



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka ve věci

žalobce: **Tiskárna Helbich, a.s.**
sídlem Valchařská 24/36, Brno
zastoupený Ing. Mgr. Vítém Křivánkem, daňovým poradcem
sídlem Řípská 11d, Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19.4.2018, č.j. 16264/18/5300-21441-708460,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19.4.2018, č.j. 16264/18/5300-21441-708460, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30.9.2016, č.j. 4001680/16/3003-52522-711411, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období březen 2015 ve výši nadměrného odpočtu 1 297 101 Kč z dodávek reklamních služeb od DOMICA soleil s.r.o. (reklamní kampaň v NEW EXPRESS za cenu 180 000 Kč) a Praha Production Servis s.r.o. (reklama v televizi za cenu 3 000 000 Kč), neboť podle správních orgánů byly uvedené transakce součástí řetězce, který byl vytvořen za účelem vylákání výhody na DPH.

I. Shrnutí žalobní argumentace

2. Žalobce předně poukazuje na procesní chyby jak prvostupňového správce daně, tak žalovaného. Dále namítá, že žalovaný přes procesní námitky žalobce toliko převzal argumentaci správce daně a na několika místech ji „vyztužil“. Podle žalobce je rozhodnutí žalovaného nezákonné a nepřezkoumatelné.
3. Podle žalobce úkony, které správce daně provedl po podaném odvolání v návaznosti na písemnost „doplnění řízení“ č.j. 546181/15/3000-11442-711872, byly nezákonné. Podle žalobce nebyl správce daně oprávněn doplňovat dokazování v takovém rozsahu v režimu § 113 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Měl tak činit postupem dle § 115 odst. 1 daňového řádu. Tím, že tak neučinil, znemožnil žalobci seznámit se se zjištěnými skutečnostmi a využít své právo vyjádřit se k věci. Správce daně přitom tímto postupem zjišťoval okolnosti týkající se chybějící daně u dodavatelů žalobce; jiné důkazy o (podle žalobce) údajně „chybějící dani“ správce daně k dispozici nemá.
4. Žalobce dále namítá, že správce daně v rámci prováděné daňové kontroly postupoval nezákonně, když za použití výzev dle § 57 daňového řádu oslovil přímé dodavatele žalobce, resp. jejich dodavatele. Tím žalobci znemožnil být součástí zjišťování rozhodných informací a provedl „skryté výsledky svědků“ bez přítomnosti žalobce.
5. Žalobce dále namítá, že daňová kontrola nebyla ukončena zákonným způsobem, neboť nenastal žádný z předpokladů uvedených v § 88 odst. 5 daňového řádu. Pokud správce daně svůj úmysl projednat a předat zástupci žalobce zprávu o daňové kontrole deklaroval pouze v úředním záznamu bez kontrasmu žalobcem, jednalo se o účelový krok s cílem navodit dojem obstrukčního jednání žalobce. Žalobce nesouhlasí s tím, že by se záměrně vyhýbal projednání zprávy o kontrole ze dne 23.9.2016, č.j. 3823023/16/3003-60565-711755. Žalobce v průběhu daňové kontroly změnil svého zástupce, který potřeboval určitý prostor pro seznámení se s případem. Lhůta, která byla žalobci stanovena pro projednání zprávy, byla kratší než 8 dní; byla tak stanovena v rozporu se zákonem.
6. Žalobce dále namítá nezákonnost způsobu vyřizování jeho stížnosti ve smyslu § 261 odst. 6 daňového řádu, kterou legitimně využil, aby získal čas potřebný pro kvalifikované zhodnocení věci novým zástupcem. Podle žalobce jej správce daně účelově poškodil tím, že

mu bezprostředně po vyřízení stížnosti zaslal zprávu o kontrole. Tím žalobci znemožnil přezkoumat jednání správce daně ve správním soudnictví prostřednictvím zásahové žaloby.

7. Žalobce dále podrobnou argumentací dovozuje, že závěr správce daně o jeho účasti na podvodu na DPH se neopírá o dostatečné skutkové důvody.
8. Pokud jde o reklamní kampaň v periodiku „NEW EXPRES“, tak žalobce namítá, že nebyla naplněna hned první podmínka pro konstatování daňového podvodu vyplývající z tzv. Axel Kittel testu, a to chybějící daň. Žalovaný dle žalobce nepostavil najisto, zda jednání společnosti DOMICA soleil s.r.o., která neuhradila v roce 2015 DPH ve výši 1 506 Kč, mělo zjištěný charakter. Nebylo prokázáno, že již samotné jednání tohoto dodavatele vykazovalo znaky podvodného jednání, natož spojitost takového jednání se žalobcem. Podle žalobce není pravdivé tvrzení správce daně o tom, že by společnost ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o. měla zastávat pozici tzv. missing tradera, neboť tato společnost DPH uhradila.
9. Ohledně ceny reklamy, která se žalobci jevila jako přiměřená, žalobce dále namítá, že srovnání cen s cenami společnosti RAC Trade, s.r.o. není rozhodující. Podstatné z pohledu stanovení „obvyklé“ ceny za reklamu je srovnání s jinými alternativami reklamního plnění, které však nebylo správcem daně ani žalovaným provedeno. Tvrzení žalovaného, že žalobce mohl nakoupit reklamu přímo u RAC Trade, s.r.o., se neopírá o žádný důkaz. V této části žalobní argumentace se žalobce dovolává zejména závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2019, č.j. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS.
10. Pokud jde o reklamu v televizi, tak žalobce namítá, že pokud správce daně ve zprávě o daňové kontrole hodnotí společnost Praha Production servis, s.r.o. coby tzv. missing tradera, tak žalobce ve správním spisu nedohledal dožádání, kterým by správce daně zjišťoval podrobné informace, které následně uvádí v rozhodnutí o odvolání. Podle žalobce tohoto dodavatele správce daně a žalovaný hodnotili odlišně a neprověřovali daňové povinnosti tohoto dodavatele, aby mohli konstatovat, že došlo k podvodnému jednání a k existenci „chybějící daně“.
11. Podle žalobce správce daně a žalovaný neprokázali objektivní skutečnosti svědčící o nestandardnosti daných obchodních případů. Podle žalobce na něj žalovaný nepřipustně přenáší důkazní břemeno, správce daně neidentifikoval ztracenou daň jako základní podmínku pro podvodné jednání. Podle žalobce argumentace správce daně založená toliko na navýšení ceny zdanitelného plnění nemůže být bez dalšího důvodem pro odnětí nároku na odpočet DPH. Pokud jde o cenu, za kterou byla žalobci reklama aktivně nabídnuta, tu žalobce považoval za přiměřenou času a místu, a proto nepovažoval za potřebné vynakládat další náklad na zjišťování toho, zda je objektivně možné nakoupit tutéž reklamu za nižší cenu.
12. Žalobce považoval své dodavatele za solidní obchodní partnery. Neměl důvod přemýšlet jinak, neboť nebyli evidováni ani ve veřejně dostupném rejstříku nespolehlivých plátců.
13. S ohledem na výše uvedené žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem, včetně jednání, které ve věci proběhlo.

II. Shrnutí vyjádření žalovaného

14. Žalovaný předně odkazuje na obsah napadeného rozhodnutí a argumenty v něm uvedené, na nichž setrvává, a se žalobními námitkami, které se z podstatné části shodují s námitkami odvolacími, nesouhlasí.
15. Pokud jde o nově uplatněnou žalobní námitku týkající se postupu správce daně po podání odvolání podle § 113 odst. 2 daňového řádu namísto postupu podle § 115 odst. 1 daňového řádu, tak žalovaný uvádí, že povinnost seznámit daňový subjekt s nově zjištěnými skutečnostmi a hodnocením důkazů ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu stíhá žalovaného v případě, kdy se jedná o nová skutková zjištění. V daném případě však nebylo provedeno další dokazování a nebyly zjištěny žádné nové zásadní skutečnosti, se kterými by bylo třeba žalobce seznámit. Žalovaný nadto poukazuje na to, že zástupce žalobce se prostřednictvím nahlížení s uvedenými informacemi seznámil a byly mu poskytnuty kopie písemností týkajících se doplnění řízení. Podle žalovaného je ze zprávy o daňové kontrole zřejmé, že podmínka spočívající ve zjištění chybějící daně byla splněna. Skutečnost, že konkrétní poznatky z dožádání byly uvedeny až v žalobou napadeném rozhodnutí, podle žalovaného nezpůsobuje nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť v daňovém řízení tvoří rozhodnutí odvolacího orgánu a správce daně jeden celek. Podle žalovaného se ani nejedná o skutkové či právní hodnocení, které by vneslo do celé věci zcela nové prvky a náhledy, proto nebylo nutné žalobci umožnit na ně adekvátně reagovat.
16. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl, a na svém procesním postoji setrval během celého řízení před soudem, včetně jednání.

III. Posouzení věci

17. Žaloba byla podána včas (§ 72 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
18. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije v souvislosti s jeho ekonomickou činností za splnění dalších zákonem stanovených podmínek (§ 73 ZDPH).
20. Žalovaný své rozhodnutí založil na tom, že transakce žalobce byly součástí řetězce zatíženého podvodem na DPH, přičemž dovodil, že žalobce vzhledem ke všem okolnostem mohl a měl vědět, že se takového řetězce transakcí účastní, a proto mu nárok na DPH, který žalobce uplatnil z pořízení reklamních služeb v měsíci březnu 2015, nenáleží. Pokud jde o faktické uskutečnění transakcí a naplnění formálních podmínek ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH, ty nebyly zpochybněny.
21. Podvodem na DPH je situace, v níž jeden z účastníků neodvede státní pokladně daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem harmonizované úpravy, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Přitom platí, že nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, na odpočet DPH odvedené

na vstupu není dotčen okolností, že řetězec dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je zasažen daňovým podvodem, pokud to osoba uplatňující nárok na odpočet DPH nevěděla nebo nemohla vědět (rozsudek Soudního dvora ze dne 6.7.2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL*). Tvrdí-li správní orgány, že se žalobce účastnil podvodného jednání, případně o tomto podvodném jednání v obchodním řetězci mohl a měl vědět, je jejich povinností shromáždit dostatečné množství důkazů, které tento závěr podporují; nesou tedy v tomto ohledu důkazní břemeno (rozsudek Soudního dvora EU ze dne 11.5.2006 ve věci C-384/04, *Federation of Technological Industries*).

22. Odmítnutí nároku na odpočet je tedy namístě pouze za situace, kdy plátce DPH věděl či měl a mohl vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu, což zpravidla vyžaduje komplexní analýzu konkrétních podezřelých skutečností a posouzení jejich vzájemných souvislostí. „Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníka se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli... Není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici ... Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty... Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31.8.2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS, a v něm citovaná judikatura).
23. Správce daně zjistil, že k přeprodeji zajištění reklamy v periodiku NEW EXPRESS došlo v rámci řetězce RAC Trade s.r.o. → ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o. → DOMICA soleil s.r.o. → žalobce. Pokud jde o reklamu v pořadech České televize, ta byla přeprodávána v rámci řetězce Česká televize → MEDIA DATA a.s. → Praha Production Servis s.r.o. → žalobce.
24. Ohledně reklamní kampaně v periodiku NEW EXPRESS správce daně zjistil (na základě výzev k poskytnutí informací dle § 57 odst. 1 daňového řádu), že jeho vydavatel RAC Trade s.r.o. nabízí umístění barevné reklamy v různých rozměrech s možností slevy podle počtu opakování pro prezentaci obchodních partnerů objednatele. Pokud jde o společnost DOMICA soleil s.r.o., s tou vydavatel RAC Trade s.r.o. nikdy nejednal. Reklamu pro žalobce si objednala a zaplatila společnost ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o., za kterou jednal Ing. Č., a to za cenu 7 000 Kč bez DPH za celou stránku na měsíc s možností opakování inzerce sedmkrát až jedenáctkrát. Žalobce správci daně sdělil, že reklamu mu za DOMICA soleil s.r.o. nabídl Ing. Č. „někdy v minulosti“ za cenu, jež byla 25násobně navýšena, nadto

bez možnosti opakování inzerce. Cenu, za kterou ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o. přeprodal plnění DOMICA soleil s.r.o., se správci daně nepodařilo zjistit.

25. Pokud jde o dodavatele žalobce DOMICA soleil s.r.o., jedná se o nekontaktní daňový subjekt, se sídlem ve vybydleném domě, přičemž ani jednatele této společnosti J. L. se nepodařilo dohledat (úřední záznam č.j. 4253429/15/3003-60565-711755). Od 23.12.2014 je tato společnost vedena v evidenci nespolehlivých plátců. Tento dodavatel nadto poslední účetní závěrku se záporným výsledkem hospodaření zveřejnil v obchodním rejstříku jen za rok 2012. Jeho původní webové stránky www.hpz.cz a emailová adresa jsou používány pro původní činnost této společnosti - clonící technika (vrata, žaluzie, markýzy, rolety), přičemž jiné webové stránky tento dodavatel nemá a nebyly dohledatelné ani v archivu webových stránek.
26. Pokud jde o ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o., z výsledků dožádání se nepodařilo zjistit žádné bližší okolnosti předmětné transakce, jednatele této společnosti nebylo možné kontaktovat, přičemž tato společnost sídlí na virtuální adrese.
27. Pokud jde o reklamu v televizi, předmětem plnění bylo obstarání reklamy a propagace obchodní firmy žalobce při televizních pořadech MS v ledním hokeji 2015 (stanice ČT Sport) a zábavném pořadu v hlavním vysílacím čase (sobota 20.00 na ČT 1) s tím, že dodatkem ke smlouvě bylo konkretizováno, ve kterých vysílaných pořadech se reklama objeví. Správce daně zjistil, že reklamní stopáž Česká televize prodává společnosti MEDIA DATA a.s. pro prezentaci jejích obchodních partnerů za cenu ve výši 115 500 Kč (MS v ledním hokeji) a 109 200 Kč (zábavný pořad Škoda lásky). MEDIA DATA a.s. pak prodala společnosti Praha Production Servis, s.r.o. reklamní stopáž pro prezentaci jejích obchodních partnerů za 117 000 Kč (MS v ledním hokeji) a 123 000 Kč (zábavný pořad Škoda lásky). Praha Production Servis, s.r.o. přeprodala plnění žalobci za 3 000 000 Kč.
28. Pokud jde o Praha Production Servis, s.r.o., jedná se o společnost s virtuálním sídlem, která neplní své povinnosti vůči správci daně, je nekontaktní a má vysoké nedoplatky na DPH. Namítá-li žalobce, že ve správním spisu nedohledal dožádání, kterým by správce daně zjišťoval podrobné informace o tomto dodavateli, tak zdejší soud nalezl ve správním spisu odpověď na dožádání Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 17.12.2015, č.j. 7470390/15/2003-60564-100114, v němž dožádaný správce daně sděluje, že z důvodu vytíženosti svých pracovníků neprovede výslech L. S. a že zasílá informace ohledně Praha Production Servis, s.r.o. Podle těchto informací se jedná o nekontaktní daňový subjekt sídlící na virtuální adrese, který naposledy podal daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2014 a k DPH naposledy za říjen 2015. Dále je zde uvedeno, že Praha Production Servis, s.r.o. své daňové povinnosti nehradí, na její majetek byla vedena daňová exekuce, a dále byl připojen přehled deklarované daně na vstupu a na výstupu a hodnoty přijatých a uskutečněných plnění za zdaňovací období března 2015.
29. Správce daně ohledně plnění od Praha Production Servis, s.r.o. vyslechl L. S., která pro Praha Production Servis, s.r.o. pracuje na základě živnostenského oprávnění jako produkční a obchodník; svědkyně nebyla schopna odpovědět na otázky ohledně neúměrného navýšení ceny vysílacího času od MEDIA DATA a.s. pro žalobce. Podle L. S. měl být návrh a výroba reklamního spotu zajišťována zřejmě subdodavatelsky

prostřednictvím společnosti STUDIO POKROK s.r.o. a vše se domlouvalo ústně nebo telefonicky. Informace ohledně výroby reklamy (sponzorského vzkazu) od MEDIA DATA a.s. a L. S. se vzájemně odlišovaly, správci daně se nepodařilo zjistit, kdo sponzorský vzkaz vyrobil.

30. Pokud jde o cenu plnění, tak žalovaný zdůraznil, že v periodiku NEW EXRESS byly na poslední stránce uvedeny kontakty na vydavatele, a proto jej bylo možno kontaktovat přímo a minimálně získat ceník reklamy. Stejně tak na webových stránkách České televize jsou zveřejněny informace o cenách reklamy na MS v ledním hokeji (v roce 2016) a podle správce daně je vysoce pravděpodobné, že zde byly zveřejněny i ceny v roce 2015. Závěr správce daně, resp. žalovaného, že informace o cenách reklamy byly veřejně dostupné (a tudíž si je i žalobce mohl ověřit), jsou zcela namístě.
31. Výše shrnuté objektivní okolnosti jednotlivých transakcí podle zdejšího soudu nelze charakterizovat jinak, než že se jednalo o uměle vytvořené fakturační řetězce, v jejichž rámci došlo pouze k přeprodání plnění za mnohonásobně navýšenou cenu, aniž by uvedené navýšení mělo jakékoli ekonomické opodstatnění. Žalovaný v bodech 86 až 115 napadeného rozhodnutí poukázal na aspekty uvedených transakcí, které tomu nasvědčují: pouhý pře prodej plnění, neúměrné mnohonásobné navýšení ceny bez ekonomického opodstatnění, uzavření transakcí, jež jsou v rozporu s principem řádného hospodáře (reklamy bylo možné si objednat přímo za nižší ceny), žalobce neprokázal, že by si ověřoval a analyzoval účinek reklamy (mnohonásobně dražší než od prvotního možného dodavatele). Žalovaný dále poukázal na nedostatky smluvní úpravy vzájemných vztahů: v mandátní smlouvě na zajištění reklamní kampaně není upraven rozsah inzerce v periodiku NEW EXPRESS ani možnost opakované reklamy a základ pro výpočet odměny mandátáře, ve smlouvách nebylo upraveno, jak bude probíhat odsouhlasení reklamy, a to obzvláště s ohledem na cenu plnění. Správce daně nezískal ani doklady o jakékoli komunikaci mezi smluvními partnery ohledně odsouhlasení návrhu realizace reklamy. Žalovaný poukázal rovněž na neurčitou podobu reklamy v periodiku NEW EXPRESS a v televizi, z níž není zřejmé, jaké služby žalobce nabízí.
32. Zdejší soud tak nemůže souhlasit se žalobcem, že posuzovaný případ se svými okolnostmi „ani zdaleka“ neblíží těm okolnostem, za nichž judikatura správních soudů nahlíží na obchodní transakce jako na transakce zasažené daňovým podvodem; je tomu právě naopak, a to především s ohledem na mnohonásobné navýšení ceny plnění přeprodávaného přes několik subjektů a s ohledem na to, že jak DOMICA soleil s.r.o., tak Praha Production Servis s.r.o. vykazovaly všechny znaky typických účastníků podvodného řetězce na DPH v roli tzv. missing traderů.
33. S ohledem na výše uvedené je také správný závěr správce daně a žalovaného (obsažený v bodě 85 napadeného rozhodnutí), že v rámci obou uvedených řetězců byla identifikována chybějící daň – u DOMICA soleil s.r.o. a Praha Production Servis s.r.o. Namítá-li v této souvislosti žalobce, že správce daně „neidentifikoval chybějící daň“, tak této námitce zdejší soud přisvědčit nemůže; byť se správce daně a žalovaný omezili na identifikaci základních informací o dani na vstupu a výstupu u jednotlivých subjektů v rámci řetězců, tak výsledky dožádání místně příslušného správce daně jednoznačně dokládají, že dodavatelé žalobce DPH za měsíc

březen 2015 neuhradili; zásada daňové neutrality tak nebyla dodržena, čemuž odpovídají závěry správce daně a žalovaného. Pokud jde o povinnost konkrétně vyčíslit chybějící neuhrazenou daňovou povinnost, tak ta z výše citované judikatury neplyne; ostatně to, za jakou cenu nakoupila plnění DOMICA soleil s.r.o., se ani nepodařilo zjistit. Ani L. S., která pracovala pro Praha Production Servis s.r.o. na živnostenský list žádné bližší informace o daném obchodní případě nebyla schopna uvést. V případě tzv. missing traderů je přitom typickým rysem celého podvodu na DPH, že správnost jejich vykázané daňové povinnosti ani ověřit nelze (nekontaktní jednatelé, nedostupné účetnictví, nemožnost ověřit ekonomickou přidanou hodnotu k přeprodávánému plnění apod.).

34. Závěry správce daně a žalovaného ohledně narušení daňové neutrality jsou proto jak v případě transakcí s DOMICA soleil s.r.o., tak v případě transakcí s Praha Production Servis s.r.o. zcela logické a věcně správné a v závěrech správce daně a žalovaného ohledně dodavatelů žalobce nespaturuje zdejší soud žádné rozpory.
35. Namítá-li žalobce, že žalovaný společnost ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o. chybně označil jako tzv. missing tradera, tak žalovaný takto označil v bodě 58 napadeného rozhodnutí společnost DOMICA soleil s.r.o. a Praha Production Servis s.r.o.
36. Žalobce v této souvislosti namítá, že správce daně nepostupoval v souladu s daňovým řádem, když zajišťoval důkazy svědčící pro výše uvedený závěr ve fázi po podání odvolání postupem dle § 113 odst. 2 daňového řádu, podle něhož nemůže-li správce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, posoudit všechny údaje uvedené v odvolání z výsledků již provedeného řízení, řízení doplní o nezbytné úkony. Podle žalobce byl namíste postup ve smyslu § 115 odst. 1 a 2 daňového řádu, který stanoví, že v rámci odvolacího řízení může odvolací orgán provádět dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí nebo k odstranění vad řízení, anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, s tím, že s výsledky dokazování seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků.
37. Ze správního spisu v této souvislosti vyplynulo, že Finanční úřad pro Jihomoravský kraj dne 14.2.2017 písemností „Doplnění řízení dle § 113 odst. 2 daňového řádu“ č.j. 546181/15/3000-11442-711872 uložil územnímu pracovišti Brno III provést doplnění nezbytných úkonů pro posouzení odvolacích námitek žalobce s tím, že pokud ve stanovisku k odvolání a ve zprávě o daňové kontrole správce daně uvádí, že dodavatelé žalobce si neplní své povinnosti vůči správci daně, z čehož správce daně dovozuje tzv. chybějící daň, tak toto tvrzení nemá oporu ve spisovém materiálu a není tak zřejmé, na základě jakých důkazních prostředků správce daně k tomuto závěru dospěl. Proto uložil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj správci daně, aby zaslal dožádání místně příslušnému správci daně společností DOMICA soleil s.r.o. a ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o.
38. V návaznosti na tuto písemnost zaslal správce daně místně příslušnému správci daně žádost o poskytnutí informací na otázky týkající se toho, zda DOMICA soleil s.r.o. a ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o. podaly přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce března 2015, zda a v jaké výši jim byla vyměřena DPH na vstupu a na výstupu, zda byla jejich daňová povinnost ověřována v daňovém řízení a zda předmětem ověřování byly i reklamní služby

pro žalobce, dále zda tyto daňové subjekty DPH uhradily a zda byly pro správce daně kontaktní a se správcem daně spolupracují.

39. Finanční úřad pro hlavní město Prahu v odpovědi na výzvu č.j. 1542101/17/2006-51522-108710 dne 28.2.2017 sdělil, že společnost DOMICA soleil s.r.o. podala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce března 2015, v návaznosti na daňové přiznání byla správcem daně vyměřena DPH na výstupu ve výši 58 800 Kč a na vstupu 57 294 Kč. Správnost daňové povinnosti nebyla ověřována, přičemž daň zůstala neuhrzena. Korespondence je tomuto subjektu zasílána do datové schránky. Tento daňový subjekt podává daňové přiznání a jinak se správcem daně nekomunikuje. Pokud jde o ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o., ten podal daňové přiznání k DPH za zdaňovací období března 2015, v návaznosti na daňové přiznání byla správcem daně vyměřena DPH na výstupu ve výši 332 875 Kč a na vstupu ve výši 327 905 Kč. Daňová povinnost za měsíc březen 2015 byla uhrazena, ale nebyla prověřována. Tento daňový subjekt se dle šetření správce daně nenachází na sídle zapsaném v obchodním rejstříku a se správcem daně komunikuje prostřednictvím emailu.
40. Žalovaný pak v bodech 73 až 75 a 82 až 84 shrnul poznatky získané o daňových povinnostech zainteresovaných článků v řetězcích a poukázal mimo jiné na to, že za zdaňovací období měsíce března 2015 společnosti DOMICA soleil s.r.o. ani Praha Production Servis, s.r.o. nesplnily svoji daňovou povinnost, a pokud jde o ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o., ten DPH uhradil, ale její výše nebyla ověřována.
41. Přestože je podle zdejšího soudu procesně nestandardní a vadné, pokud správce daně závěry uvedené ve zprávě o daňové kontrole týkající se identifikace „chybějící daně“ v rámci výše uvedených řetězců po stránce skutkové (kromě informací o Praha Production Servis, s.r.o.) zjišťoval postupem dle § 113 odst. 2 daňového řádu a pokud své obecné závěry de facto ověřoval dožádáním u místně příslušných správců daně, tak podstatné pro zdejší soud je, že žalobce věděl již z výsledků kontrolního zjištění (a ze zprávy o daňové kontrole), že správce daně zjistil, že společnost ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o. neodpověděla na výzvu k součinnosti a správci daně se nepodařilo vyslechnout jejího jednatele jako svědka a že dle správce daně tato společnost neplní zákonné povinnosti vůči správci daně, má evidovány nedoplatky na dani z příjmů a za červen 2015 nepodala daňové přiznání k DPH. Pokud jde o DOMICA soleil s.r.o., ta dle správce daně neplní zákonné povinnosti vůči správci daně a má evidovány vysoké daňové nedoplatky. Žalobce tedy věděl, že se podle správce daně jedná o nekontaktní daňové subjekty, u nichž nebylo možné ověřit okolnosti související s přeprodáváním plněním. Dále je z obsahu spisu zřejmé, že žalobce se dne 7.3.2018 při nahlížení do spisu s výsledky dožádání seznámil a mohl se k nim vyjádřit; podstatné také je, že na základě doplnění skutkových podkladů žalovaný právní názor správce daně neměnil.
42. Proto podle zdejšího soudu postup správce daně, který neseznámil žalobce s doplněním skutkových podkladů o výše uvedené výsledky dožádání (obsah odpovědi na výzvu č.j. 1542101/17/2006-51522-108710 dne 28.2.2017), nemá za následek nezákonnost rozhodnutí žalovaného. Procesní postup správce daně se nijak negativně neprojevil v tom, že by žalobce nemohl informace týkající se jeho dodavatelů obsažené v uvedené písemnosti zpochybňovat kupř. v doplnění odvolání.

43. Pokud jde dále o otázku, zda žalobce věděl nebo musel vědět, že je zapojen v řetězci transakcí zatížených podvodem na DPH, tak i tu správce daně a žalovaný posoudili správně na základě analýzy všech výše shrnutých skutečností v jejich vzájemných souvislostech. „Rozhodné je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právních, obchodních a osobních vazeb mezi zúčastněnými subjekty. Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Je možné přiblížit k tomu, zda se jedná o obchodování s rizikovou komoditou, zda docházelo k úhradám fakturovaných částek a pohledávky byly řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny či naopak o umělé navyšování cen, zda nedocházelo k neprokázaným úhradám vysokých částek v hotovosti, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů apod...je věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů... Pokud daňový subjekt v běžném obchodním styku uzavře řádnou smlouvu se svým dodavatelem, nelze po něm požadovat, aby v rámci „obezřetnosti“ předvídal a prověřoval všechny možné subjekty (subdodavatele), které se na obchodní transakci jakkoli v různých fázích podílely. Naopak zcela na místě takový požadavek bude tam, kde již samotný dodavatel (z hlediska jeho samotné faktické existence, sídla, kontaktnosti), s nímž daňový subjekt uzavírá obchod, nebo samotný předmět dodávky (rizikovost komodity, rozsah dodávky, fakticita plnění, její relevantnost ve vztahu k předmětu činnosti apod.) či její cena či jiné okolnosti budou vykazovat určité znaky pochybností o „solidnosti“ transakce, její vážnosti či smyslu a úmyslu jednajících (vylákat daňovou výhodu). V takovém případě lze na míru obezřetnosti a adekvátních opatření ze strany osoby povinné k dani k minimalizaci své účasti na možném podvodném jednání klást při uzavírání obchodu důvodně přísné požadavky...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.6.2019, č.j. 9 Afs 69/2019-58).
44. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že žalobce neučinil dostatečná opatření, aby se nestal součástí daňového podvodu. Z veřejně dostupných informací bylo možné zjistit základní informace o potenciálním obchodním partnerovi a zmapovat tržní ceny za reklamní služby. Žalovaný v bodě 117 napadeného rozhodnutí uvedl, že pokud žalobce v odvolání odkazoval na aplikaci (Bisnode Česká republika), s jejíž pomocí měl své obchodní partnery prověřovat, tak žalobce předložil výpisy z aplikace až s datem 9.3.2016 (více než rok od obchodní spolupráce se svými dodavateli). Z výpisů je navíc patrné, že společnost DOMICA soleil s.r.o. vykazuje vysoké riziko („skóre CCC“) a společnost Praha Production Servis s.r.o. zvýšené riziko („skóre B“). Žalobce podle žalovaného přijal bezdůvodně nadhodnocenou cenu za plnění, aniž by provedl opatření k prověření přiměřenosti této ceny s cenou za toto plnění nabízenou prvotními dodavateli. S tím zdejší soud souhlasí.
45. Pokud žalobce odkazoval na to, že uvedené společnosti nebyly v roce 2015 vedeny jako nespolehliví plátcí DPH, tak ve shodně se žalovaným zdejší soud uvádí, že pouhý odkaz na informace v registru nespolehlivých plátců za přistoupení dalších skutečností (že dodavatelé měli virtuální sídlo, neprezentovali se na webových stránkách a předložená nabídka

neobsahovala dostatečně relevantní detailní informace) nepostačí coby přiměřené opatření přijaté proti zabránění účasti v podvodném řetězci.

46. Podle zdejšího soudu měly okolnosti nabídky i cena plnění v žalobci minimálně vzbudit obezřetnost. Argument, že se mu nabídka „zdála v daném místě a čase akceptovatelná“, svědčí naopak o tom, že okolnosti nabídky a ceny žalobce blíže neprověřoval, což v kontextu možnosti zjistit si prvotní cenu a v kontextu výše částky, která měla být žalobcem placena, neodpovídá logice řádného hospodáře. Proč se mu nabídka zdála akceptovatelná, tj. na základě jakých obchodních zkušeností či informací tomu tak bylo, žalobce neuvádí. Dovolává-li se žalobce v žalobě požadavku na stanovení obvyklé ceny za reklamu jinými subjekty na trhu, tak v případě odmítnutí nároku na odpočet DPH postačí, poukáže-li správce daně na mnohonásobné navýšení ceny přeprodávaného plnění bez ekonomického opodstatnění.
47. Podle zdejšího soudu žalovaný správně identifikoval nestandardní aspekty uvedených transakcí a dostatečně je z hlediska judikturních požadavků na identifikaci neobvyklých obchodních podmínek a průběhu obchodních případů popsal; správce daně rovněž ve zprávě o daňové kontrole i žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádali všechny argumenty žalobce, které v podstatné míře žalobce opakuje i v žalobě. Závěry správce daně a žalovaného nevybočují ani ze závěrů rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2019, č.j. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb., který mimo jiné shrnuje podstatné požadavky plynoucí z judikatury pokud jde o řádnou identifikaci jak objektivních, tak subjektivních okolností týkajících se existence podvodného řetězce a vědomé účasti daňového subjektu v takovém řetězci: „*Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Ve věci Optigen bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006, Federation of Technological Industries a další, C 384/04, Sb.) ... výklad Soudního dvora převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, C 384/04). Ústavní soud např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, uvedl, že „se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání*

zlata stěžovatelce nebylo zaplacen DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“ (srov. rovněž usnesení ze dne 7. 3. 2012, sp. zn. II. ÚS 296/12, nebo usnesení ze dne 26. 1. 2011, sp. zn. III. ÚS 3587/10, ze dne 15. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1991/10, a další).“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2019, č.j. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb.).

48. Žalobce dále v žalobě shodně jako v odvolání proti platebnímu výměru namítá, že správce daně nebyl oprávněn ukončit daňovou kontrolu postupem dle § 88 odst. 5 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení odmítne-li se kontrolovaný daňový subjekt seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat anebo se jejímu projednání vyhýbá, doručí mu ji správce daně do vlastních rukou; den doručení zprávy o daňové kontrole se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly.
49. Podle § 88 odst. 1 daňového řádu o zahájení, průběhu a ukončení daňové kontroly sepíše správce daně zprávu o daňové kontrole, která obsahuje výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, a odkaz na protokoly nebo úřední záznamy o zahájení daňové kontroly podepsaný úřední osobou a daňovým subjektem, jednáních vedených v průběhu daňové kontroly, skutečnostech zjištěných správcem daně mimo jednání, seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění, vyjádření daňového subjektu obsahující tvrzení, návrhy nebo výhrady daňového subjektu k výsledku kontrolního zjištění, stanovisku správce daně k jednotlivým tvrzením, návrhům nebo výhradám daňového subjektu.
50. Podle § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu správce daně seznámí daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, včetně hodnocení dosud zjištěných důkazů, a předloží mu jej k vyjádření. Na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhnout jeho další doplnění.
51. Správními soudy je ustáleně judikováno, že projednání zprávy o daňové kontrole je konečnou fází daňové kontroly. Těžištěm daňové kontroly co do poskytnutí informací daňovému subjektu o jejích výsledcích a poskytnutí možnosti se k nim vyjádřit je institut seznámení daňového subjektu s výsledky kontrolního zjištění a na něj navazující institut lhůty k vyjádření se k těmto výsledkům. Prostor pro vyjádření a navržení důkazů má tedy daňový subjekt zejména po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění. Projednání zprávy o daňové kontrole slouží k seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, které se projevuje ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu, a k podpisu zprávy o daňové kontrole. Při projednání zprávy o daňové kontrole proto mohou být relevantní již například pouze námitky daňového subjektu proti chybějícím podstatným náležitostem předložené zprávy o daňové kontrole nebo to, že správce daně zahrnul do zprávy o daňové kontrole kontrolní zjištění, se kterými dříve daňový subjekt neseznámil, čímž mu nedal možnost se k nim vyjádřit (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne

21.2.2018, č.j. 9 Afs 305/2016-31, č. 3720/2018 Sb. NSS, či ze dne 14.6.2017, č.j. 1 Afs 362/2016-36).

52. S výše uvedenou námitkou se již náležitě vypořádal žalovaný v bodech 53 až 59 napadeného rozhodnutí a dospěl ke správnému závěru, že správce daně nepochybil a že žalobce na svých procesních právech zkrácen nebyl. Žalovaný přitom správně zohlednil skutečnost, že z úředního záznamu č.j. 3830187/16/3003-60565-711755 plyne pouze to, že správce daně hodlal dne 7.9.2016 předat zástupci žalobce vyrozumění s návrhem termínu k projednání a podpisu zprávy. Poté zástupci žalobce do jeho datové schránky zaslal návrhy dvou termínů k projednání zprávy, přičemž 22.9.2016 bylo osmým dnem od doručení písemnosti do datové schránky zástupce, k čemuž došlo dne 14.9.2016 (písemnost byla do datové schránky zástupce dodána 8.9.2016 a vyzvednuta byla právě 14.9.2016). Lhůta k provedení úkonu ve smyslu § 32 odst. 2 daňového řádu tak byla dodržena. O tom, že se žalobce z projednání zprávy o daňové kontrole neomluvil, přitom není mezi účastníky řízení sporu. Za této situace nebyl podle zdejšího soudu dán důvod pro to, aby poté, co žalobce podal stížnost ve smyslu § 261 daňového řádu, kterou sledoval oddálení projednání a převzetí zprávy o daňové kontrole (což plyne z jejího obsahu), správce daně sděloval nový termín k projednání zprávy o daňové kontrole. Správce daně nepochybil, pokud zástupci žalobce zprávu o daňové kontrole zaslal bezprostředně po vyřízení stížnosti.
53. Zdejší soud k tomu doplňuje, že daňový subjekt má nepochybně právo na projednání zprávy o daňové kontrole. V případě, kdy daňový subjekt odmítne zprávu převzít nebo se jejímu převzetí a projednání vyhýbá, lze zprávu o daňové kontrole odeslat daňovému subjektu poštou. V dané věci je podstatné především to, že žalobce byl v dostatečném předstihu vyrozuměn o termínu projednání zprávy o kontrole a měl tak možnost zajistit účast na tomto jednání. Změna zástupce byla věcí procesní strategie žalobce, ovšem za situace, kdy se jednalo o profesionála, který si byl vědom, v jaké fázi daňové kontroly do řízení vstupuje, není relevantním důvodem, pro který by měl správce daně stanovit jiný termín projednání zprávy o kontrole. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27.2.2018, č.j. 4 Afs 127/2017-59, *„Podle názoru Nejvyššího správního soudu by omluva z jednání, na něž byl daňový subjekt předvolán za účelem projednání zprávy o daňové kontrole, měla být náležitá a důvod který brání daňovému subjektu či jeho zástupci se k projednání zprávy o kontrole dostavit, by měl být přiměřeně doložen.“* Takovým požadavkům žalobce nedostál, jak plyne z výše uvedené rekapitulace jednotlivých procesních kroků žalobce. Za situace, kdy žalobce již byl seznámen s výsledky kontrolního zjištění a mohl se k nim vyjádřit, stejně jako mohl veškeré argumenty proti závěrům správce daně v odvolání, což také učinil, neshledává zdejší soud tuto námitku důvodnou.
54. Ani námitce nezákonnosti výzev správce daně vydaných dle § 57 odst. 1 písm. b) daňového řádu, podle něhož mají orgány veřejné moci a osoby, které poskytují plnění, které je předmětem daně, povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně, zdejší soud nemůže přisvědčit. Správce daně postupoval v souladu se zásadou procesní ekonomie, přičemž zjišťoval informace týkající se poskytnutého plnění (kupř. od D. T. z MEDIA DATA a.s. či od RAC Trade s.r.o.). Tyto informace doplnil o další důkazy, včetně výsledku svědkyně ze společnosti Praha Production Servis, s.r.o.; snažil se rovněž bezúspěšně vyslechnout další svědky (jednatele společnosti DOMICA soleil s.r.o. a ATELIÉR KOLAŘÍK s.r.o.). Na postupu správce daně zrekapitulovaném na str. 2 až 5

zprávy o daňové kontrole zdejší soud neshledává žádnou nesprávnost, která by se negativně materializovala v možnostech procesní obrany žalobce.

55. Vytýká-li žalobce žalovanému a správci daně způsob hodnocení důkazů, tak zdejší soud v hodnocení správce daně ani žalovaného žádnou vadu neshledává; pokud žalovaný shrnul skutková zjištění a hodnocení důkazů správcem daně, které bylo správné, a připojil k tomu ještě své úvahy, tak v tom zdejší soud neshledává pochybení, stejně tak nedošlo k porušení zásady volného hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu, podle něhož správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy, každý důkaz posuzuje jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
56. Namítá-li žalobce, že mu žalovaný znemožnil podat žalobu na ochranu před nezákonným zásahem ve smyslu § 82 a násl. s.ř.s., tak ani tomuto argumentu nemůže zdejší soud přisvědčit. Z ničeho neplyne, že by žalovaný či správce daně jakkoli žalobci bránili využít všech prostředků ochrany jeho práv, jejichž využití ostatně je plně v jeho dispozici; žalobní argumentace v této části představuje pouze hypotetickou polemiku ve smyslu případné úspěšnosti či přípustnosti takové žaloby, což s předmětem soudního přezkumu v této věci nikterak nesouvisí. Stejně tak je pro přezkum zákonnosti napadeného rozhodnutí zdejším soudem bez významu, jakým způsobem správce daně vyřizoval stížnost žalobce ve smyslu § 261 daňového řádu, neboť to nijak nesouvisí s nosnými skutkovými a právními důvody napadeného rozhodnutí.
57. Zdejší soud tak uzavírá, že žalovaný a správce daně dostatečně prokázali jednotlivé podezřelé okolnosti týkající se posuzovaných obchodních transakcí i to, že žalobce byl zapojen způsobem neodpovídajícím obchodní logice a praxi dobrého hospodáře v transakcích zatížených daňovým podvodem. Zdejší soud má navíc za to, že žalobce v průběhu daňového řízení, jak plyne ze zprávy o daňové kontrole a napadeného rozhodnutí, neuvedl žádnou podstatnou okolnost, jež by znevěrohodnila správcem daně shromážděné důkazy.
58. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by mohla mít za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti. Proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

IV. Náklady řízení

59. O nákladech účastníků řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšným byl žalovaný, tomu však podle obsahu soudního spisu nevznikly v řízení o žalobě žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 nejblíže 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.

Brno 11. června 2020

David Raus v.r.
předseda senátu