



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

EDGE Europe s.r.o., IČ 24292621,
se sídlem Hyacintová 3222/10, Praha 10,
zastoupeného advokátem JUDr. Jakubem Hlínou
se sídlem Praha 3 – Vinohrady, Perunova 1109/8,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
Se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2016, č. j. 32889/16/5300-21443-711478,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2016, č. j. 32889/16/5300-21443-711478, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11 228 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám právního zástupce žalobce JUDr. Jakuba Hlíny.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobce podal dne 3. 8. 2012 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2012 a to za období od 23. 5. 2012 do 30. 6. 2012, v němž vykázal nadměrný odpočet ve výši 6 032 473 Kč.
2. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“), u žalobce zahájil postup k odstranění pochybností ohledně nároku na odpočet daně z plnění (konkrétně nákup mobilních telefonů), které žalobce přijal od firmy EDGE CZ s.r.o. Správce daně nárok na odpočet daně neuznal, dospěl k závěru, že plnění byla zatížena podvodem na DPH.
3. Platebním výměrem ze dne 21. 7. 2015, č. j. 5067039/15/2010-52525-108983, (dále jen „platební výměr“) správce daně vyměřil žalobci daň ve výši nadměrného odpočtu 6 392 Kč a nárok žalobce na odpočet daně ve výši 6 026 081 Kč neuznal.
4. Proto platebnímu výměru žalobce podal odvolání, o němž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že odvolání žalobce zamítl a napadený platební výměr potvrdil.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. Žalobce namítl, že prvostupňový správce daně postupoval v rozporu s právními předpisy a především se zásadami správy daní, a to konkrétně v rozporu s §§ 5, 7 a 8 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).
6. Žalovaný v průběhu dokazování nedostatečně zjistil skutkový stav a věc nesprávně právně posoudil, pouze potvrdil rozhodnutí prvostupňového správce daně, aniž by se jimi blíže a konkrétně zabýval ve vztahu ke konkrétnímu případu, a nová zjištění vyhodnotil pouze a jen účelově k předchozímu závěru prvostupňového správce daně. Dále žalovaný neuznal nezákonný postup prvostupňového správce daně.
7. Dne 13. 8. 2012 zahájil správce daně u žalobce postup k odstranění pochybností na DPH za zdaňovací 2. čtvrtletí 2012 na základě výzvy, která neobsahovala konkrétní pochybnosti. Správce daně měl v případě neexistujících konkrétních pochybností provést u žalobce místní šetření, při kterém by ověřil oprávněnost daňového přiznání či důvodnost svých pochybností, dále měl žalobce požádat o objasnění důvodů, které vedly k uplatnění takového nadměrného odpočtu, nikoli zahájit tímto způsobem postup k odstranění pochybností a porušit tak zásadu proporcionality. Žalobce uvedl, že institut postupu k odstranění pochybností má sloužit především k odstranění jednotlivých, dílčích pochybností již konkrétně vyjádřených, nikoli, jak to učinil správce daně k obsáhlému a časově i personálně náročnému dokazování. U postupu k odstranění pochybností je třeba klást důraz na rychlost a jednoduchost řízení, což v konkrétním případě naplněno nebylo.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

8. Dne 13. 7. 2015 byl žalobci doručen úřední záznam o výsledku postupu k odstranění pochybností č. j. 4838858/15/2006-60565-109958, v jehož závěru bylo uvedeno: „...*Dle ust. § 90 odst. 2 daňového řádu sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností*“. V poučení nebylo výslovně uvedeno, že má žalobce možnost se do 15 dnů ode dne, kdy byl s výsledkem postupu k odstranění pochybností seznámen podat návrh na pokračování dokazování, zároveň mu tato zákonná lhůta mu byla upřena. Žalobce požádal o prodloužení lhůty, aby se mohl dostatečně k předmětnému úřednímu záznamu vyjádřit, i když s ním nebyl řádně seznámen. Dříve, než bylo rozhodnuto o prodloužení lhůty, obdržel žalobce předmětný platební výměr.
9. Žalobce zdůraznil, že daňový subjekt má právo na projednání věci a právo vyjádřit se ke všem důkazům a popř. navrhnout další důkazní prostředky, kterými by daňový subjekt prokázal správnost svého tvrzení. Toto právo bylo žalobci ze strany správce daně upřeno.
10. Žalobce dále namítl, že postup správce daně v průběhu řízení předcházející napadenému rozhodnutí je v rozporu se základními zásadami správy daní, a to zejména se zásadou přiměřenosti, součinnosti, rovnosti a hospodárnosti současně byla porušena i zásada legitimního očekávání.
11. Žalobce odkázal na § 147 odst. 4 daňového řádu s tím, že pokud správce daně výsledek postupu k odstranění pochybností s daňovým subjektem neprojedná či dostatečně neprojedná, platí, že platební výměr není dostatečně či vůbec odůvodněn. Správce daně musí výsledek postupu k odstranění pochybností s daňovým subjektem projednat, a nikoli mu jej pouze sdělit, neboť protokol o tomto projednání poté nahrazuje odůvodnění následně vydaného platebního výměru.
12. Jak dále uvedl, v ustanovení § 102 odst. 3 daňového řádu je stanoveno: „*V odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí*“. Aby správce daně mohl tuto povinnost naplnit, musí nejprve příjemci rozhodnutí umožnit, aby tyto návrhy a námitky podal, což se v daném případě nestalo a správce daně přistoupil bez dalšího k vydání platebního výměru.
13. Žalobce má za to, že za situace, kdy se odůvodnění platebního výměru shoduje s odůvodněním úředního záznamu o průběhu postupu k odstranění pochybností, s ohledem na výše uvedené je platební výměr též nepřezkoumatelný.
14. Dále žalobce namítl, že žalovaný nedostatečně zjistil skutkový stav a věc nesprávně právně posoudil. Žalobce zejména namítl, že žalovaný v napadeném rozhodnutí pouze bez dalšího cituje závěry z judikatury českých a evropských soudů, popisu tzv. podvodů na DPH, aniž by však tyto znalosti odborným a nestranným způsobem aplikoval na konkrétní situaci žalobce.
15. Žalovaný nijak neprokázal, že by žalobce věděl nebo mohl vědět, že by byl účasten podvodného jednání a dává mu k tíži skutečnosti, které v té době nebyly v povědomí, ani finanční správy, natož pak žalobce. Žalovaný se k jednotlivým námitkám žalobce vyjádřil pouze lakonicky, a ačkoli některá pochybení prvostupňového správce daně uznal, napadeným rozhodnutím dodatečné platební výměry nezměnil, ani nezrušil.
16. S odkazem na rozsudky Soudního dvora Evropského unie “) ve věci C-80/11 a C-142/11 (Mahageben a Peter Dávid) a rozsudek SDEU ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 (Optigen Ltd., Fulcrum Electronics Ltd. a Bond House Systems Ltd.) žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

namítl, že samotná existence případného podvodu neumožňuje správci daně daňovému subjektu nepřiznat nárok na odpočet daně, pokud o svém zapojení do řetězce zasaženého podvodem daňový subjekt nevěděl nebo vědět nemohl. Správce daně, ani žalovaný žádné relevantní objektivní okolnosti ve vztahu k žalobci však dostatečně podrobně nepopsal ani nedefinoval. Subjektivní okolnost, tedy zda daňový subjekt něco vědět mohl a měl, je vždy nutno hodnotit podle možností a schopností právě tohoto subjektu, nikoli podle možností a znalostí správce daně, který má k dispozici interní evidence o všech daňových subjektech i rozsáhlý personální aparát.

17. Žalobce zdůraznil, že projevil maximální možnou míru opatrnosti při realizaci obchodních aktivit. Zboží, které žalobce nakupoval, bylo již před pořízením zkontrolováno, aby se případně nestal obětí podvodných jednání, byl v rámci předmětných obchodů dostatečně obezřetný a skutečnosti o společnostech zakládaných jako ready made, virtuálních sídlech, o vlastnických poměrech jednotlivých osob ve společnostech, zrušení registrace k DPH či postižení podílu exekucí několik let poté, co se předmětné obchodní případy uskutečnily, lze považovat za irelevantní. Statutární zástupce dodavatele, tedy tatáž osoba jako statutární zástupce žalobce si svého dodavatele ověřil z jeho známých a dostupných zdrojů a největší zárukou mu byla osoba vlastníka a statutárního zástupce společnosti AMG Group s. r. o., kterou znal z dřívější doby, s níž v minulosti již obchodoval.
18. V další žalobní námitce žalobce vytkl pochybení na straně žalovaného, který použil v písemnosti označené jako Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení, vedené pod č. j. 26768/16/5300-21443-711478, důkazní prostředky, které v okamžik vyhotovení předmětného seznámení nebyly součástí spisu, což dokládá úřední záznam č. j. 26766/16/5300-21443-711478. Správce daně může užít pouze takových důkazních prostředků, které jsou součástí spisu. Není možné, aby si žalovaný zařazoval důkazní prostředky do spisu dle svého uvážení, a to až poté, co je uvede ve svých písemnostech zasílaných žalobci. Proces dokazování je zakončen závěrečným hodnocením důkazů, ve kterém správce daně určí, které provedené důkazní prostředky, resp. důkazy z nich získané použije pro rozhodnutí, a které nikoli. Daňový řád neumožňuje správci daně, aby vyhotovil úřední záznam o získání důkazních prostředků, popř. důkazů až dodatečně.
19. Žalobce rovněž žalovanému vytkl, že žalobci poskytl lhůtu pouze 8 dnů, proto byl jeho zástupce nucen využít prvního možného termínu, aby mohl nahlédnout do spisu a mohl připravit adekvátní odpověď (s přihlédnutím i k rozsahu daňového řízení) a využil tak úředního dne, kdy věděl, že mu musí žalovaný umožnit nahlédnutí do spisu. V rámci zdůvodnění nepovolení žádosti o prodloužení lhůty sám žalovaný uvedl, že žalobce má právo nahlédnout do spisu kdykoli v rámci úředních hodin. Daňový řád, důvodová zpráva, ani komentáře k předmětným ustanovením neuvádí, že by daňový subjekt, popř. jeho zástupce musel čekat téměř hodinu na to, až si správce daně ověří, zda stále platí plná moc a založení pověření do spisu. „Určitá prodleva“, jak uvádí žalovaný, určitě není adekvátní k 55. minutovému opoždění k zahájení jednání. Kdyby zástupce daňového subjektu po půl hodině čekání pověřeného pracovníka žalovaného neurgoval, dalo by se předpokládat, že čekací doba by se prodloužila zajisté o mnohem více než jednu hodinu. Postup žalovaného byl zcela v rozporu se základními zásadami správy daní, konkrétně minimálně se zásadou vstřícnosti, přiměřenosti, hospodárnosti
20. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobci byl zaslán úřední záznam o výsledcích postupu k odstranění pochybností, v němž mimo jiné bylo odkázáno na ustanovení § 90

odst. 2 daňového řádu. Žalobce byl také výslovně poučen o možnosti podat návrh k pokračování v dokazování, přičemž takový návrh nepodal.

21. Žalovaný popřel, že by žalobci byl platební výměr doručen během lhůty k podání návrhu na doplnění dokazování. Pripustil, že platební výměr byl vydán před uplynutím této lhůty, nicméně tím nedošlo k nezákonnému neakceptování návrhu na pokračování v dokazování, neboť žádný takový návrh žalobcem před tím, než mu bylo doručeno předmětné rozhodnutí, podán nebyl. Žalovaný má proto za to, že právo žalobce na podání návrhu nebylo nijak narušeno.
22. Jak uvedl, ačkoliv postup správce daně nelze označit za zcela souladný s daňovým řádem, co se formální stránky týče, ve věci žalobce bylo vedeno také odvolací řízení, které kontinuálně navazovalo na řízení před správcem daně, v něm bylo možno pochybení správce daně napravit, což také žalovaný učinil. V odvolacím řízení bylo reagováno na veškeré námitky žalobce, dále bylo doplněno dokazování, přičemž žalovaný shromážděné a doplněné podklady sám právně posoudil - o tom byl žalobce řádně vyrozuměn a bylo mu umožněno se ke zjištěním vyjádřit.
23. Žalovaný s odkazem na judikaturu nejvyššího správního soudu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 9. 2016, c. j. 10 Afs 103/2016 – 45, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, c. j. 8 Afs 15/2007 – 75) konstatoval, že nelze z procesního pochybení automaticky dovozovat ztrátu pravomoci správce daně stanovit daň v jiné než daňovým subjektem tvrzené výši.
24. Důvody neuznání uplatněných odpočtů daně z přidané hodnoty spočívaly v tom, že žalovaný shledal prokázaným, že žalobce obchodoval v rámci řetězce subjektů, které bylo zatíženo podvodem na dani z přidané hodnoty. Pokud jde o zjištění týkající se jednotlivých subjektů v podvodném řetězci, odkázal na odst. 53 napadeného rozhodnutí. Žalovaný identifikoval, u kterých článku řetězce docházelo k neplnění povinností ve vztahu k dani z přidané hodnoty, jak byly tyto články mezi sebou propojeny, jak měly probíhat platby v rámci řetězce a konečně, jak měly reálně probíhat obchodní transakce mezi těmito subjekty.
25. Žalovaný odkázal na body 63 až 74 napadeného rozhodnutí, v nichž, podrobně vyložil a popsal celou řadu prokázaných skutečností svědčících o vědomé účasti žalobce na podvodných transakcích. Žalovaný detailněji prověřil a rozsáhleji odůvodnil závěr vyslovený již správcem daně. Nebyly zjištěny skutečnosti, které by nasvědčovaly jakékoliv nesprávnosti výše daně stanovené správcem daně napadeným platebním výměrem a nebyl tak dán důvod pro změnu či zrušení tohoto platebního výměru.
26. Žalovaný uvedl, že námitky žalobce týkající skutkového stavu a jeho následného právního posouzení jsou zjevně neopodstatněné.
27. V bodu 94 napadeného rozhodnutí, žalovaný osvětlil, že k zařazení nových důkazních prostředků do spisu a jejich zohlednění až po vydání seznámení nedošlo. Některé přílohy úředního záznamu byly vytištěny až po vyhotovení seznámení, jednalo se o vytištění údajů dostupných z veřejných zdrojů. Tyto údaje byly v seznámení řádně identifikovány a byly uvedeny i jejich zdroje - nedošlo tak k situaci, kdy by byly shromážděny nové důkazní prostředky, o nichž by žalobce nebyl v seznámení informován.
28. Okolnosti nahlížení do spisu dne 27. 6. 2016 byly žalovaným popsány a vyloženy v bodu 115 a násl. napadeného rozhodnutí. Nahlížení do spisu bylo žalobci umožněno v nejkratší

možné době, a to s přihlédnutím k okolnostem, které sám žalobce mohl ovlivnit například předchozím oznámením úmyslu nahlédnout do spisu.

III.

Posouzení žaloby

29. Městský soud v Praze (dále též jen jako „městský soud“, nebo jen „soud“) na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
30. Městský soud vyšel ze zjištění a mezi účastníky o tom ostatně nebylo sporu, že žalobce podal za rozhodné období přiznání k dani z přidané hodnoty, v němž uplatnil nárok na odpočet daně 6 032 473.
31. Správce daně dne 13. 8. 2012 vydal výzvu k odstranění pochybností doručenou žalobci dne 20. 8. 2012. Jako důvod vydání výzvy správce daně uvedl: *„vzhledem k vysokým objemovým hodnotám vykazovaných v 1. DAP, kde Vám vzniká vysoký nadměrný odpočet ve výši 6 032 473 Kč a s ohledem na předmět vaší ekonomické činnosti, kdy u správce daně není zaregistrována žádná provozovna a sídlo společnosti je na virtuální adrese, vznikly správce daně pochybnosti, zda k vykázaným plněním skutečně došlo a zda nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění byl uplatněn v souladu s § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. A zda uskutečněná plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet byla přiznána v souladu s § 64 a násl. zákona o DPH“*.
32. Sdělení o seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností s poučením o právu podat návrh na pokračování v dokazování ve lhůtě 15 dnů bylo žalobci doručeno dne 17. 7. 2015. Žalobce podal dne 20. 7. 2015 žádost o prodloužení lhůty. O níž správce daně rozhodl dne 3. 8. 2015, tak že řízení zastavil s tím, že lhůta 15 dnů je podle § 90 odst. 2 daňového řádu lhůta zákonná a prodloužit ji nelze. Žalobci bylo rozhodnutí doručeno 5. 8. 2015 a dne 6. 8. 2015 bylo žalobci umožněno seznámit se s obsahem spisu.
33. Platební výměr byl žalobci zaslán do datové schránky dne 24. 7. 2015 a doručen dne 3. 8. 2015.
34. Jak se podává z odůvodnění platebního výměru a obsahu správního spisu, správce daně provedl v rámci postupu k odstranění pochybností rozsáhlé šetření zaměřené na ekonomickou činnost žalobce.
35. V rámci prováděného dokazování správce daně prověřoval evidenci pro daňové účely za zdaňovací období druhého čtvrtletí roku 2012 a vyčíslení rozdílu kursu na výstupu, faktury přijaté od dodavatele, včetně seznamu IMEI (konkrétně se jednalo o faktury číslo 1270100240, 1270100249, 1270100250, 2012000295, 2012000300). Dále šlo o fakturu přijatou za účetní služby číslo 2012001434 a číslo 201200014, za inzeráty od LMC s.r.o., číslo 2012000000, a za papírový rozdružovač číslo 2012000004, pokladní doklady za kancelářské potřeby a účetní program, faktury vydané číslo 120100001, 12010002, včetně nabídek a seznam IMEI, mezinárodní přepravní list číslo cz Ty9940104 a cz Ty 9930949, protokol o kontrole č. j. 21823/2012-216300-032, žádost o uvolnění zboží na Celní úřad - související s odběratelem Incom trade GmbH, faktura vydaná číslo 2012000003, včetně

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nabídky a seznam IMEI, mezinárodní nákladní list číslo cz RV 6714238 a doklady související s odběratelem SOL electronics spol. s r.o., faktura vydaná číslo 120100004, včetně objednávky, dodacího listu a seznamu IMEI, mezinárodní nákladní list číslo cz 5288924, protokol o převzetí zboží od RTR Logistic – související s odběratelem PPA GmbH, faktura vydaná číslo 120100005, včetně nabídky a seznamu IMEI, mezinárodní nákladní list číslo cz Ty9303354 – související s odběratelem APM GmbH, faktura vydaná číslo 2012000006, včetně dodacího listu, objednávky a seznamu IMEI, mezinárodní nákladní list č. cz Y 2606201201 – související s odběratelem WESTtech spol. s r.o., faktury vydané číslo 201200007, 201200008, včetně dodacích listů, seznam IMEI a objednávek, mezinárodní nákladní listy číslo cz Y 2606201202 a cz Y 0207201203 – související s odběratelem AGA trade s.r.o., podnájemní smlouva mezi žalobcem a pronajímatelem EDGE cz s.r.o. ze dne 2. 5. 2012, smlouva o podnájmu nebytových prostor na adrese Křenová 438/7 s nájemcem Kancel plus s.r.o. ze dne 15. 5. 2012, výpis účtu číslo 252668082/0300 od 1. 6. do 31. 7. 2012 a číslo 252667901/0300 od 1. 7. do 31. 7. 2012, pohyby na účtech 321000, 311000.

36. Správce daně dále vyšel ze získaných dokladů a to bankovních účtů společností: Universal export Agency s.r.o., EDGE Cz s.r.o., AMG group s.r.o., Topbox s.r.o., NINE Eleven s.r.o., EDGE Europe s.r.o. K vozidlu registrační značky 2 AH 8390 správce daně opatřil kupní smlouvu ze dne 29. 2. 2012 uzavřenou mezi společností EDGE cz s.r.o. a Global cars s.r.o., fakturu číslo 120100012, osvědčení o registraci vozidla, kopie protokolu č. j. 760580/13/2004-05405-108621, ze dne 18. 2. 2013 z jednání mezi správcem daně a společností New AGE Cargo s.r.o., kopie mezinárodního nákladního listu číslo cz RV26714238, kopie objednávky přepravy od JL transport ze dne 8. 6. 2012, kopie knihy jízd k vozidlu X, kopie mezinárodního nákladního listu cz Ty 9940104, kopie objednávky přepravy od JL transport ze dne 7. 6. 2012, kopie protokolu, č. j. 586841/13/2006-05405-109958 ze dne 8. 2. 2013 z jednání mezi správcem daně a JL transport s.r.o., kopie faktury číslo 121015 a 121080 od JL transport s.r.o. pro žalobce za přepravní služby, kopie objednávky přepravy ze dne 7. 6. 2012 od JL transport a potvrzení objednávky, kopie protokolu č. j. 404521/12/005937108379 ze dne 17. 5. 2012 z jednání mezi správcem daně a MB Group s.r.o., kopie EDU AMG Group s.r.o. za zdaňovací období červen 2012, kopie EDU dodavatele EDGE cz s.r.o. za zdaňovací období květen a červen 2012, kopie protokolu. č. j. 633278/12/010933109800 ze dne 8. 11. 2012 a kopii protokolu č. j. 518827/11/010933109800 ze dne 27. 10. 2011, kopie rámcové smlouvy o dodávkách uzavřená mezi EDGE cz s.r.o. a AMG Group s.r.o. ze dne 22. 3. 2011.
37. Dále správce daně důkazy opatřil usnesení Policie České republiky expozitura Plzeň č. j. FK-290-351/TČ-2011-25101 protokoly o výsledku obviněných a protokoly o výsledku svědků.
38. K ověření finančních toků správce daně vyzval k poskytnutí informací Československou obchodní banku a prověřil finanční toky na účtech číslo 25667901/0300 a č. 52668082/0300; prověřil rovněž realizované transakce za účelem zjištění navazujícího finančního toku. Správce daně tak využil odpovědi na výzvu k poskytnutí informací zaslanou v rámci řízení u daňového subjektu EDGE cz s.r.o., ve kterém byl poskytnut výpis z účtu číslo 2552197559/0300 za duben a červen 2012. Správce daně rovněž prověřil finanční toky v rámci řízení u jiného subjektu a to konkrétně společnosti AMG s.r.o., když využil odpověď na výzvu k poskytnutí informací týkající se finančních toků na účtu číslo, 31051001/5500 za období červen - listopad 2012.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

39. Dále správce daně využil informace z daňového řízení vedeného u společnosti Ortona Trade s.r.o., které získal na základě výzvy k poskytnutí informací od banky Raiffeisenbank a.s.; za účelem zjištění dalšího finančního toku využil odpověď na výzvu, která byla zaslána v rámci řízení u jiného subjektu a již byly poskytnuty doplňující informace k transakcím na účtu číslo 2283001044/5500 ve vlastnictví společnosti NINE Eleven s.r.o. Za účelem zjištění dalšího navazujícího finančního toku pak byly využity informace z daňového řízení u korporace Topbox s.r.o. byly zjištěny detailní informace k odchozím zahraničním platbám na účtu číslo 6503702001/550. Správce daně dále provedl šetření týkající se odběratele Universal export Agency s.r.o., když využil informace, které správce daně získal v rámci daňového řízení vedeného u tohoto subjektu.
40. Pro ověření přijatých zdanitelných plnění deklarovaných žalobcem správce daně zaslal dožádání Finančnímu úřadu pro Prahu 10. Dožádaný Finanční úřad zaslal správci daně protokol z ústního jednání ze dne 8. 11. 2012 sepsaný s dodavatelem EDGE CZ s.r.o., kopií vydaných faktur, daňové doklady, kterými bylo prodané zboží nakoupeno od korporace AMG Group s.r.o. včetně seznamu IMEI jednotlivých kusů, rámcovou smlouvu uzavřenou mezi společnostmi EDGE CZ s.r.o. a společností AMG Group s.r.o. dne 22. 3. 2011. Ohledně zaslaných faktur bylo správci daně sděleno, že dodavatel tyto faktury vystavil, zaúčtoval zahrnul do EDU a daňových přiznání v patřičných zdaňovacích obdobích. Faktury byly uhrazeny pouze částečně. Správci daně bylo dále sděleno, že zboží mezi nákupem a prodejem bylo skladováno v provozovně v ulici Křesomyslova, Praha 4. Mezi společnostmi EDGE CZ s.r.o. a daňovým subjektem nebyla uzavřena žádná smlouva ani se nevystavily žádné objednávky, zboží nebylo nikam dopravováno, protože daňový subjekt měl pronajatý sklad na adrese Křesomyslova v Praze 4, kde měl svojí provozovnu a sklad také dodavatel EDGE CZ s.r.o. za dodavatele zboží předával pan M. K. a za daňový subjekt přebíral zboží také M. K.
41. Za účelem ověření ekonomických aktivit společnosti AMG Group s.r.o., která byla zjištěna jako dodavatel předmětného zboží dodavatelé EDGE CZ s.r.o. správce daně využil informace získané ze spisového materiálu této společnosti. Ze získaných informací bylo zjištěno, že společnost AMG Group s.r.o. faktury číslo 315200154, 31 502 00157, 315200160, 315200184, 315200187, kterými bylo zboží prodáno EDGE CZ s.r.o. zahrnula do EDU za patřičná zdaňovací období květen až červen 2012. Velkoobchodními dodavateli v předmětném období byla společnost NINE ELEVEN s.r.o. a ORTONA TRADE s.r.o.; správce daně dále využil informace ze spisového materiálu společnosti Riddle Invest s.r.o., která podle zjištění finančních toků měla být dodavatelem zboží společnosti NINE ELEVEN, ze zjištěných informací vyplynulo, že sídlo této společnosti bylo virtuální bez možnosti nájmu kancelářských prostor. Za společnost Riddle Invest s.r.o. před správcem daně jednal vždy jen zmocněnec a poté co vypověděl plnou moc, již tato společnost se správcem daně nekomunikovala. Jediným odběratelem této společnosti byla společnost NINE ELEVEN s.r.o. a jediným dodavatelem společnost Topbox s.r.o. Pokud jde o společnost NINE ELEVEN s.r.o., na základě dožádání místně příslušného správce daně bylo zjištěno, že nebyly poskytnuty žádné daňové doklady přijaté od společnosti Riddle Invest s.r.o. veškeré platby byly odesílány v rámci několika sekund maximálně minut po připsání na účet, a to u všech subjektů v uvedeném řetězci.
42. Správce daně dále prověřoval činnost společností Top box s.r.o., CENTIVU s.r.o., Universal Export Agency s.r.o.

43. Po provedeném šetření dopěl k závěru, že žalobce je účasten podvodného řetězce a odpočet DPH není oprávněn nárokovat.
44. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, o němž zamítavě rozhodl žalovaný, napadeným rozhodnutím.
45. Žalovaný v rámci odvolacího řízení doplnil dokazování vlastním šetřením, kdy šlo o písemnosti získané z jiných daňových řízení. Dospěl k závěru, že byla zjištěna existence daňového podvodu, v rámci kterého žalobce figuroval v řetězci společností a ze zjištěných okolností uzavřel, že žalobce se na daňovém podvodu účastnil vědomě.
46. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, *má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.*
47. Podle 90 odst. 1), 2) a 3) daňového řádu, *1) o průběhu postupu k odstranění pochybností sepíše správce daně podle povahy odpovědi protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede vyjádření nebo důkazní prostředky, na jejichž základě považuje pochybnosti za zcela nebo zčásti odstraněné, a případné důvody přetrvávajících pochybností.*

Nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.

Pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně.

48. „*Pokud správce daně neshledá důvody k pokračování v dokazování, vydá bez dalšího rozhodnutí o stanovení daně. Tento postup bude namíste tehdy, kdy správce daně dospěje k závěru, že na základě dosavadních výsledků lze daň dostatečně spolehlivě stanovit, a důvody, proč nebylo pokračováno v dokazování, uvede v odůvodnění rozhodnutí. Správce v mezidobí nemusí daňový subjekt informovat o tom, že neshledává důvody pro pokračování dokazování, a odpovědí na podaný návrh je tak vydání rozhodnutí o stanovení daně.*“ [§ 89-90 Postup k odstranění pochybností. In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-4-22]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.]
49. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2014, čj. 1 Aps 20/2013-61, *„postup k odstranění pochybností (§ 89 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) je procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícímu břemene důkazního. Legislativní koncepce daňové kontroly a postupu k odstranění pochybností nedává správci daně ničím neomezenou možnost vybírat, který postup při správě daní v konkrétním případě zvolí, a jak dlouho a v jaké intenzitě v něm bude pokračovat. Postup k odstranění pochybností nesmí být volně zaměňován s daňovou kontrolou.*

50. *Výše vymezená legislativní koncepce postupu k odstranění pochybností nedává správci daně ničím neomezenou možnost vybírat, který postup při správě daní v konkrétním případě zvolí, a jak dlouho a v jaké intenzitě v něm bude pokračovat. Postup k odstranění pochybností správce daně využívá pouze v případech, kde je jeho použití přiléhavé, a to zejména pokud nejde o časově náročné nebo o rozsáhlé odstraňování pochybností. Ačkoliv postup stěžovatele v konkrétní věci sloužil k odstranění pochybností o vnitřně komplikované a průkazně složité věci, jeho téměř dvouletý postup a množství procesních úkonů tam uskutečněných se vymykalo institutu postupu k odstranění pochybností. Zdejší soud tedy stěžovateli vytýká, že v momentě, kdy poznal, že se proces začal svým rozsahem vymykat postupu k odstranění pochybností, tento postup neukončil a nepřešel do daňové kontroly. (...) Jinými slovy, neodstranila-li žalobkyně pochybnosti o výši své daňové povinnosti již po první výzvě k jejich odstranění a viděl-li stěžovatel, že ve věci bude třeba obsáhlejšího šetření, měl tento postup protokolem uzavřít a zahájit podle § 90 odst. 3 daňového řádu daňovou kontrolu.“*
51. Napadené rozhodnutí nemůže z dále uvedených důvodů obstát.
52. *Správce daně pochybil již vydáním výzvy k odstranění pochybností. Podle již citované komentářové literatury: „Zvolí-li správce daně k vyjasnění sporných a nejasných skutečností postup k odstranění pochybností, je povinen své pochybnosti konkretizovat ve výzvě, kterou podle odst. 1 doručí daňovému subjektu. Obsah výzvy musí být podle odst. 2 formulován tak, aby umožnil daňovému subjektu konkrétní a určitou odpověď, resp. dodání požadovaných důkazních prostředků. Ve výzvě proto musí být pochybnosti vymezeny tak, aby měl daňový subjekt možnost se k nim vyjádřit (mohl doplnit neúplné údaje, vysvětlit nejasnosti, nepravdivé údaje opravit, a prokázat pravdivost zbývajících údajů). Nepostačí tedy pouhé tvrzení, že tu jsou pochybnosti.“*
53. *Jak uvádí Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 12. 2015, č. j. 2 Afs 32/2015 – 41,; „Nejvyšší správní soud se smyslem a právní povahou postupu k odstranění pochybností zabýval např. v rozsudcích ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Ans 10/2012 - 52, publ. pod č. 2729/2013 Sb. NSS, ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013 - 61, či ze dne 10. 9. 2014, č. j. 1 Afs 107/2014 - 31, publ. pod č. 3175/2015 Sb. NSS), v nichž konstatoval, že postup k odstranění pochybností je specifickým procesním institutem, který správce daně používá, pokud má pochybnosti ohledně návrhu daňového subjektu na stanovení daně. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží jen a pouze k objasnění konkrétních pochybností, jež brání řádnému stanovení daně. Postup k odstranění pochybností je nepochybně procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícího důkazního břemene. Legislativní úprava postupu k odstranění pochybností tak vytýčuje mantinely jeho vlastního použití.“*
54. *Obsahové náležitosti výzvy vydané podle § 89 daňového řádu, zejména co se týče konkrétnosti pochybností, je proto třeba posoudit v souladu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007 - 102, byť se jeho závěry původně vztahovaly k vytýkácímu řízení. V tomto judikátu rozšířený senát zdůraznil, že existence konkrétních pochybností je nezbytnou podmínkou pro zahájení vytýkácího řízení. Pokud správce daně přesně určitelné pochybnosti nemá, podmínky pro zahájení vytýkácího řízení nejsou dány.*
55. *Shora citovaná výzva k odstranění pochybností požadované náležitosti nesplňuje. Správce daně vyjádřil pochybnosti, zda k vykázaným plněním skutečně došlo a zda nárok na*

odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění byl uplatněn v souladu s § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a zda uskutečněná plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet byla přiznána v souladu s § 64 a násl. zákona o DPH. Ve výzvě chybí konkretizace zdanitelných plnění, ohledně kterých pochybnosti vznikly. Vznik těchto blíže nespecifikovaných pochybností správce daně odůvodnil tím, že žalobce nemá provozovnu a jeho sídlo je na virtuální adrese. V tomto ohledu lze označit důvody pochybností za dostatečně konkrétní, nicméně z obsahu citované výzvy vyplývá, že správce daně nehodlal odstranit konkrétní pochybnost jednoduchým úkonem („*Správce daně jej využívá ke zjištění, zda je tvrzení daňového subjektu podloženo důkazy, jestliže vzniknou pochybnosti o správnosti, průkaznosti, úplnosti nebo pravdivosti daňového tvrzení. V případě, že vzniknou takovéto pochybnosti, správce daně se rozhoduje, zda ověří schopnost daňového subjektu své tvrzení prokázat pomocí institutu místního šetření, při kterém dojde např. k ohledání několika faktur, nově provozovaného skladu atp., nebo zda jsou pochybnosti takového rozsahu, že by mělo dojít k zahájení daňové kontroly, anebo zda postačí, pokud daňový subjekt potřebné listiny s případným vysvětlením doručí správci daně. V případě, že se správce daně domnívá, že není potřeba provádět kapacitně náročnou daňovou kontrolu a pro odstranění vzniklých pochybností postačí jen poskytnutí dílčích důkazních prostředků subjektem daně, vyzve jej v tomto duchu.*“ In: BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-4-22]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.), z obsahu výzvy je zřejmé, že správce daně hodlal prověřit správnost a pravdivost daňového tvrzení žalobce za rozhodné období v plném rozsahu. Již z toho je zřejmé, že měla být zahájena daňová kontrola a správce daně si toho měl být vědom.

56. Ze stručného vyličení průběhu daňového řízení je zřejmé, že správce daně dalece a to jak z hlediska časového tak i věcného, překročil možnosti postupu k odstranění pochybností. Postup k odstranění pochybností byl zahájen 13. 8. 2012 a ukončen doručením seznámení s výsledkem postupu k odstranění pochybností 17. 7. 2015. Jak vyplývá ze shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu i komentářové literatury, není přípustné, aby správce daně libovolně zaměnil postup k odstranění pochybností za daňovou kontrolu.
57. Pokud jde o lhůtu k návrhu daňového subjektu na doplnění dokazování, správce daně správně konstatoval, že jde o lhůtu zákonnou, kterou nelze prodloužit.
58. Žalobci bylo sdělení doručeno 17. 7. 2015, lhůta 15 dnů uplynula 3. 8. 2015, platební výměr byl však vydán již dne 21. 7. 2015 a do datové schránky žalobce dodán 24. 7. 2015, tímto okamžikem se již dostal do dispozice žalobce, kterému byl doručen 3. 8. 2015 tedy poslední den 15 denní lhůty, kdy žalobce ještě mohl návrh na doplnění dokazování podat.
59. Tvrzení žalovaného, že toto markantní porušení procesních pravidel správcem daně je zhojeno tím, že žalobce návrh na doplnění dokazování nepodal nelze akceptovat.
60. Zkrácením lhůty k podání návrhu na doplnění dokazování, správce daně zásadním způsobem zasáhl do práv žalobce. Jak vyplývá ze shora citovaného zákonného ustanovení 15 denní lhůta, v níž daňový subjekt může podat návrh na doplnění dokazování má zásadní vliv na další průběh postupu k odstranění pochybností. Pokud totiž daňový subjekt podá návrh na pokračování řízení a navrhne doplnění dokazování, je správce daně povinen zahájit daňovou kontrolu. Za zhojení vadného postupu správce daně nelze pokládat

otevření dokazování v odvolacím řízení, neboť i to bylo vedeno v rámci postupu k odstranění pochybností, ačkoli zákonné podmínky pro zahájení daňové kontroly by byly splněny, pokud by žalovaný již v řízení před správcem daně měl zachovánu lhůtu k podání návrhů na doplnění dokazování.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

61. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že žaloba byla podána důvodně, neboť daňové řízení bylo vedeno v rozporu s daňovým řádem a napadené rozhodnutí je z tohoto důvodu nezákonné. Z tohoto důvodu je podle § 78 odst. 1 zrušen a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na žalovaném nyní bude, aby učinil kroky, jimiž bude daňové řízení dáno do souladu s daňovým řádem a se žalobcem bude ve věci provedena řádná daňová kontrola se zachováním všech jeho procesních práv.
62. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s. ve věci úspěšnému žalobci přiznal právo na náhradu nákladů řízení, které představují zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč, odměnu za právní zastoupení podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), (dále jen „vyhláška“). Podle § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky z tarifní hodnoty 50 000 Kč, činí výše odměny 3 100 Kč. Žalobci byla přiznána náhrada za dva úkony právní služby a to převzetí věci (§ 11 odst. 1 písm. a) vyhlášky), písemné podání ve věci (§ 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky) dále 2 x náhrada paušálních výdajů podle § 13 odst. 4 vyhlášky 300 Kč a 21 % DPH celkem 11 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha dne 23. listopadu 2020

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.