



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Rychlého a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Faisala Husseiniho v právní věci žalobce: **P. K.**, zastoupený opatrovníkem Mgr. Tomášem Hokrem, LL.M., advokátem se sídlem Na Poříčí 1079/3a, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2025, č. j. 11 Af 18/2024-69,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Ustanovenému opatrovníkovi žalobce, Mgr. Tomáši Hokrovi, LL.M., advokátovi, **se přiznává** odměna a náhrada hotových výdajů za opatrovnictví žalobce v řízení o kasační stížnosti ve výši celkem 13 008 Kč. Tato částka bude zástupci žalobce vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a rozsudek Městského soudu v Praze

[1] Finanční úřad pro Středočeský kraj provedl u žalobce daňové kontroly za zdaňovací období srpen, září a listopad 2021 z důvodu pochybností o žalobcově nároku na odpočet

daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) z plnění – solárních panelů, které měla žalobci dodávat společnost Metrostav, a. s., žalobce měl tyto solární panely následně prodat a zajistit jejich montáž koncovým zákazníkům. Žalobce měl vykazovat v daňových přiznáních fiktivní nákup solárních panelů, které fiktivně instaloval na střechy koncovým zákazníkům, v důsledku čehož měl žalobce profitovat z rozdílu sazeb daně na vstupu (21 %) a na výstupu (15 %) a obdržet na nadměrném odpočtu každý měsíc přes 200 000 Kč. Nadměrné odpočty nárokovány žalobcem za srpen 2021 a září 2021 však nebyly žalobci vyplaceny.

[2] Finanční úřad pro hlavní město Prahu jako místně příslušný správce daně (dále jen „správce daně“) platebními výměry ze dne 16. 5. 2023, č. j. 4792844/23/2009-51524-103223, a ze dne 16. 5. 2023, č. j. 4793102/23/2009-51524-103223, na základě výsledků daňové kontroly žalobci stanovil daň za období srpen a září 2021 podle § 108 odst. 4 písm. f) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), ve znění účinném do 30. 9. 2021 [nyní § 108 odst. 4 písm. g) zákona o DPH] ve výši 665 838 Kč a 658 150 Kč. Podle správce daně žalobce též neprokázal, že použil ke své ekonomické činnosti zakoupené pohonné hmoty a pronajatý automobil, proto správce daně vyloučil žalobci nárok na odpočet a dalším platebním výměrem ze dne 8. 6. 2023 stanovil žalobci daň z přidané hodnoty za období listopad 2021 ve výši 1 316 Kč. Žalobce se proti všem platebním výměrům odvolal, žalovaný rozhodnutím ze dne 28. 8. 2024, č. j. 26437/24/5300-21442-809464, odvolání zamítl a platební výměry potvrdil.

[3] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu k Městskému soudu v Praze (dále jen „městský soud“), který rozsudkem ze dne 26. 9. 2025, č. j. 11 Af 18/2024-69, toto rozhodnutí žalovaného zrušil ve výrocích I. a II., ve kterých byly potvrzeny platební výměry za období srpen a září 2021, a věc žalovanému v tomto rozsahu vrátil k dalšímu řízení. Ve zbytku městský soud žalobu zamítl.

[4] Městský soud se ztotožnil s žalobní námitkou, že vyměření daně „nebylo na místě“, neboť bylo zcela vyloučeno nebezpečí ztráty daňových příjmů. Na základě judikatury Soudního dvora Evropské unie („SDEU“) a Nejvyššího správního soudu uvedl, že žalovaný vycházel z nesprávného právního názoru ohledně vyloučení možnosti opravy výše daně. Žalobce deklaroval, že opravu provede a odběratelům doručí opravné daňové doklady, k čemuž nepřistoupil. Toto však dle městského soudu nestačí pro závěr o správnosti stanovení DPH. Na základě rozsudku SDEU ze dne 8. 12. 2022, *P GmbH v. Finanzamt Österreich*, C-378/21 (dále jen „rozsudek SDEU ve věci Finanzamt“), stanoviska generální advokátky Juliane Kokott ze dne 21. 9. 2023, ve věci *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie* (dále jen „stanovisko GA ve věci Dyrektor Izby“) a v napadeném rozsudku citované judikatury Nejvyššího správního soudu městský soud dovodil, že riziko ztráty daňových příjmů v podobě neoprávněného odpočtu příjemců faktury bylo vyloučeno již z podstaty, neboť deklarovaní příjemci faktur byli výlučně koncovými spotřebiteli, kteří neměli nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu. Dle městského soudu nedopadá § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH na daňový odpočet, který si uplatňuje plátcé daně z fiktivních faktur vystavených na vstupu i na výstupu, které nedoručuje odběratelům. K tomu městský soud dále uvedl, že k zamezení daňové ztráty v podobě neoprávněného odpočtu vystavitele faktury má totiž správce daně jiné nástroje. Konkrétně může správce

pokračování

daně buď odepřít nárok na odpočet před vyměřením, nebo odebrat původně přiznaný neoprávněný odpočet a stanovit k úhradě daň odpovídající výši neuznaného odpočtu. Podle městského soudu správce daně zamezil daňové ztrátě již tím, že žalobci nárok na odpočet z fiktivních faktur nepřiznal. Tím také nebyla narušena zásada neutrality DPH.

[5] Městský soud má dále za to, že v konečném důsledku to byly orgány finanční správy, které stanovením daně narušily neutralitu DPH, jelikož zvýšily příjmy státu, ačkoli se neuskutečnilo žádné plnění ani neexistovalo nebezpečí daňové ztráty. Riziko daňové ztráty je dle městského soudu třeba vykládat eurokonformně, v souladu se zásadou neutrality DPH tak, jak je vykládána judikaturou SDEU.

II. Kasační stížnost žalovaného

[6] Proti rozsudku krajského soudu podává žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, jejíž důvody lze podřadit pod § 103 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[7] V úvodu stěžovatel uvádí, že původním předmětem sporu v daňovém řízení byla otázka nároku na odpočet daně z přijatých plnění dle § 72 zákona o DPH. S ohledem na prokázání fiktivnosti žalobcem vykazovaných transakcí a požadavků žalobce na snížení daně vyvstala do popředí sporu rovněž otázka možnosti snížení (odstranění) této daně z fiktivních plnění. Dle názoru stěžovatele je tento navazující předmět sporu otázkou možnosti opravy výše daně na daňovém dokladu dle § 43 zákona o DPH ve spojení s § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH. Městský soud dle názoru stěžovatele tento spor „nešťastně zúžil“, neboť dospěl k názoru, že ve zde řešené věci se jedná pouze o aplikaci § 108 zákona o DPH. Daň na vystavených daňových dokladech tvrdil a zahrnul do daňových tvrzení sám žalobce. Dle stěžovatele nelze tedy věc hodnotit pouze optikou § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH, ale také postupem pro opravu daně dle § 43 zákona o DPH.

[8] Stěžovatel předesílá, že nesouhlasí se závěrem městského soudu, který *de facto* dovodil, že fiktivní daňové doklady vystavené na spotřebitele (neplátce) jsou neškodné, nezakládají povinnost plátce (žalobce) daň na nich uvedenou přiznat a uhradit, a dokonce není ani třeba u vystavitele (žalobce) provádět opravu daně a postupovat v souladu se zákonem, konkrétně s § 43 zákona o DPH. Stěžovatel zdůrazňuje, že podstatné pro spor je to, že toto nebezpečí ztráty daňových příjmů existuje na straně vystavitele faktury, a to z důvodu specifické situace, jelikož právě vystavení faktury na fiktivní plnění je součástí podvodného jednání majícího za cíl neoprávněné vylákání nadměrného odpočtu na DPH, a tudíž porušení zásady neutrality DPH.

[9] S ohledem na judikaturu SDEU je boj proti daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem a případným zneužitím cílem uznávaným a podporovaným směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“). Podle stěžovatele se právní subjekty nemohou dovolávat norem unijního práva podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Městský soud nepřihlédl k úmyslnému podvodnému jednání žalobce. Stěžovatel s odkazem na rozsudek SDEU ze dne 2. 7. 2020, *SC Terracult SRL*, C – 835/18 (dále jen „rozsudek SDEU ve věci Terracult“), tvrdí, že nelze přijmout opravu u osoby, která vědomě vystavuje fiktivní

doklady jako součást svého podvodného jednání vedoucího k vlastnímu obohacení prostřednictvím vratek DPH.

[10] Dále se stěžovatel vyjadřuje k aplikaci § 108 odst. 4 zákona o DPH a relevantní judikatuře. Městský soud měl z judikatury SDEU a Nejvyššího správního soudu vyvodit nesprávné, paušalizující závěry, aniž by zohlednil konkrétní skutkové okolnosti případů v jednotlivých rozsudcích a v této věci. Městský soud dle stěžovatele neposuzoval věc v jejím celkovém kontextu. Následně se stěžovatel věnoval analýze jednotlivých rozsudků, na jejichž základě ve věci rozhodl městský soud.

[11] Ohledně rozsudku SDEU ve věci *Finanzamt* městský soud podle stěžovatele vyšel pouze ze závěrů tohoto rozsudku, aniž by zohlednil skutkový stav v tehdejší věci. V tomto rozsudku daňový subjekt omylem vystavoval faktury na reálná plnění, na kterých uváděl sazbu DPH ve výši 20 % a koneční spotřebitelé daňovému subjektu tuto DPH uhradili. Následně se daňový subjekt dozvěděl, že sazba daně měla být správně ve výši 13 %, daňový subjekt tak provedl opravu svého daňového přiznání a požádal rakouského správce daně, aby mu vrátil přeplatek. SDEU dle stěžovatele odpověděl, že osoba povinná k dani není povinna odvést chybně fakturovanou část DPH, pokud neexistuje nebezpečí ztráty daňových příjmů z důvodu, že příjemci této služby jsou výlučně konečnými spotřebiteli, kteří nemají nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu. Závěrem SDEU podle stěžovatele je, že osoba povinná k dani není povinna odvést DPH v případě, že neexistuje nebezpečí ztráty daňových příjmů. Dle stěžovatele je tak nutné rozsudek SDEU ve věci *Finanzamt* vykládat v kontextu toho, že nebezpečí ztráty daňových příjmů tehdy vyloučil sám předkládací soud při formulaci předběžné otázky.

[12] Městský soud své závěry dále opřel mj. o stanovisko GA ve věci *Dyrektor Izby*, dle stěžovatele však tyto závěry nejsou přenositelné na tento případ, neboť je generální advokátka vyslovila v kontextu zcela jiného skutkového stavu. Dále stěžovatel poukázal na skutečnost, že úvahy uvedené v tomto stanovisku se nakonec nepromítly do rozsudku SDEU ze dne 30. 1. 2024, *Dyrektor Izby Administracji Skarbowej w Lublinie*, C-442/22 (dále jen „*rozsudek SDEU ve věci Dyrektor Izby*“).

[13] Stěžovatel se dále vyjádřil k argumentaci rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 3. 2025, č. j. 9 Afs 10/2024-41, ve věci žalobkyně *Jany Maussen* (dále jen „*rozsudek NSS ve věci Maussen*“). Stěžovatel souhlasí se závěry citovaného rozsudku a respektuje je. V tehdy projednávané věci hrozilo nebezpečí ztráty daňových příjmů u tehdejší žalobkyně v důsledku vystavení faktury, která neodrážela skutečné zdanitelné plnění. Samotný okamžik vystavení takové faktury stěžovatel považuje za okamžik vzniku nebezpečí ztráty daňových příjmů. Stěžovatel dále s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2025, č. j. 6 Afs 123/2024-30, má za to, že nebezpečí ztráty daňových příjmů může vzniknout na straně vystavitele této faktury. Jelikož nebezpečí ztráty daňových příjmů dle stěžovatele vzniklo již okamžikem vystavení této faktury, je bez významu, na jakého odběratele byla faktura vystavena, tj. zda se mělo jednat o plátce DPH či konečného spotřebitele, pokud cílem faktury nebylo její doručení odběrateli, ale naopak byla součástí podvodného schématu.

pokračování

[14] Stěžovatel též nesouhlasí se závěrem městského soudu, který se v napadeném rozsudku fakticky odmítl zabývat tím, zda byly splněny podmínky pro opravu daně dle § 43 zákona o DPH. Stěžovatel má za to, že možnost opravy daně je omezena na případy, ve kterých vystavitel faktury buď prokázal svou dobrou víru, nebo včas zcela odstranil nebezpečí ztráty daňových příjmů, to vše za podmínky, že nic nenásvědčuje podvodnému jednání.

[15] K existenci dobré víry stěžovatel uvádí, že žalobce ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu neprokázal, že by při vystavení faktur na fiktivní plnění byl v dobré víře, neboť existenci dobré víry v daňovém řízení ani netvrdil. První alternativní podmínka (viz předchozí odstavec) stanovená judikaturou SDEU pro možnost opravy daně tak dle stěžovatele splněna nebyla.

[16] K odstranění nebezpečí ztráty daňových příjmů stěžovatel uvádí, že žalobce v daňovém řízení ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu netvrdil ani neprokázal, že včas a zcela vyloučil nebezpečí ztráty daňových příjmů. Žalobce tak dle názoru stěžovatele toto riziko nevyloučil a nebyla tak splněna ani druhá alternativní podmínka pro možnost opravy daně dle judikatury SDEU.

[17] K zásadě daňové neutrality stěžovatel uvedl, že tato zásada nebyla doměřením daně porušena. Dle judikatury SDEU je zásada neutrality zajištěna tím, že žalobci bylo umožněno daň opravit za podmínky, že nebude dotčen cíl směrnice o DPH, tj. pokud by žalobce prokázal buď dobrou víru, nebo včasné a úplné vyloučení nebezpečí ztráty daňových příjmů. Ani jednu z těchto alternativních podmínek však žalobce dle názoru stěžovatele neprokázal. Proto stěžovatel dospěl k závěru, že stanovení daně z faktur na fiktivní plnění je v souladu s čl. 203 směrnice o DPH a neporušuje tak zásadu neutrality DPH.

III. Vyjádření žalobce a replika stěžovatele

[18] Žalobce se ve svém vyjádření ztotožňuje s argumentací městského soudu. Napadený rozsudek dle žalobce správně vysvětlil, proč nebylo možné aplikovat § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH. Ztráta daňových příjmů byla v tomto případě vyloučena, jelikož žalobce vystavoval faktury koncovým odběratelům v pozici spotřebitelů. Navzdory snaze stěžovatele zahrnout do posouzení sporu i otázku odpočtu DPH uplatněného žalobcem jde v této věci pouze o možnost doměřit žalobci daň na výstupu, a to z důvodu, že žalobce na vystavených fakturách koncovým odběratelům tuto daň uvedl, tudíž ji dle § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH byl povinen přiznat. Dle žalobce vyplývá z rozsudku SDEU ve věci *Finanzamt*, že riziko ztráty daňových příjmů je v této věci vyloučeno právě proto, že příjemcem faktur byl konečný spotřebitel.

[19] Dále žalobce argumentuje stanoviskem GA ve věci *Dyrektor Izby*, ze kterého vyplývá, že doměřením daně na výstupu by v případě žalobce vedlo k bezdůvodnému obohacení státu o DPH. Žalobce má za to, že generální advokátka dospěla ke svým závěrům i přesto, že se v tehdejší případě jednalo o podvodné schéma.

[20] Žalobce dále nesouhlasí s argumentací stěžovatele o tom, že v této věci nebylo vyloučeno riziko ztráty daňových příjmů. Stěžovatel dle žalobce nespecifikuje, v čem by spočívalo toto riziko pouze v případě, že by žalobci nebyla doměřena daň uplatněná na výstupu. Při posouzení vzniku nadměrného odpočtu je však především rozhodné posouzení naplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu. Žalobce má za to, že tato otázka nepředstavuje předmět sporu v nynějším řízení. Posouzení daně na výstupu by hrálo roli v případě, že by byl nárok na odpočet DPH na vstupu uznán jako oprávněný. Pokud však stěžovatel žádný nárok na odpočet na vstupu neuznal, z logiky věci nemůže doměřit daň na výstupu. Takový postup by dle žalobce vedl k bezdůvodnému obohacení na straně státu, popsanému ve stanovisku GA ve věci *Dyrektor Izby*.

[21] Stěžovatel ve své replice k vyjádření žalobce uvedl, že setrvává na své argumentaci. K argumentaci žalobce založené na stanovisku GA ve věci *Dyrektor Izby* stěžovatel uvádí, že citované závěry jsou poplatné tehdejšímu skutkovému stavu, na který stanovisko generální advokátky konkrétně reagovalo.

IV. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[22] Nejvyšší správní soud nejdříve hodnotil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), osobou oprávněnou (§ 102, věta první s. ř. s.), proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a za stěžovatele jedná osoba s příslušným vysokoškolským vzděláním (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí Nejvyšší správní soud přezkoumal v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

[23] Kasační stížnost není důvodná.

[24] Dle stěžovatele bylo na místě aplikovat § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH, jelikož žalobce vystavil faktury na fiktivní plnění, na kterých uvedl daň, jeho jednání bylo součástí podvodného schématu na vylákání daňového odpočtu a bylo úmyslné. Nebezpečí ztráty daňových příjmů pak dle stěžovatele vzniklo již vystavením těchto faktur na fiktivní plnění. Kvůli fiktivnosti žalobcem vykazovaných transakcí vyvstává také otázka možnosti opravy výše daně na daňovém dokladu dle § 43 zákona o DPH ve spojení s § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH. Městský soud podle názoru stěžovatele spor „*nešťastně zúžil*“, neboť dospěl k názoru, že ve zde řešené věci se jedná pouze o aplikaci § 108 zákona o DPH.

[25] Nejvyšší správní soud předesílá, že právní úprava v § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH [nyní § 108 odst. 4 písm. g) zákona o DPH] je implementací čl. 203 směrnice o DPH. Smyslem povinnosti odvést DPH na faktuře je zajistit, aby případným uplatněním nároku na odpočet daně na základě takového dokladu nebyla způsobena ztráta daňových příjmů; viz k tomu již výše zmíněný rozsudek NSS ve věci *Maussen* (všechna citovaná rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

pokračování

[26] Kasační soud má za to, že posouzení rizika ztráty daňových příjmů a oprava výše daně jsou na sebe navazující otázky. Nejprve musí být zodpovězena otázka, zda existuje riziko existence daňové ztráty; oprava daně je pak navazující otázkou, jejíž relevance však závisí na zodpovězení otázky první. Jádrem této věci tak je posouzení, zda v tomto případě existuje riziko ztráty daňových příjmů a zda toto riziko vzniká již vystavením (fiktivních) faktur, anebo zda je třeba jej posuzovat materiálně, tj. zda existovalo riziko, že takto vystavené faktury budou zneužity k neoprávněnému odpočtu tam účtované DPH na straně odběratelů.

[27] Stěžovatel k včasnému a úplnému vyloučení nebezpečí ztráty daňových příjmů uvedl, že žalobce toto riziko nevyločil, protože trval na svém odpočtu daně. Zaevidování dokladů do příslušného daňového přiznání k DPH podle kasační stížnosti „*představovalo zhmotnění tohoto rizika ztráty daňových příjmů (pro státní rozpočet), neboť správce daně je povinen do 30 dnů vyplatit nadměrný odpočet.*“

[28] Z judikatury SDEU vyplývá závěr, že cílem čl. 203 směrnice o DPH je vyloučit nebezpečí ztráty daňových příjmů, které může vzniknout z nároku na odpočet stanoveného směrnici o DPH. Čl. 203 směrnice o DPH má být aplikován v případě, že DPH byla účtována nesprávně a existuje nebezpečí ztráty daňových příjmů z důvodu, že příjemce dotčené faktury může uplatnit svůj nárok na odpočet této DPH (viz rozsudek SDEU ve věci *Dyrektor Izby*). Rozsudek SDEU ve věci *Finanzamt* pak dovozuje, že neexistuje nebezpečí ztráty daňových příjmů, pokud příjemci této služby jsou výlučně konečnými spotřebiteli, kteří nemají nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu. Zdejší soud sice přisvědčuje stěžovateli, že v případě rozsudku SDEU ve věci *Finanzamt* se nejednalo o podvod, nicméně to, zda se jednalo o podvod, bylo pro právní posouzení této věci nerozhodné.

[29] Z judikatury SDEU tak vyplývá závěr, že nebezpečí ztráty daňových příjmů nehrozí *de facto* **vždy, pokud jsou příjemci faktury osoby, které jsou neplátcí DPH**. Shodně též podle rozsudku NSS ve věci *Maussen* povinnost platit daň na dokladu není typickou daňovou povinností, ale spíše povinností zajišťovací, která by se měla uplatnit pouze při existenci nebezpečí ztráty daňových příjmů. Při neexistenci uvedeného nebezpečí nebudou podmínky pro použití čl. 203 směrnice o DPH splněny.

[30] Související judikatura kasačního soudu pak dále dovodila, že pokud je nesporné, že daňové příjmy nejsou ohroženy, daň podle § 108 odst. 1 písm. k) zákona o DPH nebude stanovena (viz rozsudek ze dne 26. 10. 2021, č. j. 7 Afs 73/2020-35). Dle § 108 odst. 1 písm. k) zákona o DPH, ve znění účinném do 31. 12. 2012, platilo, že *přiznat a zaplatit daň správci daně je povinná osoba, která vystaví doklad, na kterém uvede daň*. Jednalo se tak o právní úpravu obsahově totožnou s nyní posuzovaným § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH.

[31] Tak tomu je i v tomto případě. Je nesporné, že žalobce vystavoval faktury konečným spotřebitelům (byť fiktivním), kteří nemohli uplatnit nárok na odpočet daně. Dalo by se říct, že riziko ztráty daňových příjmů u neexistujících (fiktivních odběratelů) je typově ještě nižší než v případě existujících odběratelů, u nichž aspoň teoreticky může vzniknout pochybnost, zda jsou či nejsou plátcí DPH a nemohou tak zneužít vystavené

faktury. Jinak řečeno, na základě účelu čl. 203 směrnice o DPH má zdejší soud za to, že není rozhodné, zda tato plnění byla fiktivní, ale zda si příjemci mohli uplatnit nárok na odpočet DPH. V souladu s výše uvedenými závěry judikatury tak nebylo možné aplikovat v této věci čl. 203 směrnice o DPH, resp. § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH, ve znění účinném do 30. 9. 2021 [nyní § 108 odst. 4 písm. g) zákona o DPH], který toto ustanovení směrnice implementuje.

[32] Jelikož v této věci není důvod pro aplikaci výše uvedené právní úpravy a daň vůbec neměla být stanovena, otázka možnosti opravy výše daně dle § 43 zákona o DPH postrádá relevanci a městský soud správně zaměřil pozornost na otázku nebezpečí ztráty daňových příjmů a správně ji zodpověděl v napadeném rozsudku. S ohledem na výše uvedené se tak Nejvyšší správní soud nezabýval kasačními námitkami ohledně podmínek pro opravu daně dle § 43 zákona o DPH (tj. dobrou vírou a včasným a úplným vyloučením nebezpečí ztráty daňových příjmů).

[33] Co se týče stěžovatelovy argumentace ohledně rozsudku SDEU ve věci *Terracult*, Nejvyšší správní soud uvádí, že podle něj je třeba odepřít **nárok na vrácení DPH**, je-li uplatňován podvodně nebo zneužívajícím způsobem. O odepření nároku na vrácení DPH se v nynější věci nejedná. Z tohoto rozsudku nevyplývá, že by bylo možné uložit daň nad rámec odepření nároku na vrácení DPH.

[34] Jak již kasační soud uvedl výše, v posuzované věci bylo vyloučeno nebezpečí ztráty daňových příjmů, neboť žalobce vystavoval faktury konečným spotřebitelům. Z výše uvedených závěrů judikatury tak vyplývá, že městský soud posoudil věc správně, když uvedl, že správce daně neměl žalobci daň vůbec stanovit, neboť nebyla narušena zásada neutrality DPH a v konečném důsledku to byly orgány finanční správy, které stanovením daně narušily neutralitu DPH tím, že zvýšily příjmy státu, ačkoli se neuskutečnilo žádné plnění ani neexistovalo nebezpečí daňové ztráty. Stručně shrnuto, postup dle § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH [nyní § 108 odst. 4 písm. g) zákona o DPH] nemá být jakousi novou „sankcí“ za podvodné jednání žalobce, ale právě jen oním „zajišťovacím“ ustanovením, které umožňuje správci daně doměřit daň, jestliže existuje nebezpečí ztráty daňových příjmů v podobě odpočtu DPH, účtovaného na fakturách, na straně odběratelů.

[35] Nejvyšší správní soud má pochopení pro určité znepokojení stěžovatele, jenž opakovaně zdůrazňuje úmyslný, nekalý, podvodný charakter jednání žalobce. Nicméně ani tato okolnost nemůže založit pravomoc daňové správy využívat § 108 odst. 4 písm. f) zákona o DPH [nyní § 108 odst. 4 písm. g) zákona o DPH] jako „sankčního“ ustanovení, tedy k doměření „další“ daně, vedle odepření odpočtu DPH na vstupu. Kasační soud sice dříve v rozsudku ze dne 12. 2. 2021, č. j. 5 Afs 50/2020-43, neshledal ani dobrou víru, ani úplné a včasné odstranění nebezpečí ztráty daňových příjmů v situaci, ve které se tehdejší stěžovatelé pokusili vylákat odpočet daně uvedený na daňových dokladech na fiktivní plnění, tyto závěry však kasační soud právě v rozsudku NSS ve věci *Maussen* korigoval s odkazem na judikaturu SDEU ke čl. 203 směrnice o DPH. Jelikož má výklad SDEU přednost, Nejvyšší správní soud nyní rozhodnul tuto věc v souladu s judikaturou SDEU. Zdejší soud dále doplňuje, že za účast na podvodu by žalobce mohl být potrestán jinými prostředky daňového práva, popř. v trestním řízení orgány činnými

pokračování

v trestním řízení, nikoli však stanovením daně, fakturované fiktivním odběratelům, kteří nejsou plátcí DPH.

[36] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[37] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[38] Usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2021, č. j. 21 Afs 215/2025-40, byl žalobci ustanoven opatrovníkem pro řízení o kasační stížnosti Mgr. Tomáš Hokr, LL.M., advokát. Opatrovníkovi náleží odměna za zastupování a hotové výdaje, které v tomto případě platí stát (§ 140 odst. 2 o. s. ř. ve spojení s § 64 a § 120 s. ř. s.). Tyto náklady se sestávají z odměny opatrovníka žalobce, který v řízení učinil jeden právní úkon, a to vyjádření ke kasační stížnosti [§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]. Odměna za jeden úkon právní služby činí podle § 7 bodu 5, aplikovaného na základě § 9 odst. 5 advokátního tarifu, 10 300 Kč. Dále mu náleží 450 Kč paušální náhrady hotových výdajů podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Vzhledem k tomu, že opatrovník žalobce doložil, že je plátcem DPH (č. l. 7 spisu městského soudu), je tato odměna a náhrada hotových výdajů navýšena o částku odpovídající DPH v sazbě 21 %. Celková výše odměny tedy činí 13 008 Kč. Odměna a náhrada hotových výdajů za opatrovnictví žalobce v řízení o kasační stížnosti v celkové výši 13 008 Kč bude ustanovenému opatrovníkovi vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 30. června 2026

JUDr. Tomáš Rychlý
předseda senátu