



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Martina Láníčka ve věci

žalobkyně: **R-Finance a.s.**  
sídlem Petra Kříčky 3106/14, 702 00 Ostrava-Moravská Ostrava  
zastoupená advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským  
sídlem Palackého 151/10, 796 01 Prostějov

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

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 9. 2016, č. j. 40279/16/5300-22441-711458,  
ve věci daně z přidané hodnoty**

**takto:**

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství č. j. 40279/16/5300-22441-711458, ze dne 15. 9. 2016 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobkyně JUDr. Ing. Ondřeje Lichnovského, advokáta se sídlem v Prostějově, Palackého 151/10.

**Odůvodnění:**

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobkyně se žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě v pondělí dne 21. 11. 2016 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného specifikovaného ve výroku tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl její odvolání podané proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“).
2. Žalobkyně uplatnila v žalobě několik žalobních bodů. V první skupině žalobních bodů žalobkyně namítala, že žalovaný řádně neodůvodnil existenci daňového podvodu a vědomost žalobkyně o něm. Podle žalobkyně žalovaný pochybil při posuzování rozložení důkazního břemene, protože to byl žalovaný, který neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání, že žalobkyně nebyla v dobré víře. V této souvislosti žalobkyně vytýká žalovanému, že se nezabýval tím, zda opatření, která měla žalobkyně přijmout, mohou účasti na podvodu zamezit a nedostal tak povinnosti prokazovat vědomí žalobkyně o její účasti na daňovém podvodu. V dalším žalobním bodě žalobkyně namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, z jehož odůvodnění nelze seznat, jakým způsobem žalovaný hodnotil jednotlivé důkazy, a jeho skutkové závěry jsou strohé. Za nesprávné považuje žalobkyně také porovnání cen s cenami společnosti ArcelorMittal, a.s., které navíc ve spise chybí a místo toho jsou v něm pouze údaje o cenách obchodníků s ocelí. Pro účely posuzované věci však jsou rozhodující nákupní ceny těchto obchodníků, které jsou dodnes neznámé. Obecně lze podle žalobkyně říci, že žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatuje několik navzájem nesourodych okolností, ze kterých následně dovozuje odpovědnost žalobkyně za podvod jejích dodavatelů a zbavuje ji nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“). Takový postup považuje žalobkyně za rozporný s judikaturou Nejvyššího správního soudu, navíc mnoho namítaných okolností nemá k podvodům žádný vztah a není s nimi v příčinné souvislosti. Žalobkyně dále pro případ, že by skutečně mělo v případě jejích obchodů s ocelí dojít k daňovému podvodu, namítla, že se jednalo o selhání jejího externího partnera Sajdoka, ke kterému měla plnou důvěru s ohledem na jeho politické a podnikatelské zkušenosti a který byl motivován vysokými provizemi na pokračování v obchodních vztazích, což byl nejspíše důvod, že některé informace žalobkyni neuváděl. Podle žalobkyně je třeba její vědomí o podvodu vztahovat výhradně k její osobě a nelze ji činit odpovědnou za podvod dodavatelů. Žalobkyně tuto námitku uváděla již v odvolání, ale žalovaný se s ní vypořádal zcela nepřezkoumatelným způsobem. V dalším žalobním bodě žalobkyně tvrdila, že na věc měl být aplikován institut ručení podle § 109 odst. 1 písm. a) zákona číslo 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) a nikoliv nepsané principy vyplývající z judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), přičemž ani hmotně-právní podmínky ručení naplněny nebyly. Relativně samostatnou skupinu žalobních námitek pak tvoří výhrady proti způsobu získávání důkazních prostředků, kdy žalobkyně vytýkala žalovanému, že v rozporu se zákonem opatřil důkazní prostředky z trestního řízení a vyšel z výpovědi statutára žalobkyně místo toho, aby jej sám vyslechl. Na závěr žalobkyně namítala, že se žalovaný odmítl vypořádat s jejím vyjádřením ke kontrolním zjištěním, zpráva o daňové kontrole nezohlednila její vyjádření, platební výměry byly vydány předčasně a žalovaný pochybil při seznámení žalobkyně se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení. Žalobkyně požadovala ověření úhrad na bankovní účty dodavatelů, avšak žalovaný se k tomu vyjádřil nepřezkoumatelným způsobem, když dle žalobkyně nelze seznat, kdy tyto důkazní prostředky byly obstarány, jak byly hodnoceny, a zda nebylo porušeno ustanovení § 115 odst. 2 zákona číslo 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Současně žalobkyně uvádí, že žalovaný dospěl k neuvěřitelnému závěru zakládajícímu koncentraci v odvolacím řízení, když žalovaný považoval svědecké návrhy žalobkyně za účelové s tím, že je mohla učinit již v řízení před orgánem I. stupně.
3. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby, přičemž setrval na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a plně odkázal na jeho odůvodnění, protože podstata žalobních námitek již byla žalobkyní uplatněna v rámci jejího odvolání. Žalovaný konstatuje, že bylo v rámci daňového řízení s určitostí prokázáno, že předmětné obchodní transakce jsou zasaženy podvodem na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Žalovaný uvedl, že bylo shromážděno dostatek důkazních prostředků, na jejichž základě je doložena existence okolností svědčících tomu, že žalobkyně vědět mohla a měla, že je součástí daňového podvodu. Žalobkyně nepřijala opatření, jež by byla reálně schopná eliminovat rizika její účasti na podvodných transakcích a nepočínala si tak, jak je obvyklé, tedy s péčí řádného hospodáře, tudíž lze takové jednání označit jako neobezřetné a nezodpovědné ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu. Podle žalovaného správce daně prověřoval a posuzoval každý důkaz jednotlivě a následně všechny důkazy ve vzájemné souvislosti v souladu s ustanovením § 8 daňového řádu, což vyplývá z obsáhlé a podrobné zprávy o daňové kontrole, ve které je zcela jasně a srozumitelně uvedeno, jaké konkrétní důkazní prostředky byly v rámci předmětného řízení provedeny, jaké důkazy z nich vzešly a jak byly následně vyhodnoceny. K námitce žalobkyně týkající se institutu ručení žalovaný uvedl, že mu není zřejmé, co touto námitkou sleduje a čeho chce dosáhnout. S ohledem na prosté obecné konstatování žalobkyně stran institutu ručení se k dané části žaloby žalovaný nemůže kvalifikovaným způsobem vyjádřit. Pokud jde o důkazní prostředky získané z vedeného trestního řízení, tak žalovaný odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007-119 ze dne 30. 1. 2008 s tím, že důkazní prostředky získané v rámci trestního řízení vedeného proti obchodním partnerům žalobkyně byly získány nezávisle na probíhajícím daňovém řízení u žalobkyně a v souladu se zákonem na základě výzev k součinnosti. Žalobkyni byla současně dána možnost vyjádřit se k nim a k jejich hodnocení ze strany žalovaného. Nad to žalovaný podotkl, že sama žalobkyně navrhovala důkazy listinami od Policie ČR. Žalobkyni nebylo nikterak upřeno právo vyjádřit se k výsledkům kontrolního zjištění správce daně, žalobkyně měla k dispozici 74 dnů, což žalovaný považuje za dostatečný prostor na to, aby se žalobkyně s předmětným zjištěním řádně seznámila a využila svého práva vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění, případně navrhla jeho doplnění. Žalovaný má za to, že zejména v písemnosti označené jako „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ konkrétně uvedl, které skutečnosti byly v rámci odvolacího řízení zjištěny, jak byly posouzeny a jaké závěry z nich vyplývají. Důkazní prostředky jsou zřetelně označeny a specifikovány. Na závěr žalovaný uvedl, že je přesvědčen o tom, že napadené rozhodnutí nelze v žádném případě hodnotit jako nepřezkoumatelné, neboť závěry obsažené v tomto rozhodnutí jsou konzistentní, dostatečně odůvodněné, logicky na sebe navazují a ve svém celku obstojí.

4. Krajský soud rozhodl ve věci bez nařízení jednání, protože oba účastníci s tímto postupem souhlasili (žalovaný výslovně – č. l. 46 spisu a žalobkyně konkludentě tím, že nereagovala na výzvu soudu ze dne 6. 2. 2017).
5. Ze správních spisů krajský soud zjistil, že dne 26. 11. 2012 byl správcem daně se žalobkyní sepsán protokol o zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období měsíce června 2012, dne 14. 12. 2012 za zdaňovací období měsíce října 2012, dne 9. 1. 2013 za zdaňovací období měsíců listopad 2012, červenec, srpen a září 2012 a dne 14. 2. 2013 za zdaňovací období měsíce prosince 2012. Dne 16. 4. 2015 proběhlo ústní jednání, při kterém se žalobkyně mohla seznámit s výsledky kontrolních zjištění v návaznosti na prováděné daňové kontroly za měsíce červen až prosince 2012. Dne 30. 6. 2015 se žalobkyně k výsledkům kontrolního zjištění písemně vyjádřila a dne 21. 7. 2015 správce daně se žalobkyní projednal zprávu o daňové kontrole. Podle závěrů daňové kontroly správce daně neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění podle § 72 ZDPH od společností Invest reality trade s.r.o., MIRO TRADE s.r.o. a CONEDERE s.r.o. spočívajících v nákupu betonářské oceli v červnu až prosinci 2012. Správce daně dospěl k závěru, že obchodní transakce mezi výše uvedenými dodavateli a žalobkyní neodpovídají běžným obchodním zvyklostem a s přihlédnutím k objektivním skutečnostem a vazbám mezi zúčastněnými subjekty nelze než mít za prokázané, že dodání předmětného zboží se uskutečnilo pro osobu povinnou k dani, která věděla, že se nákupem betonářské oceli účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a tak v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu a SDEU neuznal žalobkyni uplatněný nárok na odpočet daně. V návaznosti na závěry daňové kontroly

Shodu s prvopisem potvrzuje

vydal správce daně platební výměry, a to dne 27. 7. 2015 č. j. 2455504/15/3201-50523-801143, kterým doměřil žalobkyni DPH za srpen 2012 a č. j. 2455541/15/3201-50523-801143, kterým doměřil žalobkyni DPH za září 2012 a dále dne 28. 7. 2015 č. j. 2443529/15/3201-50523-801143, kterým doměřil žalobkyni DPH za červen 2012, č. j. 2443846/15/3201-50523-801143, kterým doměřil žalobkyni DPH za červenec 2012, č. j. 2481853/15/3201-50523-801143, kterým vyměřil žalobkyni nadměrný odpočet za říjen 2012 ve výši 43 190 Kč, č. j. 2490227/15/3201-50523-801143, kterým vyměřil žalobkyni daňovou povinnost za listopad 2012 a č. j. 2490626/15/3201-50523-801143, kterým vyměřil žalobkyni daňovou povinnost za prosinec 2012. Proti těmto platebním výměrům podala žalobkyně odvolání (počínaje odvoláním jsou další písemnosti zařazeny ve spise žalovaného), ve kterém namítala, že se nezapojila do podvodného jednání firem a správce daně neprokázal, že pokud k nějakým daňovým únikům došlo, žalobkyně o nich věděla nebo měla vědět. Pokud správce daně vycházel ze svědeckých výpovědí svědků M. V. a J. Š., tak se tyto byly provedeny bez účasti daňového subjektu a použití takových důkazních prostředků je v rozporu se zákonem. V odvolání navrhla výslechy svědků K. S., zaměstnankyni žalobkyně S. externí účetní M. S., kteří měli prokázat, že daňový subjekt učinil veškerá opatření, která mohla být po něm vyžadována, aby zajistila, že realizované dodávky oceli nejsou zasažené daňovým podvodem. V doplnění odvolání pak žalobkyně namítla, že správce daně měl aplikovat institut zákonné ručení podle § 109 ZDPH a dále namítala selhání pana S., shodně jako následně v žalobě. V průběhu odvolacího řízení žalovaný doplnil dokazování, a to protokolem o výpovědi svědka Mgr. M. R. ze dne 3. 7. 2015 z trestního řízení, úředním záznamem o jeho podaném vysvětlení ze dne 9. 9. 2014, usnesením o zahájení trestního stíhání, protokolem o výslechu P. S. ze dne 29. 9. 2015 a přípisem ze dne 18. 7. 2016 vyzval žalobkyni k seznámení se zjištěnými skutečnostmi a k vyjádření k nim, to vše ve lhůtě 8 dnů. Výzva byla zmocněnci žalobkyně doručena dne 18. 7. 2016. O odvolání žalobkyně rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání zamítl a napadené platební výměry potvrdil. Podle odůvodnění napadeného rozhodnutí žalobkyně sice splnila formální podmínky pro vznik nároku na odpočet daně z těchto plnění, když doložila daňové doklady, ale společnosti Invest reality trade, CONEDERE a MIRO TRADE jsou nekontaktní a nelze u nich tudíž ověřit, zda plnění, z nichž žalobkyně uplatnila nárok na odpočet daně, zahrnují do svých daňových příznání a zda z těchto plnění byla uhrazena daň. Podle žalovaného lze proto konstatovat existenci daňového podvodu ve smyslu judikatury SDEU a Nejvyššího správního soudu. Následně žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí posuzoval, zda lze žalobkyni považovat za účastníka tohoto podvodu a zda žalobkyně věděla či měla vědět, že předmětné plnění je součástí daňového podvodu. V rámci tohoto zkoumání žalovaný konstatoval, že všichni tři sporní dodavatelé obchodovali se žalobkyní ve velmi krátkých časových intervalech, po několika málo obchodních transakcích se stali nekontaktními, všechny zastupoval M. V., který vždy upozornil žalobkyni na změnu stávajícího dodavatele a současně již vystupoval za nového dodavatele, navíc obchody vždy vykazovaly obdobné rysy se znaky obchodování v řetězci. Dále žalovaný poukázal na způsob sjednávání cen, kdy ve všech případech docházelo k ponížení cen, která byla nižší než cena udávaná výrobcem oceli ArcelorMittal, a.s. Ohledně vzájemného sjednávání a ponížení cen odkázal žalovaný na svědecké výpovědi svědků V. a Š. a na záznamy z odposlechů telekomunikačního hovoru. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí rovněž poukázal na to, že se statutár žalobkyně neznal se žádným ze statutárních zástupců jednotlivých dodavatelů. Následně se žalovaný zabýval tím, zda žalobkyně přijala opatření, která lze po ní rozumně očekávat, aby se vyhnula účasti na daňovém podvodu. Žalovaný předně vytkl žalobkyni, že přestože začala obchodovat s ocelí teprve v roce 2012, nevěnovala větší pozornost ověření svých dodavatelů. V této souvislosti poukázal na to, že dodavatelé Invest reality trade a MIRO TRADE nemají ve sbírce listin obchodního rejstříku založené účetní závěrky. Jednatel žalobkyně se omezil na informace získané od P. S. a jeho jednání nelze považovat za souladné s péčí řádného hospodáře. Následně se žalovaný vyjádřil k jednotlivým odvolacím námitkám. K námitce ohledně institutu ručení žalovaný uvedl, že doměřil žalobkyni DPH, aniž by aplikoval institut ručení, přičemž žalovanému

Shodu s prvopisem potvrzuje

není zřejmé, čeho chtěla žalobkyně touto námitkou dosáhnout, když sama na jiném místě uvádí, že podmínky pro uplatnění institutu ručení nebyly splněny. K námitce ohledně selhání P. S. žalobkyně žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že výběr zprostředkovatele je věcí žalobkyně, která se nemůže tímto způsobem zbavit své odpovědnosti. Ohledně použitelnosti důkazů získaných v trestním řízení žalovaný odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119. Ve zbytku vypořádání odvolacích námitek z větší části kopíruje meritorní závěry žalovaného. Napadené rozhodnutí bylo doručeno tehdejší zmocněnkyni žalobkyně dne 20. 9. 2016.

6. Soud po zjištění, že žaloba byla podána včas ve lhůtě 2 měsíců od doručení napadeného rozhodnutí žalobkyni stanovené v § 72 odst. 1 s. ř. s. (20. 11. 2016 byla neděle), že je projednatelná a přípustná, přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení, které předcházelo jeho vydání, a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
7. Předmětem přezkoumávaného daňového řízení byl spor o to, zda lze žalobkyni uznat nárok na odpočet DPH ze zdanitelných plnění spočívajících v nákupu betonářské oceli od dodavatelů Invest reality trade, s.r.o., CONEDERE s.r.o. a MIRO TRADE s.r.o. v době od června 2012 do prosince téhož roku. Správce daně ve spojení se žalovaným nárok na odpočet DPH žalobkyni neuznali s odůvodněním, že se žalobkyně – stručně řečeno – zúčastnila řetězového podvodu, kdy k úniku DPH mělo dojít u jejích přímých dodavatelů, konkrétně u společností Invest reality trade s.r.o., MIRO TRADE s.r.o. a CONEDERE s.r.o., přičemž žalobkyně podle názoru daňových orgánů měla a mohla vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet daně na vstupu bylo součástí podvodu. Žalobkyně v rámci žalobních bodů uplatnila proti uvedenému závěru správce daně a žalovaného řadu námitek, ze kterých soud považuje za stěžejní tu, ve které žalobkyně namítala, že věc měla být posuzována podle § 109 daňového řádu, tedy podle pravidel daňového ručení. Touto námitkou je totiž zpochybněn samotný základ procesu správce daně směřujícího k neuznání nároku na odpočet a k doměření DPH. Jak se podává z obsahu správních spisů, jejichž podstatnou část krajský soud citoval výše, žalobkyně namítala aplikační přednost institutu ručení již ve svém odvolání (žalovaným označený odvolací důvod číslo 7), ke kterému žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně doměřil žalobkyni daň, aniž aplikoval institut ručení a žalovanému ani není zřejmé, co touto odvolací námitkou žalobkyně sleduje, když sama uvádí, že podmínky pro uplatnění institutu ručení splněny nebyly. Krajský soud po posouzení uvedeného žalobního bodu dospěl k závěru, že je důvodný. Podle § 109 odst. 1 ZDPH plátce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátcem nebo poskytne úplatu na takové plnění (dále jen „příjemce zdanitelného plnění“), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku jeho uskutečnění věděl nebo vědět měl a mohl, že a) daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená, b) plátce, který uskutečňuje toto zdanitelné plnění nebo obdrží úplatu na takové plnění, se úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo c) dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody. Ustanovení § 109 ZDPH má přitom být transpozicí čl. 205 Směrnice Rady číslo 2006/112/ES (dále jen „Směrnice ES“), o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Podle tohoto článku Směrnice ES v situacích uvedených v člancích 193 až 200, 202, 203 a 204 mohou členské státy stanovit, že za odvod daně ručí společně a nerozdílně jiná osoba než osoba povinná odvést daň. Dosud však podle zjištění krajského soudu vzájemný vztah neuznání odpočtu a ručení v judikatuře SDEU ani Nejvyššího správního soudu řešen nebyl. Krajský soud má za to, že – stejně jako v jakémkoli jiném odvětví právního řádu České republiky – je třeba cítit zásadu, že zvláštní ustanovení právní úpravy vylučují použití ustanovení obecných. Judikatorní závěry SDEU a Nejvyššího správního soudu o možnosti neuznání odpočtu daně přitom nevycházejí ze speciální právní úpravy, ale především z obecné zásady zákazu zneužití výhody v daňovém právu. Krajský soud proto dospěl k právnímu závěru, že primárně je třeba užít konkrétních speciálních ustanovení právního řádu upravujících předmětnou situaci a teprve pokud posuzovaný vztah nelze pod žádný speciální

Shodu s prvopisem potvrzuje

institut dle daňového řádu subsumovat, lze uplatnit obecnou zásadu odepření ochrany zneužití práva. Obdobný právní názor byl již publikován také v odborné literatuře, konkrétně v R., T.: Odpočet daně z přidané hodnoty ve světle právní jistoty plátce daně, Daňový expert č. 1/2012, str. 21, Wolters Kluwer, kde se uvádí: „(..) zneužití práva, které je možné aplikovat až v případě, kdy jsou vyčerpány všechny zákonné možnosti. Novelizací ZDPH tedy dochází k situaci, kdy správce daně je povinen v první řadě aplikovat institut ručení dle ustanovení § 109 ZDPH a teprve v případě vyloučení jeho aplikace využít obecného právního principu zneužití práva. Ostatně podmínky pro aplikaci ustanovení § 109 ZDPH jsou obdobné jako pro aplikaci principu zneužití práva. Institut ručení bude aplikován v případě jednoduchých řetězců, kde figuruje jeden dodavatel, který neodvede DPH a jeden příjemce plnění, který bude nárokovat odpočet daně na vstupu. V případě komplikovanějších řetězových obchodů nebude aplikace ustanovení § 109 ZDPH možná, a to s ohledem na fakt, že předposlední článek řetězce většinou není tím, který by daň nezaplátil, ale tzv. missing trader se nachází spíše v jiných částech řetězce.“ Za situace, kdy v nyní posuzovaném konkrétním případě mají být podle správce daně a žalovaného podvodnými články v řetězcích bezprostřední dodavatelé žalobkyně, dochází k naplnění hypotézy § 109 odst. 1 ZDPH, jehož aplikace má před uplatněním obecné zásady zákazu zneužití práva přednost. Žalovaný především pochybil, pokud se touto odvolací námitkou žalobkyně v odůvodnění řádně nevypořádal. Taková vada má zpravidla za následek nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. I kdyžby však krajský soud připustil, že se žalovaný s uvedenou odvolací námitkou vypořádal implicitně tím, že setrval na postupu spočívajícím v neuznání nároku na odpočet DPH a institut ručení (bez bližšího zdůvodnění) neaplikoval, je jeho právní posouzení nesprávné, protože z výše uvedených důvodů měly daňové orgány postupovat v této situaci vůči žalobkyni jako ručiteli se všemi podmínkami a právními následky, které z tohoto institutu vyplývají. Nad rámec uvedeného krajský soud dodává, že neshledává nic rozporného na postupu žalobkyně, která na jedné straně vytýkala správci daně a následně žalovanému, že nepostupovali podle pravidel daňového ručení podle § 109 ZDPH a současně tvrdila, že podmínky pro uplatnění institutu ručení nebyly splněny. Skutečnost, že se žalobkyně domáhala toho, aby její případ byl hmotněprávně posuzován podle pravidel stanovených v § 109 ZDPH ještě neznamená, že svoji odpovědnost coby daňového ručitele podle uvedeného zákonného ustanovení uznává. Krajský soud proto uzavírá tento žalobní konstatováním, že aplikace § 109 ZDPH má v tomto případě přednost před obecným principem neuznání odpočtu DPH, a protože je napadené rozhodnutí založeno na závěru opačném, shledává jej krajský soud nezákonným.

8. Závěry uvedené v předchozím odstavci jsou samy o sobě důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí, a protože přezkoumávané řízení bylo vedeno nesprávným směrem od samotného počátku, je nadbytečné zabývat se dalšími namítanými vadami, ke kterým mělo dojít v jeho průběhu. Přesto krajský soud považuje za vhodné vyjádřit se alespoň ve stručnosti k namítanému porušení procesních povinností správcem daně při získávání důkazních prostředků z trestního řízení, protože tuto námitku považuje za významnou i pro další průběh řízení. Podle dosavadní ustálené judikatury správních soudů sice není vyloučeno použití důkazů získaných z jiných řízení při dodržení stanovených podmínek, použití písemností týkajících se výsledků svědka (protokolů, úředních záznamů) místo jejich výslechu v daňovém řízení je však porušením zásady bezprostřednosti a průlomem do principu, že skutečnosti zjišťované výpovědí svědka se zásadně zjišťují od této osoby prostřednictvím výpovědi učiněné v daňovém řízení. Uvedená judikatura nevylučuje použití takových písemností bezvýjimečně, jejich použití připouští však až v těch případech, kdy výslech svědka v daňovém řízení není možný (zejm. z důvodu, že svědek zemřel či se stal objektivně nedosažitelným).
9. Z výše uvedených důvodů krajský soud napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a vrátil věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. žalovanému k dalšímu řízení, v němž jsou daňové orgány vázány právními názory vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).

Shodu s prvopisem potvrzuje

10. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. podle procesního výsledku sporu a procesně úspěšné žalobkyni přiznal vůči žalovanému právo na plnou náhradu nákladů řízení. Konkrétně soud přiznal žalobkyni právo na náhradu zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč, odměny advokáta podle vyhlášky číslo 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“) za 2 úkony právní služby (1. - převzetí zastoupení, včetně přípravy a první porady a 2. – podání žaloby) po 3 100 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5 advokátního tarifu a hotových výdajů v paušální výši 600 Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Náklady právního zastoupení ve výši 6 800 Kč jsou podle § 35 odst. 8 s. ř. s. zvýšeny o částku odpovídající DPH ve výši 1 428 Kč, kterou je advokát povinen odvést podle zvláštního právního předpisu. Výše uvedené náklady řízení v celkové výši 11 228 Kč soud shledal jako účelně vynaložené a uložil žalovanému povinnost nahradit je žalobkyni k rukám jejího zástupce podle přiměřeného (§ 64 s. ř. s.) použití § 149 odst. 1 zákona číslo 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen o. s. ř.). Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. týkající se nabytí právní moci rozhodnutí stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159 a § 168 o. s. ř.).

### Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozsudku k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněná domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 10. května 2018

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje