



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu Veroniky Juříčkové a soudců Filipa Dienstbiera a Štěpána Výborného v právní věci žalobkyně: **Gumárny Zubří, akciová společnost**, sídlem Hamerská 9, Zubří, zastoupená Mgr. Markem Svojanovským, advokátem, sídlem Dvorek 16, Laškov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2023, č. j. 1994/23/ 5300-22443-710132, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 1. 2025, č. j. 30 Af 14/2023 - 58,

t a k t o :

- I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 29. 1. 2025, č. j. 30 Af 14/2023 - 58, **se ruší.**
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 1. 2023, č. j. 1994/23/5300-22443-710132, **se ruší** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti ve výši 28 800 Kč, a to do jednoho měsíce od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně Mgr. Marka Svojanovského, advokáta.
- IV. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období

leden až duben 2018 v celkové výši 340 200 Kč a stanovil jí povinnost uhradit penále v celkové výši 68 040 Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala naplnění hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Konkrétně žalobkyně dle správce daně neprokázala, že zdanitelná plnění spočívající ve využití vysílacího reklamního času na LED obrazovce umístěné v Brně přijala od deklarovaného dodavatele společnosti Sicario & Publicite s.r.o. v likvidaci (dále jen „Sicario“), anebo jiné osoby v postavení plátce DPH. Proti dodatečným platebním výměrům se žalobkyně bránila odvoláním, které žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a prvostupňové dodatečné platební výměry potvrdil.

[2] Žalobkyně podala proti rozhodnutí žalovaného žalobu, kterou Krajský soud v Brně v záhlaví označeným rozsudkem zamítl. V odůvodnění rozsudku krajský soud potvrdil, že finanční orgány prokázaly pochybnosti týkající se toho, že zdanitelná plnění žalobkyni skutečně poskytla společnost Sicario. Dle krajského soudu jednatele společnosti Sicario vypovídali rozporně stran navázání spolupráce se žalobkyní. Společnost Sicario měla virtuální sídlo, neměla faktickou provozovnu, od roku 2012 nezveřejňovala účetní závěrky, neměla žádnou veřejnou prezentaci ani technické či personální zázemí a docházelo u ní k velkým hotovostním výběrům z bankovního účtu. Společnost také nespolupracovala se správcem daně. Společnost AVLED s.r.o. (dále jen „Avled“), která měla společnosti Sicario poskytnout reklamní čas pro odvysílání reklamního spotu žalobkyně, vystavila fakturu této společnosti až po dvou letech po uskutečnění zdanitelných plnění. Pochybnosti správce daně založila dle krajského soudu i skutečnost, že žalobkyně nakoupila reklamní čas od společnosti Sicario za částku 490 050 Kč včetně DPH. Společnost Avled však ve stejném období získala reklamní čas k prezentaci reklamních spotů od vlastníka LED panelu za 14 250 Kč včetně DPH a společnosti Sicario jej fakturovala za částku 30 250 Kč včetně DPH. Tyto pochybnosti pokládal krajský soud za dostatečné ke zpochybnění deklarovaného dodavatele, přičemž žalobkyni se nepodařilo tyto pochybnosti vyvrátit.

[3] Poskytnutí plnění deklarovaným dodavatelem Sicario neprokázaly dle krajského soudu ani úhrady plnění na bankovní účet společnosti Sicario, smluvní dokumentace a provedené svědecké výpovědi. Dle krajského soudu svědci pouze obecně potvrdili obchodní spolupráci, neposkytli však dostatečně podrobné informace. Obecná vyjádření spolu s nejasnostmi ohledně navázání spolupráce nemohla dle krajského soudu rozptýlit pochybnosti o poskytnutí plnění společností Sicario. Krajský soud proto dospěl ve shodě s finančními orgány k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno a neprokázala, že jí plnění skutečně poskytla společnost Sicario. Nebylo ani zjištěno, že by jiná konkrétní osoba v postavení plátce DPH byla dodavatelem zdanitelných plnění; žalobkyně setrvala na argumentaci, že dodavatelem byla právě společnost Sicario.

[4] Pokud žalobkyně rozporovala odkaz správce daně na informace plynoucí z trestního řízení s odůvodněním, že s ní toto řízení nemělo žádnou souvislost, krajský soud uvedl, že správce daně získal informace v rámci vyhledávací činnosti a shrnul je v úředním záznamu ze dne 3. 8. 2021, č. j. 1543476/21/3106-60562-703324. V něm také odkázal na výslech Ivana Holčapka, který byl proveden v jiném daňovém řízení. Konkrétní listiny z trestního spisu či jiného daňového řízení součástí spisového materiálu neučinil. Krajský soud v tomto postupu neshledal žádné pochybení. Uvedl, že trestní řízení se sice netýkalo přímo žalobkyně, avšak figurovala v něm společnost Sicario. Správci daně proto dle krajského

pokračování

soudu nic nebránilo, aby z úředního záznamu vycházel a v něm zachycené skutečnosti zohlednil, neboť se jednalo o okolnosti dokreslující celkové pozadí této věci.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[5] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, v níž nesouhlasila se závěrem, že by přetrvávaly pochybnosti o deklarovaném dodavateli. Stěžovatelka i společnost Sicario shodně označily za dodavatele plnění právě společnost Sicario. V případě společnosti Sicario tuto skutečnost potvrdili tehdejší jednatelé, mezi jejichž výpověďmi nepanovaly zásadní rozpory. Bývalí jednatelé se dle stěžovatelky neshodovali pouze v tom, kdo započal jako první jednat se stěžovatelkou. Poskytnutí služeb stěžovatelce však oba shodně potvrdili.

[6] Skutečnost, že dodavatelem plnění byla společnost Sicario, potvrdila při výsledku rovněž společnost Avled a její jednatel Petr Sedlecký. Pokud jednotlivé společnosti i vyslechnutí svědci shodně potvrdili, že se plnění realizovala a poskytla je společnost Sicario, nelze dovozovat opak. Za uvedeného skutkového stavu jsou dle stěžovatelky závěry krajského soudu o zpochybnění dodavatele nesprávné a odporují právu na spravedlivý proces.

[7] Stěžovatelka dále namítala, že důkazní břemeno daňového subjektu nelze nepřiměřeně rozšiřovat. Po daňovém subjektu nelze požadovat, aby prokazoval skutečnosti mimo sféru jeho vlivu, k čemuž došlo v nynějším případě. K jednotlivým pochybnostem stěžovatelka uvedla, že nekontaktnost společnosti Sicario v době prověřování ze strany správce daně neznamená, že tomu tak bylo i v době realizace plnění. Není rovněž rozhodné, za jakou částku jednotlivé společnosti reklamní čas nakoupily. Cena plnění nemá žádnou vypovídací hodnotu, pokud jde o dodavatele plnění. Pro stěžovatelku bylo rozhodující, že se společností Sicario sjednala odvysílání reklamy, přičemž samotné poskytnutí plnění nebylo zpochybněno. Jakým způsobem společnost Sicario vysílání reklamy zajistila, bylo předmětem jiného obchodního vztahu mimo sféru a dispozici stěžovatelky. Stěžovatelka také nesouhlasila s tím, že by úhrada na bankovní účet dodavatele neprokazovala přijetí služby. Jiný obchodní vztah se společností Sicario neměla, proto nebyl dán jiný důvod, proč by platby prováděla. Jedná se sice o nepřímý důkaz, avšak úhradu poskytnuté služby je třeba hodnotit ve spojitosti s dalšími důkazy.

[8] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. Uvedl, že správce daně zpochybnil, zda byla společnost Sicario skutečným dodavatelem zdanitelných plnění. Tyto pochybnosti se týkaly obchodního vztahu mezi stěžovatelkou a společností Sicario i samotné společnosti Sicario a jejího fungování. Stěžovatelka pochybnosti nevyvrátila, další dokazování naopak vedlo k jejich zesílení, což potvrdil i krajský soud. Stěžovatelka dle žalovaného neprokázala, že jí plnění skutečně poskytla společnost Sicario. Služby byly dělitelné, proto nebylo postaveno najisto ani to, že je poskytl jiný subjekt v postavení plátce DPH. K výsledku Petra Sedleckého žalovaný uvedl, že svědek identitu dodavatele zdanitelných plnění nepotvrdil. Žalovaný rovněž nesouhlasil s tím, že by na stěžovatelku bylo kladeno neúměrné důkazní břemeno. Pokud by stěžovatelka disponovala uceleným souborem důkazních prostředků, byla by schopna rozhodné skutečnosti prokázat. Stěžovatelka se však zaměřila pouze na jednotlivosti případu a zcela

pominula řadu zjištěných skutečností a jejich komplexní vyhodnocení provedené žalovaným a krajským soudem.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že je důvodná.

[10] Mezi účastníky řízení je veden spor o oprávněnost stěžovatelkou uplatněného nároku na odpočet daně. Nárok na odpočet daně upravuje § 73 zákona o DPH co do formálních podmínek, ustanovení § 72 téhož zákona vymezuje hmotněprávní podmínky, jejichž naplnění přiznání nároku na odpočet daně podmiňuje. Mezi hmotněprávní podmínky se řadí faktické uskutečnění zdanitelného plnění, ze kterého je nárokován odpočet daně, přičemž plnění musí být využito k ekonomické činnosti daňového subjektu. Pro přiznání nároku na odpočet daně nicméně nepostačuje pouze to, že se zdanitelné plnění reálně uskutečnilo, nýbrž je třeba prokázat také jeho provedení v deklarovaném rozsahu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020 - 76).

[11] Pokud se jedná o hmotněprávní podmínku týkající se dodavatele zdanitelného plnění, Nejvyšší správní soud při posuzování této otázky vycházel z rozsudku rozšířeného senátu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 - 208, č. 4336/2022 Sb. NSS, v návaznosti na rozsudek Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“), C-154/20, oba ve věci *Kemwater ProChemie*. Rozšířený senát v bodě 21 rozsudku č. j. 1 Afs 334/2017 - 208 uzavřel, že „Soudní dvůr EU tedy potvrdil to, že postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani (v případě ČR plátce DPH) je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH. Nicméně připustil, že za určitých podmínek nemusí být tento dodavatel jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží osobu uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně“.

[12] V daňovém řízení nese břemeno tvrzení a břemeno důkazní daňový subjekt, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání. Činí tak primárně svým účetnictvím a v něm obsaženými daňovými doklady. Prokáže-li správce daně, že existují důvodné pochybnosti o souladu předložených dokladů se skutečností, je povinností daňového subjektu doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost daňových dokladů vztahujících se ke spornému plnění, popř. prokázat tvrzení jinými důkazními prostředky, které nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné daňové doklady (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, nebo ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83). Dokazování v daňovém řízení tak není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí, resp. co tvrdit měl (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS).

[13] K věci samé pak Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatelka uplatňovala nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od společnosti Sicario. Tato plnění spočívala v poskytnutí vysílacího reklamního času na LED obrazovce v Brně, kde stěžovatelka promítala svůj reklamní spot. Nárok na odpočet daně nebyl stěžovatelce uznán

pokračování

z toho důvodu, že neprokázala poskytnutí služeb deklarovaným dodavatelem Sicario či jinou osobou v postavení plátce DPH.

[14] Krajský soud v napadeném rozsudku dospěl k závěru, že finanční orgány prokázaly řadu skutečností, které v souhrnu zpochybnil, že zdanitelná plnění skutečně poskytla společnost Sicario. Dle krajského soudu stěžovatelka tyto pochybnosti dostatečně nevyvrátila, a neunesla tak důkazní břemeno z hlediska prokázání podmínek nároku na odpočet daně. S uvedeným hodnocením se však Nejvyšší správní soud neztotožňuje.

[15] Po předložení daňových dokladů, čímž stěžovatelka splnila primární důkazní povinnost, správce daně zpochybnil dodavatele zdanitelných plnění (společnost Sicario) s odůvodněním, že tato společnost vykazovala řadu znaků vzbuzujících pochybnosti (virtuální sídlo, absence skutečné provozovny, od roku 2012 nezveřejňovala účetní závěrky, absence materiálního a personálního zázemí). Správce daně rovněž odkazoval na nadhodnocení ceny poskytovaných služeb, pozdní fakturaci služeb, hotovostní výběry z účtu společnosti Sicario či pochybnosti plynoucí z daňových přiznání této společnosti. Ačkoli některé z uváděných okolností představují spíše okolnosti, jejichž hodnocení má místo při posuzování podvodu na DPH (např. hotovostní výběry z účtu či plnění daňových povinností dodavatele), ve spojení s tím, že společnost Sicario nereagovala na výzvu správce daně a nepotvrdila poskytnutí zdanitelných plnění stěžovatelce, vyvolávaly tyto okolnosti oprávněné pochybnosti, zda tato společnost byla skutečným dodavatelem služeb. Je proto možno souhlasit se žalovaným a krajským soudem do té míry, že správce daně prokázal prvotní pochybnosti.

[16] S hodnocením žalovaného a krajského soudu se však již Nejvyšší správní soud rozchází v tom, zda stěžovatelka následně pochybnosti vyvrátila, resp. zda se jí tyto pochybnosti podařilo rozptýlit dalším dokazováním. Za stěžejní Nejvyšší správní soud v tomto ohledu pokládá následně provedené výsledky svědků. Ty krajský soud i žalovaný vyhodnotili tak, že pochybnosti správce daně nevyvrátily, nýbrž ještě prohloubily, neboť svědci vypovídali příliš obecně. S těmito závěry však nelze souhlasit.

[17] Provedenými výsledky svědků bylo ve spojení s dalšími listinnými důkazy doloženo, že majitelem LED obrazovky, na které se promítala reklama stěžovatelky, byla společnost AVALANCHE POSTER, s.r.o. (dále jen „Avalanche“). Tato společnost poskytla reklamní čas společnosti Avled, která jej následně z části poskytla společnosti Sicario. Ta jej posléze fakturovala stěžovatelce, přičemž faktické vysílání reklamního spotu finanční orgány nerozporovaly. Tento obchodní řetězec společností vyplýval z předložených listinných podkladů. Na výzvu správce daně společnost Avalanche potvrdila smluvní vztah se společností Avled. Konkrétně uvedla, že společnost Avled učinila objednávku, aby se na obrazovkách vysílal reklamní spot stěžovatelky v délce 10 sekund. K výzvě správce daně rovněž společnost Avled prostřednictvím jednatele Petra Sedleckého potvrdila, že z hlediska poskytnutí reklamního času tato společnost nejednala přímo se stěžovatelkou, nýbrž zajištění reklamy sjednávala se společností Sicario. Společnosti Avalanche a Avled tedy shodně potvrdily smluvní ujednání (řetězec) pro zajištění reklamního času až ke společnosti Sicario.

[18] Ačkoli společnost Sicario nereagovala na výzvu správce daně a vykazovala znaky vzbuzující pochybnosti o jejím fungování, z hlediska hodnocení toho, zda společnost Sicario

poskytla služby stěžovatelce, jsou dle Nejvyššího správního soudu stěžejními výsledky jednání této společnosti. Konkrétně výslech Petra Koska (jednatelem do 8. 1. 2018) a Ivana Holčapka (jednatelem od 8. 1. 2018). Petr Kosek v rámci své výpovědi uvedl, že na konci roku 2017 již probíhal převod společnosti Sicario na Ivana Holčapka. O obchodní spolupráci se stěžovatelkou věděl, zařizoval ji však již kompletně Ivan Holčapek. Smlouvu se stěžovatelkou za společnost Sicario na pokyn Ivana Holčapka podepsal. Ivan Holčapek při výslechu uvedl, že na navázání obchodní spolupráce se stěžovatelkou byl „víceméně naveden“ Petrem Koskem. Osobně jednal s ředitelem stěžovatelky panem Vingrálkem v Brně. Domluvili se na obchodní spolupráci, podmínkách odvyšování reklamy i na společnosti, která uvedenou službu zprostředkuje.

[19] Oba svědci se tak sice ve svých výpovědích zčásti rozcházel v tom, jak byla zahájena obchodní spolupráce společnosti Sicario se stěžovatelkou, konkrétně od koho přišel prvotní podnět, jednalo se však toliko o dílčí nesrovnalost. Oba svědci shodně potvrdili, že společnosti Sicario smluvní vztah se stěžovatelkou skutečně sjednala a reklamní čas jí zajistila. Oba svědci také potvrdili, že fyzicky se zástupcem stěžovatelky jednal Ivan Holčapek. Ten uvedl, že jednal s panem Vingrálkem. RNDr. Pavel Vingrálek, předseda správní rady stěžovatelky, při ústním jednání potvrdil, že s Ivanem Holčapkem skutečně jednal a smlouvu s ním podepsal při osobním jednání v Brně. Výpovědi všech jmenovaných Nejvyšší správní soud hodnotí jako dostatečně konkrétní a souladné, prokazující obchodní spolupráci stěžovatelky se společností Sicario. Nejvyšší správní soud se tak neztotožňuje s hodnocením krajského soudu, že se jednalo toliko o obecné výpovědi. Svědci vzhledem k charakteru plnění a časovému odstupu dostatečně konkrétně popsali, jak obchodní spolupráce probíhala (kdo, kde a s kým ji sjednal a s kým konkrétně jednal).

[20] K rozporovanému použití informací z trestního řízení Nejvyšší správní soud doplňuje, že správce daně do spisového materiálu založil úřední záznam č. j. 1543476/21/3106-60562-703324, v němž shrnul informace zjištěné jiným správcem daně z trestního řízení (rozebráno níže) a také výslech Ivana Holčapka z jiného daňového řízení. Vzhledem k tomu, že protokol o výslechu z jiného daňového řízení správce daně do spisového materiálu nezaložil, nemohl z něj v tomto řízení vycházet, a to ani pro dokreslení případu, jak nesprávně uvedl krajský soud. Řádným listinným důkazem by mohl být pouze samotný protokol o výslechu převzatý z jiného daňového řízení dle § 93 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, a to pouze za předpokladu, že by stěžovatelka nežádala provedení (resp. zopakování) výslechu svědka v nyní přezkoumávaném daňovém řízení dle § 93 odst. 3 daňového řádu. Shrnutí výslechu provedené správcem daně v úředním záznamu, aniž by byl protokol o výslechu jako listinný důkaz za shora uvedených podmínek založen do spisového materiálu, důkazem býti nemohlo.

[21] Správce daně rovněž vyslechl Petra Sedleckého, jednatele společnosti Avled, který potvrdil, že její společnost Sicario oslovila stran zajištění reklamního času pro své obchodní partnery. Spolupráci po domluvě navázali. V kontaktu se stěžovatelkou společnost Avled nebyla, dojednání obchodní spolupráce probíhalo telefonicky. Petr Sedlecký předpokládal, že komunikoval s Petrem Koskem. Daňové doklady odesílal e-mailem. Společnost Sicario úhradu za poskytnutý reklamní čas uhradila v hotovosti, svědek však nevěděl, kdo konkrétně úhradu provedl. Petr Sedlecký při výpovědi také uvedl, že později předložil podklady, které by nahradily chybějící specifikaci reklamního plnění. Skutečnost, že tuto specifikaci později nepředložil, však nemá v daném případě vliv na posouzení nynější věci,

pokračování

neboť o vlastní realizaci plnění pochybnosti nepanovaly a finanční orgány je v předchozím řízení nečinily sporným.

[22] V návaznosti na výše uvedené tak Nejvyšší správní soud dospěl na rozdíl od krajského soudu k závěru, že provedeným dokazováním bylo potvrzeno, že prověřovaná zdanitelná plnění poskytla stěžovatelce právě společnost Sicario.

[23] Zjištění skutečnosti, které se týkaly společnosti Sicario (např. virtuální sídlo, absence veřejné prezentace či personálního a materiálního zázemí), mohly u správce daně vzbuzovat pochybnosti o jejím řádném fungování, samotné poskytnutí zdanitelných plnění však tyto okolnosti nevylučují, zvláště nebylo-li k jejich realizaci třeba žádného specifického personálního či materiálního zázemí. Řada dalších pochybností, jimiž byly např. správcem daně tvrzené nadhodnocení ceny poskytovaných služeb, hotovostní výběry z účtu společnosti Sicario či skutečnosti plynoucí z daňových přiznání této společnosti, jsou spíše okolnostmi vzbuzujícími možné podezření na existenci řetězového podvodu na DPH. Ani ony však samotné poskytnutí zdanitelných plnění jmenovanou společností nevylučují.

[24] Dle Nejvyššího správního soudu tak stěžovatelka hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně (včetně poskytnutí zdanitelného plnění deklarovaným dodavatelem) dostatečně prokázala, čímž unesla své důkazní břemeno. K prokázání došlo na základě důkazů hodnocených ve vzájemných souvislostech, zejména s přihlédnutím k výsledkům svědků. Tyto výsledky dostatečně nahradily absenci potvrzení poskytnutí plnění ze strany společnosti Sicario. Vzhledem k tomu, že krajský soud a žalovaný stěžovatelčin případ posoudili nesprávně, napadený rozsudek ani rozhodnutí žalovaného neobstojí.

[25] Nad rámec rozhodovacích důvodů Nejvyšší správní soud zároveň podotýká, že v případě prokázání naplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně by stěžovatelce odpočet mohl být odepřen pouze tehdy, pokud by finanční orgány prokázaly, že se stěžovatelka účastnila podvodu na DPH, o kterém mohla a měla vědět (viz rozsudky Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, ze dne 6. 9. 2012 ve věci *Gábor Tóth*, C-324/11, nebo ze dne 6. 12. 2012 ve věci *Bonik EOOD*, C-285/11). V takovém případě nicméně důkazní břemeno tíží finanční orgány (včetně zkoumání možné vědomosti a dobré víry daňového subjektu). Je pochybením finančních orgánů, pokud setrvávají na oslabených či vyvrácených pochybnostech (v nynějším případě zejména v důsledku provedených výsledků svědků) pouze z toho důvodu, že důkazní břemeno v případě prokazování hmotněprávních podmínek tíží daňový subjekt, je-li z průběhu dokazování zřejmé, že pochyby a podezření nespočívají v neprokázaném plnění jako spíše v nestandardních okolnostech obchodní transakce a vlastním fungování dodavatele daňového subjektu.

IV. Závěr a náklady řízení

[26] Na základě výše uvedeného tak Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), napadený rozsudek krajského soudu zrušil. Věc však nevrátil krajskému soudu k dalšímu řízení, neboť podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. ve spojení s § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s. sám přistoupil ke zrušení rozhodnutí žalovaného. Věc tedy vrátil k dalšímu řízení přímo žalovanému, neboť krajský soud by s ohledem na výše uvedené závěry neměl jinou možnost než tak sám učinit. V dalším

řízení bude žalovaný podle § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku. Žalovaný tak bude v řízení vycházet z toho, že žalobkyně (stěžovatelka) prokázala naplnění hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH dle § 72 zákona o DPH.

[27] Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. rozhodne Nejvyšší správní soud v případě, že zruší podle § 110 odst. 2 písm. a) s. ř. s. rozhodnutí žalovaného, o nákladech řízení o kasační stížnosti i nákladech řízení před krajským soudem. Podle § 60 odst. 1 s. ř. s., aplikovaného na základě § 120 s. ř. s., má úspěšná žalobkyně právo na náhradu důvodně vynaložených nákladů proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Neúspěšný žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[28] V řízení před Nejvyšším správním soudem žalobkyně zaplatila soudní poplatek ve výši 5 000 Kč za podanou kasační stížnost (položka 19 přílohy k zákonu č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích). V řízení před krajským soudem zaplatila soudní poplatek ve výši 3 000 Kč za podanou žalobu [položka 18 bod 2 písm. a) přílohy k zákonu o soudních poplatcích].

[29] Žalobkyně byla v řízení před krajským soudem a v řízení před Nejvyšším správním soudem zastoupena advokátem. Pro určení výše nákladů na zastoupení se užije vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (dále jen „advokátní tarif“). V řízení před krajským soudem zástupce učinil všechny úkony přede dnem nabytí účinnosti novely advokátního tarifu provedené vyhláškou č. 258/2024 Sb., a tudíž se odměna za ně stanoví podle advokátního tarifu ve znění účinném do 31. 12. 2024 (čl. II vyhlášky č. 258/2024 Sb.). Zástupce konkrétně učinil dva úkony právní služby: převzetí a příprava zastoupení a sepis žaloby [§ 11 odst. 1 písm. a) a d) advokátního tarifu]. V kasační stížnosti zástupce žalobkyně uváděl, že učinil ještě jeden úkon v podobě reakce na vyjádření žalovaného k žalobě, avšak dle obsahu spisu krajského soudu žádný takový úkon neučinil. Celkem tedy učinil dva úkony právní služby s nárokem na odměnu ve výši 3 100 Kč za jeden úkon [§ 7 bod 5 a § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. Podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu je třeba k odměně za každý úkon připočítat 300 Kč jako náhradu hotových výdajů.

[30] V řízení před Nejvyšším správním soudem učinil zástupce jeden úkon právní služby, a to sepis kasační stížnosti včetně jejího doplnění [§ 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu v aktuálním znění], a sice s nárokem na odměnu ve výši 9 940 Kč za tento úkon [§ 7 bod 6 a § 10b odst. 4 písm. a) advokátního tarifu; tarifní hodnotou byla vzhledem k celkové výši peněžitého plnění částka 408 240 Kč jako součet doměřené daně a penále]. Podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu je třeba k odměně za tento úkon připočítat 450 Kč jako náhradu hotových výdajů.

[31] Protože je zástupce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se náhrada o částku odpovídající této dani. Celková náhrada nákladů řízení, čítající odměnu za zastupování a náhradu hotových výdajů ve výši (včetně daně z přidané hodnoty) činí za řízení před krajským soudem 8 228 Kč a za řízení před Nejvyšším správním soudem 12 572 Kč. Se zaplacenými soudními poplatky v celkové výši 8 000 Kč tak představuje částku 28 800 Kč. K jejímu uhrazení byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta jednoho měsíce.

pokračování

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 8. července 2025

Mgr. Ing. Veronika Juříčková
předsedkyně senátu