ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobkyně: **IMAO electric CZ, s. r. o.**, se sídlem Třebíčská 774, Velké Meziříčí, zastoupena Mgr. Markem Zvěřinou, advokátem se sídlem U Hranic 1384/9, Praha 10, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 6. 2017, č. j. 27730/17/5300-21443-701707, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 27. 6. 2018, č. j. 30 Af 55/2017 - 41,

takto:

I. Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 27. 6. 2018, č. j. 30 Af 55/2017 - 41, **se zrušuje.**

II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 28. 6. 2017, č. j. 27730/17/5300-21443-701707, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

III. Žalovaný **je povinen** uhradit žalobkyni k rukám Mgr. Marka Zvěřiny, advokáta, na náhradě nákladů řízení celkem **21.600 Kč** do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

IV. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ani o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci a rozsudek krajského soudu

[1] Finanční úřad pro kraj Vysočina (správce daně) dodatečným platebním výměrem ze dne 29. 1. 2013, č. j. 45539/13/2913-05700-703011, doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2008 ve výši 1.117.878 Kč a sdělil penále ve výši 223.575 Kč, neboť žalobkyně neprokázala faktické uskutečnění zdanitelného plnění spočívající v nákupu kabelů od společnosti Hot light rays s. r. o. (dále jen „Hot light rays"), na jehož základě nárokovala odpočet daně na vstupu. Žalovaný rozhodnutím ze dne 29. 5. 2014, č. j. 13553/14/5000-14305-70107, odvolání žalobkyně zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil.

[2] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného brojila žalobou u Krajského soudu v Brně, který nejprve rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 9. 6. 2016, č. j. 30 Af 50/2014 – 38, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Kasační stížnost žalovaného soud rozsudkem ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016 – 30, zamítl.

[3] Žalovaný o odvolání opětovně rozhodl v záhlaví popsaným rozhodnutím; odvolání zamítl a napadené rozhodnutí správce daně potvrdil. Po zrušení svého původního rozhodnutí žalovaný opustil svůj předchozí právní názor, že transakce byla zasažena daňovým podvodem a uzavřel, že žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávních podmínek uvedených v § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH").

[4] Žalobkyně proti rozhodnutí žalovaného podala žalobu, kterou krajský soud zamítl.

[5] Krajský soud konstatoval, že podstatou projednávané věci je posouzení, zda se žalovaný řídil závazným právním názorem krajského soudu, potažmo Nejvyššího správního soudu. Z kontextu celého napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný zpochybnil faktické přijetí zdanitelného plnění v tom smyslu, že se neuskutečnilo způsobem, který je uveden na daňovém dokladu. V případě žalobkyně došlo k prvotnímu zpochybnění předložených dokladů kvůli nekontaktnoti dodavatele, ale také na základě dalších zjištění týkajících se podezřelých okolností celé transakce (nesrovnalosti ohledně kontaktů mezi žalobkyní a společností Hot light rays, okolnosti dodávek kabelů společnosti ROSS Holding a. s.; dále jen „ROSS Holding"). Tyto pochybnosti byly dostačující pro přesun důkazního břemene na žalobkyni.

[6] Závěry správce daně byly navíc založeny na zásadních zjištěních ohledně stavby „City park Jihlava", kam měly být kabely dodány a kde měly být spotřebovány. Povolení k předčasnému užívání této stavby (trafostanice TS 1, TS 2 a vedení VN) bylo vydáno 9. 6. 2008, dne 30. 9. 2008 bylo provedeno místní šetření na základě žádosti investora o povolení zkušebního provozu a dne 20. 10. 2008 bylo toto povolení vydáno. Silnoproudá elektroinstalace tak musela být zabudována před 9. 6. 2008, slaboproudá do konce září 2008. Žalobkyně (zapsaná do obchodního rejstříku 14. 10. 2008) tak nemohla dodávku kabeláže na stavbu dne 31. 10. 2008 realizovat. V té době totiž již byly všechny elektroinstalace na předmětné stavbě zhotoveny. Tato zjištění tak vyvolávají další vážné

pochybnosti o tom, že celá transakce proběhla tak, jak je uvedeno na daňovém dokladu, resp. jak žalobkyně celou dobu tvrdí.

[7] K námitce neprovedení výslechu navrhovaných svědků soud uvedl, že výslech představitelů společnosti ROSS Holding byl nadbytečný, neboť by jen stěží mohl přinést nová zjištění nad rámec informací uvedených ve vyjádření společnosti.

[8] Námitkou nerozšíření rozsahu kontroly i na daň na výstupu se krajský soud zabýval již v předchozím rozsudku. Plnění na vstupu i na výstupu spolu jistě souvisí, nicméně byla to sama žalobkyně, která po celou dobu trvala na tom, že k uskutečnění zdanitelného plnění na výstupu – dodávce kabelů společnosti ROSS Holding – došlo. V daňovém řízení nebylo prokázáno, že dodávka kabeláže vůbec neproběhla, zpochybněno bylo to, že nemohla proběhnout podle předložených dokladů. Skutečnost, že žalobkyně neprokázala nárok na odpočet daně na vstupu podle předložených dokladů, ještě neznamená, že nemohla dodat zboží společnosti ROSS Holding a uskutečnit tak zdanitelné plnění, byť jiným způsobem.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[9] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížnost.

[10] Stěžovatelka ve správním řízení navrhla provedení dostatečného množství důkazů k rozptýlení pochybností správce daně. Žalovaný neprovedl výslech navrhovaných svědků, čímž stěžovatelce znemožnil odstranit pochybnosti o průběhu transakce, ačkoli tyto pochybnosti nebyly dle stěžovatelky vůbec namístě. Žalovaný dokazování nedoplnil ani poté, co bylo jeho původní rozhodnutí zrušeno. V novém rozhodnutí pouze redukoval své dřívější závěry o účasti stěžovatelky na daňovém podvodu bez jakéhokoli doplnění dokazování. Žalovaný neumožnil stěžovatelce reagovat na změnu svých závěrů založených na údajném neprokázání přijetí zdanitelného plnění. Tím došlo k porušení § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Dle závazného právního názoru správních soudů měl žalovaný opětovně posoudit, zda provede navržené svědecké výpovědi. Konstatování žalovaného, že výpověď svědků nemůže osvědčit, že stěžovatelka kabeláž fakticky nakoupila, je nedostatečné a nepřesvědčivé. Žalovaný stěžovatelku před vydáním rozhodnutí nevyrozuměl o tom, že důkazy nehodlá provést.

[11] Stěžovatelka je přesvědčena, že splnila všechny podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH. Stěžovatelce nelze klást k tíži nekontaktnost společnosti Hot light rays a ani to, že společnost ROSS Holding účtovala dodávku dotčené kabeláže na stavbu City park Jihlava, přestože měla být elektroinstalace na této stavbě údajně dokončena již v září 2008. Stěžovatelka považuje za podstatné, že představitelé společnosti ROSS holding správci daně potvrdili průběh transakce, tedy že k dodávce kabeláže skutečně došlo, a to bez toho, že by bylo nutné, aby kabeláž nejdříve byla přijata do skladu stěžovatelky a následně dodána na místo dodání. Ze spisové dokumentace vyplývá, že stěžovatelka nedisponovala jinou kabeláží než tou, kterou zakoupila od Hot light rays. Pokud ROSS holding potvrdila dodávku kabeláže od stěžovatelky, muselo se nutně jednat o kabeláž zakoupenou od Hot light rays. Závěr krajského soudu, že pochybnosti správce daně byly dostatečné a došlo k přesunu důkazního břemene, je tedy nesprávný.

[12] Stěžovatelka požaduje zrušení rozsudku i rozhodnutí daňových orgánů.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti konstatuje, že kvantita předložených či navržených důkazních prostředků nepředurčuje jejich důkazní sílu. K řádnému odůvodnění neprovedení výslechu svědků se žalovaný vyjádřil již ve vyjádření k žalobě. Správce daně je v zásadě povinen důkaz navrhovanou svědeckou výpovědí provést, z tohoto pravidla existují výjimky, mezi něž se řadí též nadbytečnost důkazu. Soudy v předcházejících řízeních žalovaného nezavázaly, aby výslechy provedl, ale uložily mu, aby posoudil, zda jsou potřeba. Lichá je i námitka, že stěžovatelka měla být vyrozuměné o důvodech neprovedení svědeckých výslechů; daňový řád správci daně žádnou takovou povinnost nestanoví. Žalovaný v novém rozhodnutí všechny vytýkané vady odstranil. Správce daně od počátku řízení stěžovatelce sděloval své pochybnosti stran faktického přijetí zdanitelného plnění a stěžovatelka se k nim mohla vyjadřovat. Žalovaný tedy nemohl porušit § 92 odst. 2 daňového řádu.

[14] Podle žalovaného správci daně vznikly důvodné pochybnosti ohledně faktického uskutečnění zdanitelného plnění a stěžovatelka je neodstranila. Správce daně není povinen zkoumat, zda v daném období došlo ještě k jinému, případně zaměnitelnému plnění, než které daňový subjekt deklaroval. Prokazované rozhodné okolnosti je třeba vztahovat pouze k deklarovanému plnění, nikoli k dispozici stěžovatelky s jakoukoli další (navíc údajně neexistující) kabeláží.

[15] Žalovaný navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

III. Posouzení kasační stížnosti

[16] Soud nejprve hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení. Dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti poté posoudil v mezích uplatněných námitek. Současně zkoumal, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), přičemž takové vady napadeného rozhodnutí shledal.

[17] Kasační stížnost je důvodná.

[18] Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) totiž *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení důkazními prostředky (zejména účetnictvím a daňovými doklady), ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením jsou předložené důkazy daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné.

[19] Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem

[§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. rozsudky ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016 - 36).

[20] Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě z § 72 odst. 1, věty první, zákona o DPH, podle něhož *nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti,* a z § 73 odst. 1, věty první, zákona o DPH, dle kterého *plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.* V souzené věci to tedy znamená, že stěžovatelka byla povinna tvrdit, chtěla-li uplatnit nárok na odpočet DPH, že od jiné osoby, která v době transakce byla plátcem DPH, přijala věci zákonem charakterizované jako zdanitelná plnění. Daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, jakým způsobem (kdo plnění poskytl, v jakém množství atd.).

[21] Jak správně konstatoval krajský soud, prokazování přijetí zdanitelného plnění je prvotně záležitostí dokladovou (formální), současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (splnění hmotněprávních podmínek). Ani doklad se všemi požadovanými náležitostmi či evidence jako taková nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění obchodního případu, pokud není prokázáno, zda a jakým způsobem k jeho uskutečnění fakticky došlo (např. rozsudek ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71). Aby mohla být daňovému dokladu přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, musí odrážet i faktickou stránku věci.

[22] Soud na tomto místě konstatuje, že správcem daně zjištěné okolnosti spočívající v nekontaktnosti stěžovatelčina dodavatele, společnosti Hot light rays, v nesrovnalostech ohledně kontaktů mezi stěžovatelkou a touto společností a okolnosti dodávek kabelů společnosti ROSS Holding byly dostatečné k vyvrácení věrohodnosti, průkaznosti a správnosti stěžovatelkou předložených důkazů (faktura a doklad o zaplacení zboží), a tedy i k přenosu důkazního břemene k prokázání okolností dotčené transakce zpět na stěžovatelku.

[23] Jak uvedl soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007 - 72, „*ke zpochybnění daňového dokladu přitom může dojít různými způsoby, např. tak, že neexistuje ten, kdo jej vystavil, popřípadě že vystavitel dokladu za dané období zdanitelné plnění nevykázal, na což lze usuzovat zejména z toho, že nepodal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty. Pokud vystavitel daňového dokladu o něm neúčtoval, případně tuto skutečnost nelze ověřit proto, že je vystavitel nekontaktní a jeho účetnictví (případně jiná povinná evidence) vůbec není k dispozici, pak jsou pochybnosti na straně správce daně více než odůvodněné. I za této situace však daňový subjekt může pochybnost správce daně vyvrátit tím, že existenci zdanitelného plnění prokáže jinými důkazními prostředky*“.

[24] V souzené věci nejen, že společnost Hot light rays (vystavitel faktury) byla nekontaktní, ale podstatné je též, že se jednalo o ojedinělý stěžovatelčin obchod s tímto subjektem. Se zástupcem této společnosti se měla stěžovatelka setkat na výběrovém řízení u společnosti ROSS Holding; z vyjádření ROSS Holding (i z předložených podkladů k výběrovému řízení) však vyplývá, že Hot light rays se závěrečného kola výběrového řízení, ve kterém byli v sídle ROSS Holding osobně přítomni uchazeči, neúčastnila a tuto společnost nezná.

[25] Ze shora uvedeného je dle soudu zcela zřejmé, že pochybnosti správce daně byly namístě a byly též řádně odůvodněny. Kasační námitka zpochybňující existenci důvodných pochybností správce daně tedy není důvodná.

[26] V souzené věci je nicméně podstatné, že rozhodnutí správce daně bylo založeno na závěru, že stěžovatelka vůbec neprokázala pořízení předmětného zboží, tedy správce daně měl pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění jako takového. Správce daně nárok na odpočet DPH odepřel, neboť stěžovatelka neprokázala, že předmětné plnění fakticky přijala (srov. zpráva o daňové kontrole a body 21 až 29 rozhodnutí žalovaného).

[27] Žalovaný ve svém novém rozhodnutí (po zrušení rozsudkem krajského soudu) upustil od svého původního právního názoru, že předmětná transakce byla stižena podvodem na DPH. Žalovaný aproboval závěry správce daně ohledně neprokázání faktického přijetí zdanitelného plnění (bod 36 rozhodnutí). Současně však z nového rozhodnutí o odvolání vyplývá zásadní úvaha žalovaného, že stěžovatelka neprokázala, že se plnění uskutečnilo tak, jak bylo uvedeno na daňovém dokladu. Takový závěr však není slučitelný se závěrem správce daně o faktickém neuskutečnění zdanitelného plnění. Buď totiž plnění nebylo poskytnuto vůbec, nebo sice poskytnuto bylo, ale jinak než je tvrzeno (jiným dodavatelem, v jiném množství, apod.). Ostatně rozporuplnost závěrů žalovaného vyplývá již z jeho tvrzení v bodu 37 rozhodnutí, ve kterém je uvedeno, že se *jedná o situaci, kdy se plnění vůbec neuskutečnilo, resp. se jedná o situaci, kdy je spolehlivě prokázáno, že plnění se neuskutečnilo tak, jak je uvedeno na daňovém dokladu (...)*. Žalovaný pak nikde dále v rozhodnutí nespecifikuje, v čem spočíval rozpor mezi skutečným stavem a stavem deklarovaným na daňovém dokladu. Dále žalovaný např. v bodu 40 konstatuje, že celá zpráva o daňové kontrole jednoznačně hovoří o neprokázání přijetí předmětného zdanitelného plnění, oproti tomu však v bodu 43 (vyjádření k důkazním návrhům stěžovatelky) uzavírá, že daňový doklad vystavený za prodej kabelů společnosti ROSS Holding nemůže osvědčit, že stěžovatelka nakoupila zboží v deklarovaném rozsahu. V další větě pak hovoří o tom, že tento důkaz nedokládá přijetí zdanitelného plnění tak, jak stěžovatelka deklarovala. Žalovaný pak uzavřel (bod 46), že stěžovatelka neprokázala faktické přijetí zdanitelného plnění a že neprokázala naplnění hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet, neboť neprokázala, zda přijatá plnění následně použila v rámci svých ekonomických činností.

[28] Ze shora uvedeného podle Nejvyššího správního soudu vyplývá, že rozhodnutí žalovaného obsahuje několik rozporných a vzájemně neslučitelných závěrů, ze kterých nelze jednoznačně dovodit, v jakém smyslu stěžovatelka své důkazní břemeno (které na ni správce daně řádně přenesl) neunesla. Nelze totiž na jedné straně tvrdit, že neprokázala

faktické přijetí zdanitelného plnění, a současně neuznání nároku na odpočet DPH opřít o závěr, že neprokázala přijetí plnění v tvrzeném rozsahu, či použití přijatého plnění v rámci vlastní ekonomické činnosti.

[29] Rozhodnutí, které ve vztahu k otázkám zcela zásadním pro posouzení celé věci obsahuje natolik rozporné závěry, je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Je tedy stiženo takovou vadou, pro kterou je měl krajský soud dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušit i bez žalobní námitky, neboť tato vada soudu jednoznačně znemožnila přezkum napadeného rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních námitek (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 3. 2011, č. j. 7 Azs 79/2009 – 84, č. 2288/2011 Sb. NSS). Krajský soud však takto nepostupoval a rozhodnutí žalovaného přezkoumal, čímž sám zatížil svůj rozsudek vadou nepřezkoumatelnosti (srov. rozsudky ze dne 13. 6. 2007, č. j. 5 Afs 115/2006 – 91, nebo ze dne 27. 6. 2011, č. j. 4 As 21/2011 - 60).

[30] Krajský soud konstatoval, že se v napadeném rozhodnutí dílčím způsobem objevují pochybnosti o místě plnění, skutečném dodavateli i o existenci zdanitelného plnění. Podle soudu je celkový závěr žalovaného takový, že se předmětné plnění neuskutečnilo způsobem uvedeným na daňovém dokladu. Žalovaný dle krajského soudu jednoznačně nezpochybnil, že k určitým dodávkám kabelů mohlo dojít, nemohly se však uskutečnit tak, jak tvrdí stěžovatelka. Takovýto jednoznačný závěr však dle Nejvyššího správního soudu vůbec nelze z odůvodnění rozhodnutí žalovaného učinit. Nadto ani krajský soud podrobněji nespecifikoval, v čem měl tvrzený rozpor skutečného a deklarovaného stavu spočívat; setrval tedy stejně jako žalovaný na tomto zcela obecném závěru. Nadto sám krajský soud vzápětí tento závěr relativizuje, pokud uvádí, že stěžovatelka neprokázala faktické přijetí zdanitelného plnění, proto nemohla z logiky věci prokázat jeho použití v rámci své ekonomické činnosti.

[31] Krajský soud v tomto ohledu nepovažoval napadené rozhodnutí za matoucí či nesrozumitelné. Jak již soud uzavřel výše, v tomto názoru se s krajským soudem neztotožňuje. Tato skutečnost posiluje vyslovený závěr kasačního soudu o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku.

[32] S ohledem na nesrozumitelnost rozhodnutí žalovaného již soud nevypořádával kasační námitku týkající se neprovedení navrhovaných důkazů, neboť uvedená vada přezkum rozhodnutí v tomto rozsahu neumožňuje.

IV. Závěr a náklady řízení

[33] Soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto napadený rozsudek krajského soudu zrušil. Vzhledem k tomu že vytýkané vady nejsou odstranitelné v řízení před krajským soudem, ale lze je odstranit toliko v řízení před správním orgánem, zrušil současně i rozhodnutí žalovaného, který je vázán v dalším řízení právním názorem vysloveným výše. Na žalovaném v dalším řízení zejména bude, aby jednoznačně vyjasnil, na kterém ze svých závěrů obsažených v rozhodnutí o odvolání trvá – zda nebylo prokázáno uskutečnění plnění jako takového (faktické přijetí plnění), či plnění bylo uskutečněno, ale jiným než deklarovaným způsobem. V druhém případě pak bude nutno jasně uvést, v čem měl při přijetí zdanitelného plnění spočívat rozpor mezi skutečným a deklarovaným stavem.

Pokud by žalovaný šel cestou tohoto právního názoru, bude na něm též, aby s tímto v řízení dosud nevysloveným názorem seznámil stěžovatelku a umožnil jí náležitě se k nim vyjádřit, případně předložit důkazy k odstranění těchto pochybností. Stěžovatelkou navrhované důkazy se totiž doposud vztahovaly buď k rozptýlení pochybností ohledně faktického přijetí plnění, nebo k názoru žalovaného o daňovém podvodu.

[34] Protože soud zrušil rozsudek krajského soudu a současně zrušil i rozhodnutí správního orgánu dle § 110 odst. 2 s. ř. s., je povinen rozhodnout kromě nákladů řízení o kasační stížnosti i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského soudu (§ 110 odst. 3, věta druhá, s. ř. s.). Náklady řízení o žalobě a náklady řízení o kasační stížnosti tvoří v tomto případě jeden celek a soud rozhoduje o jejich náhradě jediným výrokem vycházejícím z § 60 s. ř. s. (srov. rozsudek ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 As 61/2008 - 98).

[35] Žalovaný ve věci úspěch neměl, náhrada nákladů řízení mu proto nenáleží. Stěžovatelka měla ve věci plný úspěch, proto jí Nejvyšší správní soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., přiznal náhradu nákladů řízení proti žalovanému. Tyto náklady řízení jsou tvořeny částkou 8.000 Kč za soudní poplatky (soudní poplatek za žalobu ve výši 3.000 Kč a soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5.000 Kč) a dále náklady na právní zastoupení.

[36] Stěžovatelka byla v řízení zastoupena advokátem. Za řízení o žalobě soud zástupci přiznal odměnu za tři úkony právní služby, a to za převzetí a přípravu zastoupení, podání žaloby a repliku k vyjádření žalovaného, v řízení o kasační stížnosti pak za jeden úkon, a to za podání kasační stížnosti [§ 11 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif)]).

[37] Za každý úkon právní služby náleží zástupci mimosmluvní odměna ve výši 3.100 Kč [§ 9 odst. 4 písm. d) ve spojení s § 7 bodem 5. advokátního tarifu]. Soud tedy přiznal zástupci stěžovatelky odměnu za čtyři úkony právní služby ve výši 4 x 3.100 Kč a paušální náhradu hotových výdajů ve výši 4 x 300 Kč (§ 13 odst. 4 advokátního tarifu), celkem tedy 13.600 Kč. Stěžovatelčin zástupce plátcovství DPH nedoložil.

[38] Celkem tak náklady řízení činí 21 600 Kč. Uvedenou částku je žalovaný povinen zaplatit stěžovatelce k rukám jeho zástupce Mgr. Marka Zvěriny, advokáta ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. prosince 2018

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu