



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. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **RAPTOR SE**
sídlem Emila Filly 296/13, 709 00 Ostrava-Mariánské Hory
zastoupený advokátem Mgr. Janem Tomsem
sídlem Emila Filly 296/13, 709 00 Ostrava-Mariánské Hory

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2019 č. j. 14536/19/5300-21445-708460,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2019 č. j. 14536/19/5300-21445-708460, kterým byla jednak změněna rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 21. 3. 2018 č. j. 1007885/18/3203-50524-809450, jímž byl žalobci vydán platební výměr na DPH za zdaňovací období leden 2013 a č. j. 1008296/18/3203-50524-809450, jímž byl žalobci vydán platební výměr na DPH za zdaňovací období únor 2013 a dále byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj z téhož dne č. j. 1011918/18/3203-50524-809450, č. j. 1008669/18/3203-50524-809450, č. j. 1008777/18/3203-50524-809450 a č. j. 1008956/18/3203-50524-809450, jimiž byly vydány platební výměry na DPH za zdaňovací období duben, květen, červen a srpen 2013.
2. V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:
 - 1) Žalovaný zatížil odvolací řízení takovými vadami, pro které nemůže napadené rozhodnutí obstát. Žalovaný sice správně posoudil podání žalobce zaevidovaná správcem daně dne 27. 3. 2018 a 27. 4. 2018 jako odvolání proti platebním výměrům, avšak na základě těchto podání měl být žalobce vyzván k doplnění a upřesnění odvolání, neboť z těchto písemností není zcela jednoznačné, proti kterým rozhodnutím je odvolání podáno a co je navrhováno. Žalobce dne 2. 5. 2018 učinil další podání označená jako odvolání, ta však zcela postrádala argumentaci k důvodům odvolání. Žalovaný pak vůbec nemohl v rámci odvolacího řízení argumentovat podání žalobce ze dne 20. 6. 2018, které bylo odvoláním proti zajišťovacímu příkazu, tedy odvoláním v úplně jiné věci. Žalobce podotkl, že na základě tohoto odvolání byl zajišťovací příkaz zrušen.
 - 2) Další pochybení žalovaného v rámci odvolacího řízení spočívá v tom, že přestože žalobce ve vyjádření ze dne 15. 2. 2019, jímž reagoval na seznámení se zjištěnými skutečnostmi v rámci odvolacího řízení, předkládal další důkazy a navrhoval provedení důkazů (zejména výslechy svědků), žalovaný setrval na konstrukcích správce daně prvního stupně, které nejsou ničím podloženy, zejména pokud jde o účast žalobce na daňovém podvodu. K dalšímu seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 5. 3. 2019 se žalobce vyjádřil podáním ze dne 19. 3. 2019, kde opětovně poukazoval na účelovost tvrzení správce daně a žalovaného, přikládal další důkazy a navrhoval provedení dalších důkazů. Nic z toho však již provedeno nebylo a žalovaný vydal napadené rozhodnutí.
 - 3) Pokud jde o obchodním případ s A. K., žalobce trvá na tom, že nejsou splněny podmínky pro doměření daně. A. K., stejně jako všichni svědci v jejím i žalobcově daňovém řízení, potvrdila, že žalobci dodala zboží a neexistuje žádný důkaz nasvědčující tomu, že by se tak nestalo. Paní K. daň uhradila a její správce daně dospěl k závěru, že nemá pochybnosti o tom, že zbožím disponovala a že je žalobci dodala. Jelikož daň byla uhrazena, nemohlo jít o podvod na dani. Žalobce navrhoval, aby si žalovaný vyžádal kontrolní spis A. K., což však provedeno nebylo. Žalovaný potvrdil nesmyslné závěry prvoinstančního správce daně a odmítl důkazy, včetně svědeckých výpovědí a přitom ani náznakem neuvedl, kdo jiný by měl žalobci zboží dodat. Finanční správa v jednom případě uznala, že A. K. zboží žalobci dodala, a proto jí vyměřila DPH i daň z příjmů, na druhé straně tvrdí, že nemá pochybnosti o existenci zboží, ale o tom, že ho žalobci dodala A. K. Správce daně není oprávněn měnit své vlastní závěry vyslovené v rámci správy daní u A. K. Existuje ucelený řetězec důkazů o tom, že zboží A. K. žalobci dodala. Žalobce poukázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), z níž vyplývá, že

správce daně nesmí opírat svá rozhodnutí o pochybnosti o dodavateli daňového subjektu, pokud neexistuje důkaz, že zboží mohlo být dodáno jiným než deklarovaným dodavatelem. Totéž se týká přenášení důkazního břemene, které leží na správci daně (věci vedené pod sp. zn. 5 Afs 60/2017 nebo sp. zn. 5 Afs 252/2017).

4) Žalobce trvá na tom, že v případě obchodů se společností WILMAX TRADERS LLC. (dále jen „WILMAX“) a jejími odběrateli DEXTEN Sp. z o. o. (dále jen „DEXTEN“) a ADRIAX Sp. z o. o. (dále jen „ADRIAX“) rovněž nejsou podmínky pro doměření daně. Žalobce především poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 60/2017, podle kterého správce daně nemůže vybrat kohokoliv z řetězce firem a po něm daň vymáhat. Správce daně také nemůže vyměřovat a zajišťovat daň za zahraniční daňový subjekt. Žalobce pořídil zboží z jiného členského státu (dále jen „JČS“) a do JČS je také prodal bez jakéhokoliv prospěchu na dani. Nešlo tedy ani o podvod na dani, ani o vědomé zapojení do podvodu na dani a daň byla ze strany odběratele WILMAX přiznána a uhrazena. Podle ustálené judikatury NSS správce daně také nesmí bezdůvodně přenášet důkazní břemeno na daňový subjekt v případě, kdy sám má nejasné a nepřesné pochybnosti, které nejsou řádně prokázány. Podle žalobce neexistuje jediný důkaz a nekontaktnost společností po 5 letech nemůže být dána k tíži žalobci. Všichni dopravci potvrdili, že zboží ze skladů žalobce dopravili do skladů společností DEXTEN a ADRIAX, existují řádně vyplněné CMR listy, existují další doklady o přepravě, včetně faktur za přepravu a to vše potvrzuje, že žalobce zbožím disponoval a prodal je odběrateli WILMAX, který jej v rámci třístranného obchodu přeprodal společností DEXTEN a ADRIAX. Všechny tři společnosti byly v době uskutečnění obchodních transakcí spolehlivými subjekty a spolehlivými plátcí DPH.

5) Správce daně si při hodnocení důkazů vybíral jen to, co se mu „hodilo do krámu“. Vyšel z dokladů, které mu v rámci daňové kontroly předložil žalobce. Z celé řady obchodních transakcí se společností WILMAX správce daně vyhodnotil jako podvodné pouze ty s koncovými odběrateli DEXTEN a ADRIAX. Celou řadu jiných obchodních transakcí mezi žalobcem a společností WILMAX správce daně uznal. Žalobce namítá, že neexistuje jediný důkaz, že společnost WILMAX měla ovládat rodina W. Jediným rozdílem mezi hodnocením obchodních transakcí s jinými odběrateli společnosti WILMAX a společnostmi DEXTEN a ADRIAX je, že jiné společnosti byly schopny dodat prohlášení o přijetí zboží. U společností DEXTEN a ADRIAX se mělo jednat o podvod jen díky tomu, že po 5 letech od uskutečnění obchodních případů je již velmi nesnadné sehnat odpovědné osoby za tyto společnosti a prohlášení o přijetí zboží proto nebyla dodána. Žalobci přitom bylo tehdy deklarováno, že obě společnosti za obchodní transakce se společností WILMAX daň přiznaly a uhradily. Žalobce navrhl, aby byli vyslechnuti bývalí statutární zástupci společností DEXTEN a ADRIAX a paní A. S. Správní orgány však tyto důkazy neprovedly, ačkoliv mohly vyvrátit jejich pochybnosti a domněnky. Žalobce zdůraznil, že neexistuje jediný důkaz, který by svědčil o tom, že žalobce věděl či mohl vědět, že obchodní transakce je zatížena podvodem na dani. Žalobce navíc v květnu 2013 neuskutečnil žádnou obchodní transakci se společností ADRIAX. Správní orgány obou stupňů mají k dispozici výtisky z VIES týkající se obchodních transakcí s označenými společnostmi, které žalobce získal od společnosti WILMAX a tyto ani nenaznačují, že by obchodní partneři byli v r. 2013 riziková. Žalobce si ověřoval při každé obchodní transakci spolehlivost svých odběratelů a společnost WILMAX ve vztahu ke zbývajícím dvěma společnostem postupovala stejně. Společnost WILMAX podávala daňová

přiznání i souhrnná hlášení. Součástí spisu je prohlášení společnosti DPD Service, s.r.o. podepsané jednatelem S. M., z něhož vyplývá, že řádně plnila daňové povinnosti společnosti WILMAX od ledna 2013 do srpna 2013. Žalobce tyto podklady zajistil a předložil správci daně, čímž plnil nad rámec svých povinností. Z těchto podkladů lze vyčíst, kdy a kam zboží jelo a jakým způsobem bylo uhrazeno. Žalobce dále poukázal na skutečnost, že v měsíci červenci 2013 správce daně žalobcem deklarovanou daň akceptoval, i když i v tomto měsíci byla jedním z koncových odběratelů společnost DEXTEN. Správce daně si nevyžádal daňová přiznání a souhrnná hlášení všech tří společností, jinak by musel dojít k závěru, že se o podvod nejednalo.

3. Žalovaný ve vyjádření uvedl k namítaným vadám odvolacího řízení (žalobní bod 1 – pozn. soudu), že se s nimi detailně vypořádal v napadeném rozhodnutí v bodech 139 – 146, na něž plně odkazuje. Také s námitkami směřujícími k seznámení se zjištěnými skutečnostmi v odvolacím řízení, a tedy i k žalobcem navrhovaným důkazům, ať již ze dne 1. 2. 2019 nebo ze dne 4. 3. 2019, se žalovaný rovněž vypořádal v napadeném rozhodnutí, a to v bodech 126 – 137. Na základě uvedeného má žalovaný za to, že odvolací řízení nebylo zatíženo žalobcem namítanými vadami.
4. K obchodnímu případu žalobce s Adélou Kalovou žalovaný uvedl, že správce daně v tomto případě prokázal existenci vážných a důvodných pochyb o tom, že se obchodní transakce uskutečnila tak, jak tvrdí žalobce. Žalovaný poukázal na body 62 – 65 napadeného rozhodnutí a dále na Zprávu o daňové kontrole, v nichž je zdůvodněno, proč žalobci nebyl uznán odpočet DPH z přijatého plnění deklarovaného jako přijaté od daňového subjektu A. K. Žalovaný poukázal na rozpory ve výpovědích svědků, a to jak navzájem, tak s tvrzením žalobce. S ohledem na tyto rozpory byly výpovědi svědků hodnoceny jako nevěrohodné a nemohou být důkazem o dodání zboží žalobci deklarovaným dodavatelem. Žalobce v průběhu daňové kontroly pochybnosti správce daně nerozptýlil. Žalobce se přitom nemůže důkazního břemene zbavit odkazem na vyhledávací povinnost správce daně ve smyslu ust. § 92 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Žalovaný poukázal na judikaturu NSS, a to rozsudky sp. zn. 9 Afs 12/2013, 1 Afs 54/2004, 9 Afs 12/2013. Žalovaný setrval na závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost uplatnění nároku na odpočet DPH dle ust. § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen „ZDPH“) z plnění, které deklaroval jako přijaté od plátce DPH paní A. K.
5. Ke společnosti WILMAX žalovaný nejprve poukázal na judikaturu NSS k otázkám podvodného jednání v řetězci (rozsudky NSS sp. zn. 9 Afs 163/2015, 1 Afs 53/2016, 6 Afs 130/2014, 2 Afs 55/2016 nebo 4 Afs 104/2018, 9 Afs 69/2019 ad.). Žalovaný zdůraznil, že v posuzované věci byla existence podvodu jednoznačným způsobem prokázána, když na základě rozsáhlého dokazování prvostupňového správce daně byl detailně identifikován obchodní řetězec, v němž žalobce figuroval. Judikatura NSS podvod na DPH chápe jako kombinaci chybějící daně u některého z článků řetězce (narušení neutrality) a podezřelých okolností, které ve svém souhrnu poskytují dostatek podkladů ke konstatování, že obchodní řetězec je zasažen podvodným jednáním (srov. rozsudky NSS sp. zn. 1 Afs 53/2016 nebo sp. zn. 1 Afs 16/2017). Správce daně v posuzované věci identifikoval řetězec společností, v němž žalobce zboží pořízené z Polska dodával (jako prodávající) v rámci třístranného obchodu na Slovensko (prostřední osoba), přičemž toto zboží bylo dále prodáváno do Polska či jiného členského státu (kupujícím). Prostřední osobou byla vždy

společnost WILMAX. Kupujícími byly společnosti registrované k DPH v Polsku či Belgii, a to společnosti ADRIAX a DEXTEN. Správní orgány na základě provedeného dokazování podrobně zjistily, jak probíhaly obchodní transakce žalobce a dospěly k tomu, že objektivní okolnosti, které spočívaly v jednání žalobce a týkaly se jeho podnikatelských aktivit, ve svém souhrnu svědčí o jeho vědomosti účasti v řetězcích zatížených podvodem na DPH. Správcem daně prvního stupně byla dále zjištěna personální propojenost společnosti WILMAX se žalobcem, kdy osoba oprávněná jednat za žalobce (Ing. J.W.) a osoba oprávněná jednat za společnost WILMAX na základě plné moci (P. W.), jsou osoby blízké ve vztahu otec a syn. Dále bylo zjištěno, že osoba blízká žalobci měla dispoziční právo k bankovním účtům společnosti WILMAX. Sídlo této společnosti je mimo území Evropské unie (USA) a na Slovensku, kde je registrována k DPH, je pro správce daně nekontaktní. V podrobnostech odkázal žalovaný na napadené rozhodnutí, v němž popsal jednoznačné skutečnosti vzbuzující podezření o standardnosti obchodních případů a ze kterých lze dovodit nesrovnalosti obchodních případů (objektivní okolnosti). Žalovaný zdůraznil, že přijetí rozumných opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu nebylo správními orgány zkoumáno, jelikož se žalobce do obchodování zapojil vědomě a předmětné transakce se jeví jako předem promyšlený podvod na DPH, o němž žalobce musel vědět, jelikož zapojením společnosti WILMAX vytvořil řetězec, jehož smyslem a účelem bylo zkrátit daň na území států zapojených do jednotného systému DPH. V rámci obchodního řetězce byla identifikována chybějící daň a s ohledem na skutečnost, že slovenská společnost WILMAX byla fakticky ovládána žalobcem, lze konstatovat, že chybějící daň byla identifikována u přímého odběratele žalobce v JČS, a to u společností ADRIAX a DEXTEN. Prvostupňový správce daně tak oprávněně neuznal deklarované dodání zboží do JČS v rámci třístranného obchodu jako dodání osvobozené od DPH, když je posoudil jako dodání zboží v tuzemsku ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH.

6. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i správní řízení, které jeho vydání předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s.ř.s.“) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).
8. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že u žalobce byla správcem daně prvního stupně zahájena dne 27. 4. 2013 daňová kontrola na DPH za zdaňovací období leden, únor, duben, květen, červen, červenec a srpen 2013 v plném rozsahu. V kontrolovaném období byl ekonomickou činností žalobce obchod s hutním materiálem, barevnými kovy a feroslitinami, které následně dodával převážně na Slovensko a většina zboží byla poté v rámci třístranného obchodu dodávána dalším odběratelům v Polsku. Na základě provedené daňové kontroly správce daně neuznal žalobci oprávněnost uplatněného odpočtu DPH za zdaňovací období květen 2013, který se vztahoval k obchodu s deklarovaným dodavatelem A. K. Předmětem obchodu byla dodávka zinku. A. K., deklarovaná dodavatelka zboží, byla v tomto období účetní a administrativní pracovnící žalobce, což byla její hlavní ekonomická činnost. Výsledky dokazování a hodnocení provedených důkazů ve vztahu k tomuto obchodnímu případu popsal správce daně ve Zprávě o daňové kontrole str. 17 – 20. Hodnocení správce daně bylo založeno na

rozdílných výpovědích A. K., jejího bratra J. K., který ji měl na základě plné moci v obchodním jednání s žalobcem zastupovat a žalobce samotného, kdy rozpory se týkaly popisu dodávaného zboží. Další pochybnost pak vyplynula z popsaného způsobu manipulace se zbožím, kdy s ohledem na jeho celkovou hmotnost, vzdálenost skladů, mezi nimiž se zboží přepravovalo, počtu a intervalů zaznamenaných průjezdů vozidla do skladu žalobce, nemohly být dodávky takto reálně uskutečněny.

9. Další pochybnosti správce daně se týkaly obchodních případů mezi žalobcem a společností WILMAX ve zdaňovacích obdobích únor, duben, květen, červen a srpen 2013. Deklarovány byly dodávky zboží do JČS osobě registrované k dani v JČS, která však má sídlo v USA a ve Slovenské republice je toliko registrována pro účely DPH. Společnost WILMAX vystupovala jako prostřední osoba v rámci třístranného obchodu a její odběratelé ADRIAX a DEXTEN nepřiznali a neodvedli DPH z titulu pořízení zboží z JČS. Správce daně dále zjistil, že společnost WILMAX byla fakticky řízena žalobcem, neboť byla řízena členem představenstva daňového subjektu Ing. J. V. a jeho otcem P. V. Zaměstnanci žalobce realizovali činnost společnosti WILMAX, P. V. měl dispoziční práva k bankovním účtům společnosti WILMAX, kontrolu kvality a množství zboží za společnost WILMAX prováděli zaměstnanci žalobce. Ze všech těchto důvodů správce daně neuznal deklarovaná osvobození při dodání zboží do JČS osobě registrované k dani v JČS a dodání zboží posoudil jako zdanitelná plnění, která zdanil podle § 37 odst. 2 ZDPH.
10. Zpráva o daňové kontrole byla s žalobcem projednána dne 15. 3. 2018. Žalobce se prostřednictvím svého tehdejšího zástupce, daňového poradce JUDr. F. F. vyjádřil k obsahu ZDK podáním ze dne 23. 3. 2018. Správcem daně prvého stupně byla žalobci dne 9. 4. 2018 pod č. j. 1477549/18/3203-60562-809897 zaslána výzva k odstranění vad podání odvolání, z jejíhož obsahu plyne, že správce daně považuje vyjádření k ZDK ze dne 23. 3. 2018 za odvolání. Zástupce žalobce ve sdělení doručeném správci daně dne 27. 4. 2018 potvrdil, že podání (vyjádření k ZDK) je odvoláním proti označené ZDK, neboť v době jeho doručení správci daně nebylo žádné jiné rozhodnutí správce daně k dispozici. Následně vydané platební výměry byly žalobci doručeny dne 3. 4. 2018. Dne 2. 5. 2018 byla správci daně doručena odvolání, a to proti každému jednotlivému platebnímu výměru ze dne 21. 3. 2018 s přesným označením čísla jednacího. Současně bylo sděleno, že odvolání bude doplněno o důvody a návrhy důkazních prostředků ve lhůtě do 31. 5. 2018. Dne 20. 6. 2018 bylo správci daně doručeno odůvodnění odvolání proti zajišťovacímu příkazu, který byl vydán dne 27. 4. 2018 pod č. j. 2118104/18/3203-00540-807081, jímž byla zajištěna dosud nesplatná DPH za zdaňovací období květen 2013. Dne 1. 2. 2019 pod č. j. 4527/19/5300-21445-708460 bylo žalobci zasláno „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ podle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu (dále jen „Seznámení 1“). Nad rámec ZDK byl žalobce informován o dalším postupu v odvolacím řízení. Jelikož žalobce v odvolacím řízení předložil listinné důkazy, a to listiny z daňové kontroly daňového subjektu A. K., konkrétně protokol o ústním jednání ze dne 6. 8. 2014, ZDK za zdaňovací období druhé čtvrtletí 2012 a druhé čtvrtletí 2013, dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období druhé čtvrtletí 2012, dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období druhé čtvrtletí 2013, potvrzení o platbě z účtu vydané Fio Bankou a. s., vyžádal si žalovaný další doklady z daňového řízení s A. K. Ze všech těchto písemností pak zjistil, že předmětem daňové kontroly u A. K. bylo prověřování uplatněného odpočtu DPH u přijatých plnění od obchodní společnosti BENECHM spol.

s r. o. (dále jen „BENECHEM“) a nikoliv skutečnosti související s dodáním zboží žalobci a dále správnost uplatněné daně na výstupu za uvedená zdaňovací období. Důvodem pro doměření DPH A. K. za kontrolovaná období bylo neuznání uplatněného odpočtu DPH z deklarovaného přijatého plnění od společnosti BENECHEM, když bylo zjištěno, že označená společnost s A. K. v letech 2012 a 2013 vůbec neobchodovala. Žalovaný zdůraznil, že v rámci daňového řízení u A. K. byla hodnocena svědecká výpověď J. K. porízená v řízení s žalobcem, která již byla správcem daně hodnocena v ZDK ve věci žalobce. Ze shromážděných písemností z daňového řízení proběhnuvšího u A. K. bylo dále zjištěno, že správce daně neprovéřoval její daně na výstupu. Dále byl žalobce v Seznámení 1 informován o vyhodnocení výpisů VIES společností WILMAX, ADRIAX a DEXTEN, jakož i o důvodech neprovedení výsledku navrhované svědkyně paní A. S. Žalobce se k obsahu Seznámení vyjádřil podáním ze dne 15. 2. 2019, v němž setrval na svých dosavadních stanoviscích a navrhl opětovně výsledky A. S. a dále výsledky bývalých statutárních zástupců společností ADRIAX a DEXTEN. Písemností ze dne 4. 3. 2019 č. j. 9312/19/5300-21445-708460 (Seznámení 2 dle § 115 odst. 2 daňového řádu v rámci odvolacího řízení – pozn. soudu) byl žalobce seznámen se zjištěnými skutečnostmi a vyzván k vyjádření se v rámci odvolacího řízení. V rámci Seznámení 2) žalovaný vypořádal žalobcovy námitky vznesené ve vyjádření ze dne 15. 2. 2019 včetně důvodů, pro které nebyly provedeny navrhované důkazy. Žalobce se vyjádřil písemným podáním ze dne 19. 3. 2019. Žalovaný se s námitkami žalobce zde uvedenými vypořádal v odůvodnění napadeného rozhodnutí.

11. K prvnímu žalobnímu bodu krajský soud konstatuje, že obsahem správních spisů, jakož i obsahem napadeného rozhodnutí má za prokázané, že námitky stejného obsahu vznesl žalobce již v rámci reakce na Seznámení 1 a Seznámení 2 a jeho námitky byly žalovaným podrobným a přezkoumatelným způsobem vypořádány v bodech 139 – 145 napadeného rozhodnutí. Krajský soud posouzení žalovaného zde obsažené shledal plně akceptovatelným, když má své opodstatnění především v obsahu správního spisu a platné právní úpravě. Jelikož žalobce argumentaci žalovaného v této části rozhodnutí žádným nosným způsobem nenapadá a v žalobním tvrzení toliko opakuje námitky vznesené v odvolacím řízení, aniž by vypořádání žalovaného jakkoliv rozporoval, nemá krajský soud, co by k věci více uvedl a tento žalobní bod považuje za nedůvodný. Pro úplnost krajský soud dodává, že považuje za nadbytečné opakovat odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, neboť je účastníkům řízení známo a postačí proto na ně odkázat. Konstantní judikatura NSS (srov. např. rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017 - 31) připouští, aby soud v odůvodnění rozsudku odkázal pro stručnost na jednotlivé části odůvodnění napadeného správního rozhodnutí, pokud je shledal přezkoumatelným a pokud si osvojil hodnocení skutkového a právního stavu žalovaným.
12. Shodnou argumentací lze vypořádat také žalobní bod 2, v němž žalobce namítl neprovedení navržených důkazů v rámci odvolacího řízení. Žalovaný se v bodech 135 a 136 a dále v bodě 150 napadeného rozhodnutí vypořádal s důvody neprovedení důkazů svědeckými výpověďmi paní A. S. a bývalých statutárních zástupců společností ADRIAX a DEXTEN. Žalobce ani v tomto případě argumentaci žalovaného žádným konkrétním způsobem nenapadá, nerozporuje a nezpochybňuje. V žalobě pouze v obecné rovině tvrdí, že navržené důkazy nebyly provedeny. Krajský soud tedy rovněž v obecné rovině uvádí, že argumentaci žalovaného, kterou zdůvodňuje neprovedení těchto navržených důkazů,

shledal srozumitelnou a přezkoumatelnou a v kontextu věcných závěrů žalovaného také co do důvodů logickou, a to zejména v návaznosti na informace polské daňové správy, že společnosti ADRIAX a DEXTEN ve sledovaném období nedeklarovaly DPH při pořízení zboží z JČS od osoby registrované k dani v JČS a ani DPH neodvedly do státního rozpočtu. Krajský soud proto nemá, co by k tomuto žalobnímu tvrzení více uvedl a ani druhý žalobní bod důvodným neshledal.

13. V další části žaloby (žalobní bod 3) žalobce zpochybnil vyhodnocení obchodního případu, v němž byla deklarovaným dodavatelem A. K. Tento obchodní případ, jakož i pochybnosti správce daně o deklarovaném dodavateli, jsou vyjádřeny v ZDK na str. 17 – 20 a následně převzaty a vyhodnoceny také žalovaným v bodech 63 – 65 napadeného rozhodnutí. Prvostupňový správce daně v označené části ZDK velmi podrobně rozvedl a vyhodnotil rozpory ve svědeckých výpovědích A. K., J. K. a jednatele žalobce. Žalobce v podané žalobě opět žádným způsobem nerozporuje tyto úvahy správce daně, ani žalovaného, jenž v napadeném rozhodnutí ze závěrů prvostupňového správce daně vycházel, pouze opakovaně tvrdí, že A. K. a všichni svědci potvrdili, že zboží žalobci dodala. Krajský soud ani v tomto případě nepovažuje za účelné na tomto místě opakovat argumentaci správních orgánů obou stupňů, která je účastníkům řízení známa, zvláště za situace, kdy žalobní tvrzení je zcela obecné a argumentace správních orgánů není rozporována jinak, než prostou negací jejich závěrů.
14. V další části žalobního bodu 3) žalobce argumentuje listinami z daňového řízení proběhnuvšího u A. K. a tvrdí, že místně příslušný správce daně v rámci daňové kontroly, která proběhla u daňového subjektu A. K., dospěl k závěru, že se zbožím disponovala a dodala je žalobci a dále že jí byla správcem daně vyměřena daň, která byla uhrazena. Z uvedeného pak žalobce dovodil rozpor v postupu finanční správy, kdy jeden správce daně učinil ohledně téhož obchodního případu odlišné závěry, než jiný správce daně. Krajský soud na základě obsahu správních spisů dospěl k přesvědčení, že žalobní argumentace je v rozporu s tím, co bylo z daňového spisu A. K. zjištěno. Tuto část dokazování žalovaný shrnul a vyhodnotil v bodě 64 napadeného rozhodnutí a jeho tvrzení, jakož i učiněné závěry, mají oporu v obsahu správních spisů. Z listinných důkazů vztahujících se k daňovému subjektu A. K. totiž vyplynulo, že předmětem daňové kontroly, která u ní proběhla, bylo prověřování uplatněného odpočtu DPH u přijatých plnění od obchodní společnosti BENECHM a nikoliv skutečnosti související s obchodním případem žalobce. Z pohledu kontroly konkrétní daně se pak jednalo o kontrolu daně na vstupu a nikoliv na výstupu. A. K. sice byla doměřena daň, ovšem jednalo se o daň na vstupu z deklarovaného přijatého plnění od společnosti BENECHM, neboť správcem daně bylo zjištěno, že společnost BENECHM s daňovým subjektem A. K. v rozhodném kontrolovaném období vůbec neobchodovala. Žalobce v žalobě toto vyhodnocení důkazů, které sám navrhl a které ve vztahu k obchodnímu případu řešenému v rámci daňové kontroly probíhající u něj samotného (nákup zinku od deklarovaného dodavatele A. K.) neměly žádnou vypovídací hodnotu, nijakým způsobem nerozporuje a pouze tvrdí svou verzi, která je ale v rozporu s obsahem listinných důkazů, jež jsou součástí správních spisů. Žalobcem zmiňovanou judikaturu NSS (sp. zn. 5 Afs 60/2017 a sp. zn. 5 Afs 252/2017) považuje krajský soud pro tento obchodní případ za zcela nepřiléhavou, neboť se v ní skutkově jednalo o problematiku podvodu na DPH v rámci

obchodního řetězce s intrakomunitárním přesahem, což není případ obchodního vztahu žalobce a A. K.

15. V dalším žalobním tvrzení (žalobní bod 4) žalobce zpochybnil existenci podmínek pro doměření daně, pokud jde o jeho obchody se společností WILMAX a jejími odběrateli ADRIAX a DEXTEN. Žalobce s odkazem na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 60/2017 namítal především, že správce daně si nemůže vybírat jako adresáta daňové povinnosti kohokoliv z řetězce firem a po něm daň vymáhat. Žalobce namítl, že se nejednalo o podvod na dani, daň byla přiznána a uhrazena.
16. NSS v rozsudku sp. zn. 5 Afs 60/2017 vyslovil mj., že: *„znakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu ‚za jednoho‘ a ‚dalšího‘ automaticky považovat ‚kteréhokoli‘ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřipustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží“.*
17. Krajský soud má na základě obsahu správních spisů a obsahu napadeného rozhodnutí za to, že postup správních orgánů nelze označit za rozporný s citovaným judikátem, naopak jím nastíněná myšlenka byla v posuzované věci plně respektována. Žalovaný v napadeném rozhodnutí po shrnutí skutkového rámce (body 66 – 72 napadeného rozhodnutí) zkoumal základní kritéria vymezená judikaturou SDEU i NSS pro posuzování řetězce zatíženého daňovým podvodem, a to *za prvé*: existenci podvodného řetězce a chybějící daň ve smyslu judikatury SDEU, *za druhé*: existenci objektivních okolností svědčících o vědomosti odvolatele o podvodném jednání a *za třetí*: zda byla odvolatelem přijata veškerá opatření, která po něm mohou být s ohledem na konkrétní okolnosti případu vyžadována, aby tak zajistil svou neúčast na daňovém podvodu. V rámci posuzování první z uvedených podmínek žalovaný v bodech 73 – 81 napadeného rozhodnutí popsal dodavatelsko-odběratelský řetězec včetně vyhodnocení výsledků dokazování vztahujícího se k fungování společností WILMAX, ADRIAX a DEXTEN. V návaznosti na v napadeném rozhodnutí popsaný princip podvodu na DPH (body 33 – 37 rozhodnutí) pak žalovaný v rámci obecné terminologie používané k označení jednotlivých článků řetězce s ohledem na jejich úlohu v řetězci, označil společnost WILMAX za střední článek řetězce (tzv. *buffer*) figurující v řetězci čistě formálně a společnosti ADRIAX a DEXTEN označil jako „*missing trader*“. V bodech 83 – 101 se žalovaný zabýval popisem objektivních okolností, které byly zjištěny rozsáhlým dokazováním prvostupňového správce daně, přičemž se zaměřil detailně na prokázané fungování společnosti WILMAX, které probíhalo de facto prostřednictvím žalobce. Ve svém hodnocení žalovaný vycházel především ze svědeckých výpovědí pracovnice žalobce D. F. a M. S., zastupujícího formálně společnost WILMAX, dále z výpovědi jednatele žalobce Ing. J. W. a z odpovědí polské daňové správy na mezinárodní dožádání, z nichž vyplynula existence dispozičních práv k bankovním účtům společnosti WILMAX, která měl na základě zplnomocnění P.W. a také generální plné moci, která mu byla udělena k jednání jménem společnosti WILMAX. Tyto prokázané objektivní skutečnosti byly žalovaným vyhodnoceny jako zcela nestandardní a ve svém souhrnu

tvořící logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které prokázaly skutečnost, že žalobce o podvodu na DPH věděl či vědět měl a mohl (bod 96 napadeného rozhodnutí).

18. Žalobce v podané žalobě žádnou nosnou argumentací tyto úvahy žalovaného nezpochybnil, když pouze tvrdil, že se nejednalo o podvod a že dopravci, jakož i doklady o přepravě a faktury za přepravu potvrzují, že zboží bylo ze skladů žalobce dopraveno do skladů společností DEXTEN a ADRIAX. Krajský soud nesdílí názor žalobce, že správce daně, resp. žalovaný mají pouze pochybnosti, které jsou nejasné a nepřesné a nejsou řádně prokázány. Naopak soud se se závěry žalovaného, jejichž podkladem je rozsáhlé dokazování provedené prvostupňovým správcem daně, plně ztotožňuje, když má za to, že podvodný řetězec byl v souzeném případě prokázán a byla prokázána také neexistence daně. Skutečnost, že zboží bylo společností DEXTEN a ADRIAX dodáno, nemá v tomto směru žádnou relevanci, jakož ani skutečnost, že všechny tři společnosti měly být podle tvrzení žalobce v době obchodních transakcí spolehlivými plátcí DPH. Z pohledu shora citovaného judikátu NSS sp. zn. 5 Afs 60/2017 správní orgány obou stupňů dostaly své povinnosti najít skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi obchodně propojenými subjekty, takže lze odmítnout myšlenku, že by si správní orgány vybraly „kteréhokoliv“ z účastníků v řetězci obchodů (tedy žalobce) jako plátce daně. Naopak vyhodnocením provedeného dokazování správní orgány zcela podloženě určily žalobce, jehož označili za iniciátora celého řetězce s ohledem na rozsah jeho podílu na fungování transakcí (viz body 104 – 106 napadeného rozhodnutí). Na základě uvedeného krajský soud ani tento žalobní bod neshledal důvodným.
19. V pátém žalobním bodě žalobce namítl způsob hodnocení důkazů, kdy si správce daně vybíral jen to, co se mu, slovy žalobce, „hodilo do krámu“. Žalobce přitom neoznačuje konkrétní důkazy, ve vztahu k jejichž hodnocením by správce daně takto postupoval. Žalobce pouze obecně tvrdí, že z celé řady obchodních transakcí se společností WILMAX správce daně vyhodnotil jako podvodné pouze ty s koncovými odběrateli DEXTEN a ADRIAX. Na tomto postupu však krajský soud na základě obsahu správního spisu a napadeného rozhodnutí nevidí nic selektivního či pochybného, jestliže právě tyto společnosti byly součástí rozkrytého podvodného řetězce. Rozhodně nelze přijmout žalobcovu argumentaci, že u společností DEXTEN a ADRIAX se mělo jednat o podvod jen díky tomu, že po pěti letech od uskutečnění obchodních případů je nesnadné sehnat odpovědné osoby, které za ně jednaly a jejich prohlášení o přijetí zboží. Takový pohled žalobce lze označit za víc než zjednodušený, neboť rozhodně byly především informace o těchto společnostech to, že z obchodních případů vzešlých z onačeného obchodního řetězce nedeklarovaly ani neodvedly DPH, a dále také informace o jejich fungování v minulosti, včetně jejich účastenství v jiných podvodných případech, získané z odpovědí polské finanční správy na mezinárodní dožádání správce daně. Nelze se ztotožnit ani s názorem žalobce, že neexistuje důkaz o tom, že by žalobce věděl či mohl vědět, že obchodní transakce jsou zatíženy podvodem na DPH. Právě vědomost žalobce o celém podvodu i jeho stěžejní role v realizaci podvodu byla správními orgány prokázána rozsáhlým dokazováním a náležitě vyhodnocena jak ve Zprávě o daňové kontrole tak v napadeném rozhodnutí (body 66 – 106 napadeného rozhodnutí). K opětovně namítanému

neprovedení důkazů svědeckými výpověďmi paní A. S. a statutárních zástupců společností DEXTEN a ADRIAX odkazuje krajský soud na argumentaci k žalobnímu bodu 2, kterou má tyto námitky za vypořádané. Existence výpisů ze systému VIES, které měly správní orgány k dispozici a které podle žalobce nenaznačují rizikovost žádné ze tří společností, nemají v kontextu výsledků provedeného dokazování žádnou vypovídací hodnotu. Navíc otázka přijetí opatření, jimiž by žalobce jako daňový subjekt prokazoval obezřetnost a opatrnost v obchodních vztazích, nebyla předmětem dokazování, neboť správní orgány dospěly k závěru, že žalobce se do podvodu zapojil vědomě, resp. že sám byl jeho organizátorem (viz bod 104 napadeného rozhodnutí). S tímto hodnocením se krajský soud plně ztotožňuje a ani žalobní tvrzení obsažená v posledním žalobním bodě tak neshledal důvodnými.

20. Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.). Ve věci bylo rozhodnuto bez jednání v souadu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.
21. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu soudního spisu s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 12. listopadu 2020

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu