správní orgány v novém řízení stěžovatelku nejprve vyzvaly k předložení potřebných dokumentů tak, aby mohly posoudit otázku existence sdružení i po roce 2015. Sama stěžovatelka však žádné dokumenty nepředložila a uvedla, že požadovanými dokumenty nedisponuje. Správce daně následně na základě vlastní činnosti doplnil dokazování, stěžovatelku seznámil s hodnocením nově získaných důkazních prostředků a vyzval ji k vyjádření. Z uvedených zjištění správce daně vyplynulo, že činnost stěžovatelky se od jejího založení nijak nezměnila a poskytování služeb zákazníkům trvalo minimálně do roku 2017. Z kasační stížnosti rovněž není jasné, v čem konkrétně má nezákonnost místních šetření spočívat. Správní orgány při zjišťování potřebných podkladů pro rozhodnutí postupovaly v souladu s právními předpisy, námitka je proto nedůvodná.

[26] Důvodná není ani námitka stěžovatelky ohledně nedůvěryhodnosti provedených místních šetření. Jak se totiž podává z obsahu spisu, správce daně v každém protokolu, kterým zjišťoval internetové připojení, popsal svůj postup a přiložil k němu výstup z diagnostického nástroje *tracert* popisující trasu internetového připojení. Takový výstup nelze sám o sobě považovat za nedůvěryhodný a netransparentní. V tomto případě navíc nevyšlo najevo, že by výstup z diagnostického nástroje *tracert* neodpovídal skutečnosti. To ostatně netvrdí ani stěžovatelka, která jen upozorňuje na *možnost* změnit adresu příkazového řádku a *možnost* manipulace s informacemi v *tracert* výstupu.

[27] Další kasační námitkou je existence rozporu mezi pravidly v zákoně o DPH a směrnicí o DPH. K tomu je však nutno uvést, že tuto námitku mohla stěžovatelka uplatnit již v předcházejícím řízení. V bodu 60 napadeného rozsudku se proto krajský soud vyjádřil k rozsahu své přezkumné činnosti a uvedl, že se nemohl zabývat opakovanými ani nově formulovanými námitkami stěžovatelky zpochybňujícími již učiněný závěr. Krajský soud proto neposoudil některé námitky stěžovatelky, přičemž výslovně uvedl, že nepřípustné jsou námitky v části žaloby označené jako *Rozpor českého práva s unijní směrnicí*.

[28] Tento postup krajského soudu je dle NSS v souladu se zákonem. Jak zdejší soud uvedl již shora, v tomto řízení je možné posoudit pouze ty otázky, pro které byla předchozí rozhodnutí ve věci zrušena. Zároveň platí, že stěžovatel musí být při vymezení kasačních námitek obezřetný, neboť vymezení námitek v první kasační stížnosti předurčuje meze přezkumu rovněž v řízení o (případné) opakované kasační stížnosti. Mohl-li proto stěžovatel uplatnit některé námitky již v řízení o první kasační stížnosti a neučinil tak, jsou tyto námitky nepřípustné (§104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.). Je přitom nepochybné, že stěžovatelka námitku týkající se rozporu pravidel zakotvených v zákoně o DPH a pravidel ve směrnici o DPH mohla uplatnit již v předchozím řízení. Tato námitka je proto nepřípustná.

[29] NSS však nad tento rámec podotýká, že i tato otázka již byla v minulosti zdejším soudem postavena najisto. V rozsudku ze dne 16. 1. 2025, čj. 10 Afs 34/2024 - 55, totiž NSS uvedl, že česká právní úprava nebyla v rozporu s právem EU, jelikož unijní úprava

pokračování

registraci členů sdružení sice neupravuje, to ale nevylučuje zvláštní českou úpravu. V odůvodnění se vyjádřil rovněž k důvodu novelizace zákona o DPH: „*Nesoulad povinnosti registrovat členy sdružení s unijním právem nelze dovozovat ani z toho, že zákonodárce tuto povinnost k 1. 7. 2017 zrušil. Podle důvodové zprávy k novele č. 170/2017 Sb. byly důvodem pro změnu právní úpravy praktické aplikační obtíže plynoucí z toho, že sdružení, respektive společnost, nemá samostatnou právní osobnost (bod 1.3.1 obecné části důvodové zprávy). Zákonodárce dále v důvodové zprávě vysvětlil, proč nová úprava odpovídá unijnímu právu i obecným principům a proč je ji třeba zavést. Má totiž navazovat na obecná pravidla podle směrnice, konkrétně vycházet z principu samostatného působení každého člena sdružení. Měla by také přispět k přehlednějšímu podnikání, zlepšení výběru daní, snížení nadměrné administrativní zátěže a řešení praktických problémů (body 2.3.1 a 3.3.1 obecné části důvodové zprávy).* [42] Je pravda, že důvodová zpráva ve zvláštní části uvádí, že povinnost registrovat členy sdružení se ruší „z důvodu uvedení zákona o dani z přidané hodnoty do souladu se směrnicí“, jak na to upozorňuje stěžovatelka. To je však nutné vykládat – s ohledem na znění obecné části – tak, že nová právní úprava navazuje na obecnou úpravu směrnice, nikoli tak, že původní právní úprava odporovala unijnímu právu“ (blíže viz bod 36–42 rozsudku). V tomto ohledu je irelevantní rovněž námitka stěžovatelky týkající se nemožnosti získat doměřenou DPH od koncových zákazníků. Zpětná registrace povinných osob k DPH není výjimečnou záležitostí – naopak. V případech, kdy osoby mají povinnost se k dani registrovat, je správce daně oprávněn osobu povinnou k dani registrovat sám. Soudu není zřejmé, v čem konkrétně stěžovatelka spatřuje vadu v tomto postupu. Bylo-li prokázáno, že stěžovatelka je součástí sdružení (nyní společnosti) a dle zákona byla povinna se k DPH registrovat, nelze správci daně „vyčítat“ že tak učinil.

[30] Nepřípustná je rovněž námitka stěžovatelky týkající se nezařazení společnost TOWER Net s.r.o. do sdružení, neboť ji stěžovatelka mohla uplatnit již v řízení o první kasační stížnosti.

[31] Závěry krajského soudu nemůže zpochybnit ani námitka stěžovatelky týkající se nemožnosti vybrat doměřenou DPH zpětně od zákazníků. V řízení bylo zjištěno, že stěžovatelka byla členkou sdružení a byla tak povinna se registrovat k DPH. Protože tak neučinila, mohl o její registraci rozhodnout správce daně z moci úřední [§ 129 odst. 3 písm. a) daňového řádu]. Stěžovatelka nedostala své povinnosti a musí tak nést následky spojené s dodatečnou registrací k DPH a případné další následky s tím související. Nadto lze poznamenat, že v tomto řízení je posuzována otázka registrace stěžovatelky k DPH, nikoliv doměření a uhrazení daně.

[32] Stěžovatelka v kasační stížnosti dále upozornila na předběžné otázky, jejichž zodpovězení dle jejího názoru může mít vliv na nyní posuzovanou věc. Předběžné otázky předložil NSS Soudnímu dvoru Evropské unie usnesením ze dne 29. 11. 2023, čj. 10 Afs 66/2023 - 70, v následujícím znění:

- Je v souladu se směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty zejména s čl. 9 odst. 1 a čl. 193 této směrnice, situace, ve které na základě zvláštní vnitrostátní úpravy daně z přidané hodnoty pro tzv. společnosti (sdružení osob bez právní osobnosti) odpovídá za odvedení daně za celou společnost tzv. určený společník, přestože s koncovým zákazníkem ve věci poskytnutí služeb jednal jiný společník?

- *Závisí soulad této situace se směrnicí 2006/112/ES na tom, zda tento jiný společník vykročil z pravidel pro jednání ve věcech společnosti a jednal s koncovým zákazníkem vlastním jménem?*

[33] Krajský soud řízení nepřerušil do doby, dokud nebude o uvedených předběžných otázkách rozhodnuto. Stěžovatelce je možno také přisvědčit potud, že se krajský soud k této námitce nevyjádřil výslovně. Z odůvodnění napadeného rozsudku je však zjevné (srov. zejména bod 64), že krajský soud nepovažuje interpretaci uvedených pravidel dopadajících na nyní rozhodovanou věc za nejasnou. Na závěr totiž uvedl, že předmětem řízení není doměření DPH, nýbrž registrace k DPH. Právě to je s ohledem na výše uvedené podstatné. Jak již konstatoval NSS v rozsudku čj. 10 Afs 34/2024 - 55: „Podstatou otázek je, zda za odvedení daně z přidané hodnoty odpovídá tzv. určený společník (zde společnost Česká síť) za celé sdružení, nebo zda odpovídá každý člen sdružení samostatně. Jde v nich tedy o to, zda byla stěžovatelka povinná daň přiznat nebo zaplatit. NSS rozumí tomu, že odpověď na tyto otázky bude mít podstatný dopad do stěžovatelčiných práv. Nyní vedené řízení se však netýká stěžovatelčiny povinnosti daň přiznat nebo zaplatit, ale (teprve) povinnosti člena sdružení se k dani registrovat. Tuto povinnost předběžné otázky nezpochybnily; naopak NSS tehdy vycházel z toho, že sdružení tu existovalo (bod 29 předkládacího usnesení). Sporné podle něj bylo jen to, zda by se (navzdory existenci sdružení) nemělo určení konkrétní osoby povinné k dani odvíjet od toho, kdo se zákazník konkrétně jednal. Předběžné otázky proto nemají na toto řízení bezprostřední vliv, a tak řízení nebylo nutné přerušit do doby, než Soudní dvůr na otázky odpoví.“ Tento závěr lze plně převzít i v případě stěžovatelky, což také NSS v zájmu stručnosti činí.

[34] Lze proto uzavřít, že správní orgány následovaly závazný právní názor vyslovený ve zrušujícím rozsudku NSS, při dokazování postupovaly v souladu s právními předpisy a pro rozhodnutí ve věci shromáždily dostatek důkazů, které se stěžovatelce nepodařilo zpochybnit. Správce daně tak nepochybil, když stěžovatelku registroval k DPH zpětně k roku 2010.

#### 4. Závěr a náklady řízení

[35] NSS na základě shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že krajský soud žalobu stěžovatelky zamítl zcela v souladu se zákonnou úpravou a ustálenou judikaturou. Proto neshledal kasační stížnost důvodnou a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. ji zamítl.

[36] O náhradě nákladů řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla v posuzované věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů nenáleží. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 11. dubna 2025

Vojtěch Šimíček  
předseda senátu