



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **VAMUS PARTNER s. r. o.**
sídlem Na Heleně 5004/2, 722 00 Ostrava - Třebovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2019, č. j. 29925/19/5300-22444-702525

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 7. 2019, č. j. 29925/19/5300-22444-702525, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 3 000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 7. 10. 2019 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2019, č. j. 29925/19/5300-22444-702525, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 17. 6. 2015, platební výměr na daň z přidané hodnoty.
2. Žalobce předně uvedl, že se jedná o v pořadí již druhé rozhodnutí žalovaného, když v pořadí první rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 7. 2016 o odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně ze dne 17. 6. 2015, bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 3. 4. 2018, č. j. 22 Af 80/2016-DOPLNIT. K věci samé dále uvedl, že správce daně zahájil u žalobce dne 23. 1. 2013 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období 11/2012, přičemž ve Zprávě o daňové kontrole napadl jednak uskutečněné obchody a přijatá zdanitelná plnění na vstupu od obchodní společnosti MEDULCION s. r. o. a za druhé, nesplnění podmínek pro osvobození při dodání do JČS obchodní korporaci Corona s. r. o.
3. Z napadeného rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že žalovaný nerespektoval závěry vyslovené ve zrušujícím rozsudku. Ve vztahu k transakcím se společností MEDULCION s. r. o. krajský soud konstatoval, že správce daně i žalovaný postupovali při hodnocení důkazů selektivně, když se nezabývali věrohodností svědka Bc. B., oproti tomu však obsáhle hodnotili nevěrohodnost svědků H. a M. Krajský soud navíc vytkl žalovanému neprovedení znaleckého posudku k ověření pravosti podpisu svědka B.
4. Žalovaný však nerespektoval stanovisko soudu, když řádně nezdůvodnil závěr o věrohodnosti svědka B., absentuje zdůvodnění nevěrohodnosti svědků H. a M.; ve vztahu k posudku k ověření podpisu svědka B. žalovaný uvedl, že si měl žalobce sám porovnat podpis p. B. založený ve Sbírce listin s podpisy na dokladech. K tomu žalobce uvedl, že jednak velká většina firem nemá ve Sbírce listin založené podpisové vzory a jednak vzhledem k faktoru času se podpisy přirozeně mění. Nadto žalovaný konstatoval, že si žalobce měl grafologický posudek zabezpečit sám.
5. Ve vztahu k transakcím se společností Holmium Trading žalobce uvedl, že ve zrušujícím rozsudku krajský soud konstatoval, že se měl žalovaný přezkoumatelným způsobem vypořádat s odvolacími námitkami žalobce a svůj případný závěr o vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu učinit s respektem k judikatuře SDEU a NSS, zejména rozsudku č. j. 5 Afs 50/2017 – 60. Žalovaný však i nadále prokazuje povědomí žalobce o účasti na daňovém podvodu stejnými důkazy, které již byly žalobcem napadeny. V Odůvodnění napadeného rozhodnutí se opakují stále tytéž skutečnosti, o kterých krajský soud prohlásil, že nemají oporu ve spise. Žalovaný se neřídil rozsudkem Krajského soudu v Ostravě.
6. Žalobce zároveň vznesl také námitku prekluze práva stanovit daň, když namítl, že „zdaňovací období listopad 2012 se promlčelo 23. 1. 2016“, neboť dne 23. 1. 2013 byla zahájena daňová kontrola, přičemž na běh lhůty nemohl mít vliv platební výměr doručený dne 26. 6. 2015, neboť tímto výměrem nebyla nikdy pravomocně stanovena daň, a to ani formálně, ani fakticky. Dále namítl, že zahájení daňové kontroly nebylo perfektní a nemělo účinky dle § 148 odst. 3 daňového řádu, k čemuž jej vede absence pověření jednotlivých pracovníků správce daně ve správním spise. Nadto byl žalovaný bezdůvodně

nečinný a vydání a doručení prvního rozhodnutí žalovaného dne 25. 7. 2016 je účelovým zneužitím práva.

7. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout; má za to, že v napadeném rozhodnutí již byly úvahy žalovaného stran věrohodnosti svědka Bc. J. B. precizovány, a to v bodech 70-74 napadeného rozhodnutí. K navrženému znaleckému posudku k ověření podpisu svědka B. na daňových dokladech odkázal zejm. na body 73 a 74 napadeného rozhodnutí s tím, že žalovaný se pokoušel provést navrhovaný posudek, avšak jeho provedení bylo fakticky neuskutečnitelné. Neprovedení posudku nemohlo zvrátit zjištěné pochybnosti o vystavení daňových dokladů deklarovaným dodavatelem. Žalovaný má za to, že odstranil také nedostatek v odůvodnění výpovědi svědků H. a M. (viz bod 75 a 76 napadeného rozhodnutí). Pokud se týče transakcí se společností HOLMIUM TRDING s. r. o., zdůraznil žalovaný, že žalobní argumentace se mívá se skutečnostmi vymezenými krajským soudem ve zrušujícím rozsudku. Pokud se týče vznesené námitky prekluze práva stanovit daň, uvedl žalovaný, že s ohledem na počátek běhu lhůty (19. 12. 2012), zahájení daňové kontroly dne 23. 1. 2013, oznámení rozhodnutí o stanovení daně dne 26. 6. 2015, oznámení (prvního) rozhodnutí o opravném prostředku dne 1. 8. 2016, stavění běhu lhůty po dobu soudního řízení a následné oznámení (druhého) rozhodnutí o opravném prostředku dne 8. 8. 2019 je námitka nedůvodná, když lhůta pro stanovení daně by uplynula dne 12. 8. 2019.

Zjištění z obsahu správních spisů

8. Z obsahu správních spisů vyplývá, že správce daně zahájil protokolem ze dne 23. 1. 2013 u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2012. Správce daně provedl dožádání u Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 2 k prověření prodeje zboží žalobci ze strany společnosti Holmium Trading s. r. o. Dožádaný správce daně sdělil dne 16. 4. 201, že tento subjekt má správcem daně předložené daňové doklady č. 794, 901 a 802 zahrnuté v evidenci pro daňové účely, doklad č. 795 zahrnut není. Zboží a služby byly zakoupeny od společnosti MEDULCION, s.r.o. (doklady č. 112064, 112074, 112076). Dále správce daně provedl dožádání u Finanční správy Slovenské republiky k prověření transakcí žalobce se společností Corona s.r.o. a z výsledků dožádání vyplývá, že v sídle společnosti je na jedné ze schránek uvedena mezi názvy dalších asi 35 společností také společnost Corona. Žádost o zapůjčení dokladů a předvolání bylo převzato, ale nikdo se na daňový úřad nedostavil. Od 16. 2. 2013 došlo u společnosti ke změně jednatele a společníka, kterým se stal T. B. z Maďarska. Jelikož uvedený daňový subjekt se správcem daně nekomunikuje, nebylo možno ověřit požadované skutečnosti.
9. Dne 2. 12. 2013 byl proveden správcem daně výslech svědka Bc. J. B. jako statutárního orgánu společnosti MEDULCION, s. r. o., a to za přítomnosti žalobce. V rámci výslechu svědek uvedl, že v roce 2012 se společnost MEDULCION, s. r. o. nezabývala žádnou činností, nezná pana M., paní M., Ing. V. ani pana V., v roce 2012 společnost s žalobcem nespolečně pracovala. K dotazu, zda je možné, že v druhé polovině roku 2012 vedl někdo obchodní jednání za společnost MEDULCION, s. r. o. s žalobcem, svědek uvedl, že neví. Pokud byl svědkovi předložen doklad „Vystavená nabídka“ na spojky, hřídele a hřídele s drážkou, svědek uvedl, že tuto listinu nevystavil a nepodepsal, není tam ani jeho razítko. Společnost neobchodovala s takovým sortimentem zboží, neobchodovala se společností Holmium Trading s. r. o.; svědek nezná osoby V. K. a J. S. K předloženým dokladům – fakturám č. 112087 a 112092 svědek uvedl, že tyto nevystavil a na fakturách nejsou jeho

podpisy. Dále uvedl, že společnost MEDULCION, s. r. o. se nezabývá ničím, je neaktivní, za jednatelství nebral žádnou odměnu, účetnictví vedl daňový poradce. Pokud bylo ve vztahu k uvedené společnosti zahájeno v roce 2013 insolvenční řízení, dluhy nebyly zapříčiněny svědkem. Když společnost koupil, nebyl mu znám stav účetnictví.

10. Dne 9. 12. 2013 vydal správce daně Výzvu k prokázání skutečností, kterou žalobce vyzval mj. k předložení důkazních prostředků prokazujících uskutečnění tam specifikovaných obchodních případů – mj. týkajících se faktur přijatých od společnosti Holmium Trading s. r. o., a to č. PF2012485 a PF2012486, dále vystavených faktur pro odběratele společnost Corona, s.r.o. č. VFZ20121109 a VFZ20121110 a dále přijatých faktur od společností Holmium Trading, s. r. o. č. PF2012461 a PFS201231 a dále od společnosti MEDULCION, s. r. o., a to č. PFS201228, PFS201229, PF2012484, PF2012534, PF2012543, PFS201230 a PFS201232. Správce daně ve Výzvě specifikoval, že mu vznikly ohledně uvedených transakcí pochybnosti vzhledem ke skutečnostem, které vyšly najevo při výsledku svědka Bc. J. B. a z údajů v insolvenčním rejstříku (do insolvenčního řízení za společností MEDULCION, s. r. o., byly přihlášeny pohledávky za rok 2011 a starší, z čehož se dle správce daně dá vyvodit závěr, že v roce 2012 společnost nevyvíjela žádnou činnost). Dále vyšel z výsledků dožádání ve vztahu k transakcím se společností Holmium Trading s. r. o. a Corona, s. r. o.
11. Dne 19. 3. 2014 provedl správce daně výslech svědka J. S., který uvedl, že co se týče jeho vztahu ke společnosti Holmium Trading s. r. o., tuto zastupoval nebo jim dohazoval obchody. Za uvedenou společnost ve 4. čtvrtletí roku 2012 měl jednat pan K. Uvedená společnost obchodovala s vřetenama, byla to nárazovka. Za Holmium Trading byl svědek u toho, když bylo zboží nachystané v přepravních boxech; svědek neví, zda Holmium Trading s. r. o. spolupracovala se společností MEDULCION, s. r. o.
12. Dne 10. 4. 2014 provedl správce daně výslech svědka V. K., který uvedl, že v roce 2012 byl jednatelem společnosti Holmium Trading, společnost se zabývala reklamou, obchodní činností, CNC obráběním a zprostředkováním pronájmu nemovitostí. V roce 2012 pověřil takřka veškerou činností kolem firmy J.S., nějaké obchody s žalobcem probíhaly. Jméno pana B. mu nic neříká. J. S. měl i dispoziční právo k účtu, pokud byly po platbách přijatých od žalobce tyto vybírány, prováděl je asi J. S. Neví, jestli společnost Holmium Trading spolupracovala se společností MEDULCION.
13. Ze správního spisu dále vyplývá, že k výzvě správce daně sdělila podáním ze dne 28. 3. 2014 JUDr. Stanislava Novohradská, insolvenční správce dlužníka MEDULCION, s. r. o., že i přes několik výzev neobdržela od jednatele úpadce žádné účetní doklady ani jiné dokumenty úpadce. K výzvě správce daně poté telefonicky sdělil Bc. J. B. dne 25. 4. 2014, že v roce 2012 firma MEDULCION, s. r. o. nevedla účetnictví a ani nezaměstnávala žádnou osobu, která byla účetnictvím pověřena.
14. Ze Zprávy o daňové kontrole ze dne 25. 7. 2015 ve vztahu k transakcím se společností MEDULCION, s. r. o., vyplývá, že správce daně učinil závěr, že uvedená společnost v roce 2012 nevyvíjela žádnou ekonomickou činnost s tím, že žalobcem předložené daňové doklady nebyly vystaveny plátcem na nich uvedeným. Tato společnost neobchodovala se společností Holmium Trading. K těmto závěrům dospěl správce daně na základě toho, že svědek Bc. B. popřel jakoukoliv obchodní spolupráci s žalobcem a společností Holmium Trading s. r. o., žalobce nezná, nezná ani jeho jednatele, popřel, že by předmětné daňové doklady vystavil, orazítkoval a podepsal, uvedl, že v roce 2012 se společnost

MEDULCION s. r. o. nezabývala žádnou činností. Informace správce daně korespondují s odpovědí na výzvu – sdělení insolvenční správkyně dlužníka MEDULCION, s. r. o. Do insolvenčního řízení uvedené společnosti byly přihlášeny pohledávky vzniklé v roce 2011 a dříve. K oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně – přijatá zdanitelná plnění od společnosti Holmium Trading s. r. o. dále správce daně uvedl, že jednatel uvedené společnosti pan K. pana B. nezná, nezná společnost MEDULCION. J. S. jako pověřený zástupce společnosti Holmium Trading s. r. o. neví, od koho Holmium Trading pořídilo uvedené zboží, které mělo být dodáno žalobci. Dále jsou rozporné výpovědi J. S. a V. K. Ve vztahu k dodávce zboží společnosti Corona, s.r.o. bylo zjištěno, že uvedená společnost je nekontaktní firma bez zjevných ekonomických aktivit, u které došlo k 16. 2. 2013 ke změně jednatele. Společnost Corona, s. r. o. sice ve svém daňovém přiznání přiznává údajné nabytí zboží jako prostřední osoba, to ale neodpovídá transakci s žalobcem. Žalobce neuvedl, s kým konkrétně bylo u uvedené společnosti jednáno, jak byla navázána spolupráce atd. Přepravu zboží měla realizovat nekontaktní společnost – Miant easy Group. Objednávku dopravy provedl žalobce cca 2 týdny předtím, než hřídele a vřetena zakoupil od svého dodavatele, přitom však už věděl, kde bude zboží skladováno, vyloženo, kdo bude jeho odběratel, i když objednávku od společnosti Corona obdržel až 16. 11. 2012. Správci daně tak vznikly pochybnosti o uskutečnění přepravy do jiné členské země.

15. V rámci odvolacího řízení proti platebnímu výměru ze dne 17. 6. 2015 správce daně provedl výslech svědků O. H. a R. M. Z výslechu svědka H. bylo zjištěno, že pan B. se účastnil obchodních transakcí týkajících se šrotu mezi žalobcem a společností TROJEK, tento mu byl představen panem V. a M., setkal se s ním u každé prohlídky šrotu, takže dvakrát, nelegitimoval se mu, žádný z obchodních partnerů se mu nelegitimuje. Pan B. mu byl představen jako dodavatel konkrétního šrotu. Obchodní společnost MEDULCION s. r. o. nezná. Pokud měl svědek popsat osobu pana B., uvedl, že to byl vysoký štíhlý, špinavý blondák s výraznými brýlemi. Svědek M. ve své výpovědi popsal vizuálně pana B. shodně se svědkem H. Uvedl, že pan B. mu byl představen panem V., vydával mu zboží, a to plechy. Pan B. byl u všech nakládek, které se týkaly jeho. Viděl jej tak 4x a 5x v roce 2012 a 2013. Společnost MEDULCION s. r. o. nezná. Správce daně provedl v rámci odvolacího řízení také výslech svědka A. K. coby zástupce přepravce společnosti Miant easy Group s. r. o., který potvrdil dopravu předmětného zboží do jiného členského státu – na Slovensko.
16. Následně rozhodl žalovaný rozhodnutím ze dne 21. 7. 2016, které bylo zrušeno rozsudkem podepsaného soudu ze dne 3. 4. 2018, proti kterému si žalovaný nepodal kasační stížnost.
17. Následně, po vrácení věci žalovanému, rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím. Ve vztahu k transakcím se společností MEDULCION, s. r. o. uvedl, že žalobce neprokázal, že doklady evidované pod č. PF2012484 a PF2012534 byly vystaveny deklarovaným dodavatelem, když Bc. J. B. popřel plnění pro žalobce v roce 2012. Doplnil, že výpověď Bc. B. byla dostatečně konkrétní, je s podivem, že svědek nepoznal přítomného prokuristu žalobce M. V. a ten na jeho negativní odpověď nereagoval, když podle výpovědi svědka M. měl být přítomen M. V. s Bc. B. u prodeje železného šrotu. Vyjádření svědka dále koresponduje se skutečnostmi zjištěnými v průběhu insolvenčního řízení společnosti MEDULCION, s. r. o. Pokud se jedná o podpisy Bc. B. na předložených daňových dokladech, tyto porovnával žalovaný s ověřenými podpisy ve Sbírce listin, kdy odlišnosti byly zřejmé. Aniž by tedy bylo nutné učinit jednoznačný závěr o pravosti podpisu na dokladech, lze se důvodně domnívat, že pokud by si žalobce podpisy ve Sbírce listin ověřil,

byly by odlišnosti podpisů upozornění, kterému měl žalobce věnovat pozornost. Správce daně nadto neměl kromě protokolu o výsledku svědka žádné originály dokladů, na základě nichž by mohl nechat zpracovat posudek. Originály dokladů byly v držební žalobce.

18. Ve výpovědích svědků H. a M. byly nesrovnalosti, kdy svědek M. uvedl, že si železný šrot prohlížel v Třebovicích poblíž kanceláře firmy VAMUS, přičemž však žalobce měl v roce 2012 sídlo a pronajatý sklad na adrese Jilemnická 348, Staré Město. Změna sídla žalobce do Třebovic byla zapsána až dne 2. 1. 2014. Svědci shodně uvedli, že společnost MEDULCION, s. r. o. neznali a potvrdili, že jednali s osobou, která jim žalobcem byla představena jako B.
19. Ve vztahu k transakcím se společností HOLMIUM TRADING žalovaný uzavřel, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že transakce dotýkající se deklarovaných přijatých plnění byly zasaženy podvodem.

Posouzení věci krajským soudem

20. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť dospěl k závěru, že žalovaný se dopustil porušení ustanovení o řízení, které mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci a zároveň je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
21. Krajský soud považuje za potřebné nejprve opětovně zdůraznit, že ve věci odvolání žalobce proti rozhodnutí prvostupňového správce daně již jednou rozhodoval, když rozsudkem ze dne 3. 4. 2018 zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení se závaznými pokyny a závazným právním názorem. Je potřeba také připomenout, že žalovaný si proti tomuto rozsudku nepodal kasační stížnost.
22. K tomu krajský soud zdůrazňuje, že Nejvyšší správní soud uzavřel např. v rozsudku ze dne 3. 4. 2019, č. j. 6 As 301/2018-31, že *„důsledkem každého zrušujícího (kasačního) rozsudku krajského soudu je obecně to, že okamžikem nabytí právní moci odstraní napadené správní rozhodnutí; tím se celá věc vrátí do stadia odvolacího řízení, v němž měl žalovaný znovu rozhodnout, přičemž byl povinen řídit se závazným právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku. Tato povinnost plyne z § 78 odst. 5 s. ř. s., podle kterého „právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, je v dalším řízení správní orgán vázán.“*

Závaznost vysloveného právního názoru ve zrušujícím rozsudku vyplývá rovněž ze samotného principu kasace a uplatní se především ve vztahu k námitkám, které byly posouzeny jako důvodné – tedy těm, na základě kterých došlo ke zrušení správního rozhodnutí. V daném případě krajský soud shledal jako důvodnou námitku týkající se nedostatečného zjištění skutkového stavu věci, protože žalobou napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení; v něm ho přitom krajský soud zcela jednoznačně zavázal, jak má dále postupovat. Popsal konkrétní skutkové okolnosti, které zůstaly z jeho pohledu neobjasněny, a ke kterým je nutno doplnit dokazování. Zda je tento závěr krajského soudu ohledně nedostatečnosti skutkových zjištění správný či nikoli, není v tuto chvíli podstatné. Podstatné je to, zda se tímto závěrem žalovaný v dalším řízení řídil. Pokud totiž se závěrem krajského soudu nesouhlasil, mohl a měl proti zrušujícímu rozsudku krajského soudu podat kasační stížnost

k Nejvyššímu správnímu soudu. To žalovaný neučinil, první zrušující rozsudek krajského soudu kasační stížností nenapadl; logicky to tedy implikuje, že se ztotožnil se závěry krajského soudu a měl podle nich postupovat, což zjevně neučinil.

Měl-li stěžovatel za to, že v dané věci již není možné anebo nutné další dokazování, jak naznačuje nyní v kasační stížnosti, nelze než zopakovat, že v tom případě měl podat kasační stížnost již proti prvnímu zrušujícímu rozsudku krajského soudu. Nevyužil-li stěžovatel jako žalovaný odvolací orgán možnosti brojit kasační stížností proti závaznému právnímu názoru obsaženému v prvním zrušujícím rozsudku krajského soudu, aniž mu v tom cokoliv bránilo (a stěžovatel nic takového ani netvrdí), nemůže tak činit až v kasační stížnosti směřující proti dalšímu zrušujícímu rozsudku krajského soudu; srov. shodně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 8. 2016, č. j. 9 As 201/2015 – 34.

Stěžovatel tak nebyl oprávněn vyslovený názor krajského soudu o nutnosti doplnění dokazování v dalším řízení nerespektovat – a to tím spíše, že svůj postup ani nijak blíže nezdůvodnil.“

23. Tedy, pokud žalovaný nesouhlasil s právními závěry vyslovenými v rozsudku podepsaného soudu ze dne 3. 4. 2018, měl proti němu brojit kasační stížností, což neučinil. Je tedy třeba mít za to, že se implicitně se závěry tam vyslovenými ztotožnil.
24. Žalovaný sice doplnil napadené rozhodnutí o „precizaci“ důvodů vedoucích k závěru o věrohodnosti svědka B., nicméně, i tyto doplněné úvahy nejsou podle krajského soudu dostatečné. Žalovaný v zásadě věrohodnost hodnotí pouze na podkladě toho, že svědek neznal u výsledku přítomného prokuristu žalobce M. V. a že tento na tuto skutečnost nijak nereagoval a dále, jak vyplývá implicitně z napadeného rozhodnutí, z toho, že podpisy svědka na daňových dokladech nebyly jeho, což bylo „zřejmé“ ověřením s podpisy svědka ve Sbírce listin. Žalovaný však měl věrohodnost svědka poměřit v souvislosti se všemi v řízení zjištěnými skutečnostmi, bylo nutné se vypořádat s tím, jak je možné, že svědci H. a M. si na kontakt se svědkem vzpomínají, nadto byli schopni popsat jeho podobu. Jako nedostatečné je přitom nutné hodnotit úvahy o nevěrohodnosti svědků H. a M.; pokud žalovaný vychází pouze z formálního zápisu sídla žalobce v době předmětných transakcí a pomíjí jiné skutečnosti sdělené svědky, nemůže takový závěr obstát. Žalovaný opětovně nevyjevil dostatečné úvahy k tomu, z jakého důvodu nemohou být skutečnosti jimi sdělené býti přičteny ve prospěch skutkové verze uváděné žalobcem.
25. Žalovaný také zcela pochybil, pokud nerespektoval závazný pokyn krajského soudu ve vztahu k navrhovanému znaleckému posudku k ověření pravosti podpisu svědka B. na daňových dokladech. Krajský soud v rozsudku ze dne 3. 4. 2018 výslovně uvedl, že „Z ust. § 95 odst. 1 písm. a) daňového řádu vyplývá, že správce daně může ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, závisí-li rozhodnutí na posouzení otázek, k nimž je třeba odborných znalostí, které správce daně nemá. Je nepochybné, že do činnosti správce daně rozhodně nepatří zkoumání pravosti podpisů fyzických osob na listinách; bylo tedy na správci daně, aby k posouzení pravosti podpisu ustanovil znalce z oboru písmoznalectví, který jediný se může k otázce pravosti podpisu Bc. B. na daňových dokladech vyjádřit. Je třeba zdůraznit, že tento žalobcem navrhovaný důkaz může být obecně vzato způsobilý prokázat daňové tvrzení žalobce a jeho neprovedení, navíc z žalovaným nezpůsobilých důvodů, vede k jednoznačnému závěru o porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může vést k vydání nezákonného rozhodnutí.“

26. Krajský soud na těchto závěrech setrvává i nadále. Je zřejmé, že v případě prokázání podpisů svědka B. na předmětných daňových dokladech by bylo nutné provést korekci úvah o věrohodnosti tohoto svědka. Pokud žalovaný argumentuje tím, že kromě protokolu o výsledku svědka neměl k dispozici žádné originály dokladů, nelze než zdůraznit, že žalovaný jako správce daně má jistě možnost si obstarat od jiných správních orgánů listiny, na nichž se nachází originál podpisu svědka (např. žádost o vydání občanského průkazu, řidičského průkazu, cestovního pasu a další). Krajský soud tedy nezjistil existenci jakýchkoli objektivních překážek, pro které by nebylo možné znalecký posudek zpracovat; žalovaný se o jeho zpracování v rozporu se závazným pokynem krajského soudu ani nepokusil. V tomto kontextu pak nemůže ani obstát závěr žalovaného o tom, že ani případný znalecký posudek by nemohl na jeho pochybnostech o plnění deklarovaným dodavatelem nic změnit.
27. Pokud se týče transakcí se společností HOLMIUM TRADING, prohlásil krajský soud v rozsudku ze dne 3. 4. 2018 za nedostatečné také závěry správce daně a žalovaného stran tvrzené nepřiměřené ceny reklamy. Krajský soud uzavřel, že *„K žalobním námitkám týkajícím se hodnocení tzv. objektivních okolností je třeba uvést následující. Žalovaný vytýká žalobci, že ačkoli měl hledat výrobce vřeten a hřídelí, vybral si jako dodavatele společnost Holmium trading s.r.o. a neprokázal, na základě čeho si tuto společnost vybral. Výtky žalovaného však nemají oporu ve spise; žalobce totiž předestřel svou skutkovou verzi, že poptával toho, kdo nejlevněji dodá uvedené zboží a z toho důvodu si vybral uvedenou společnost. Lze také přisvědčit žalobci, pokud nesouhlasí se závěry žalovaného dovozuji nestandardnost jednání žalobce, jestliže tento jednal s osobou, která nebyla statutárním zástupcem společnosti Holmium trading, s.r.o. a přitom byla jednatelem jiné společnosti, se kterou žalobce obchodoval. Z obsahu spisu totiž vyplývá, že J. S. byl oprávněn jednat za společnost Holmium trading, a to na základě zmocnění od jednatele této společnosti – V. K. Navíc, jestliže žalobce s touto osobou jednal při jiných obchodech, byť se týkaly odlišného plnění, lze usuzovat, že tuto osobu znal; na postupu žalobce tak v tomto ohledu soud nespatřuje nic vybočujícího z běžných standardů. Krajský soud také nepovažuje za zcela přiléhavé požadavky žalovaného stran rozumných opatření, která měl žalobce přijmout; není zřejmé, jakým způsobem by ve vztahu k vědomosti účasti na podvodném jednání mohly být účinné požadavky na zajištění závazku a záruky za vady“. Z napadeného rozhodnutí je však patrné, že žalovaný setrvává v zásadě i nadále na svých předchozích závěrech vyslovených v prvním rozhodnutí o odvolání, aniž by se alespoň pokusil své úvahy korigovat s ohledem na závazné závěry krajského soudu.*
28. Krajský soud shrnuje, že žalovaný nerespektoval závazný právní názor vyslovený v rozsudku ze dne 3. 4. 2018, když nedoplnil dokazování vytčeným směrem. V důsledku této vady řízení je nutné považovat skutkový stav, ze kterého žalovaný vycházel, za nedostatečně zjištěný. Žalovaný se také i nadále nedostatečně vypořádal s vytčeným hodnocením svědeckých výpovědí a ve vztahu k tomuto pochybení je nutné jeho rozhodnutí považovat za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů. Totéž platí ve vztahu k transakcím se společností Holmium Trading s. r. o.
29. Závěrem, pokud se týče vznesené námitky prekluze práva stanovit daň, má krajský soud ve shodě s názorem žalovaného prezentovaným ve vyjádření k žalobě, že s ohledem na počátek běhu lhůty, zahájení daňové kontroly, oznámení rozhodnutí o stanovení daně správcem daně prvního stupně a následně žalovaným, stavění běhu lhůty po dobu soudního řízení, a oznámením rozhodnutí o stanovení daně (druhým) rozhodnutím

žalovaného, by uplynula lhůta pro stanovení daně dne 12. 8. 2019. Pokud bylo rozhodnutí oznámeno dne 8. 8. 2019, bylo tak učiněno před uplynutím lhůty.

Závěr a náklady řízení

30. Krajský soud s ohledem na uvedené shledal důvodnými žalobní námitky a napadené rozhodnutí zrušil jednak pro porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které může mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci dle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. (nerespektování závazného právního názoru soudu, neprovedení uložených důkazů), jednak pro nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů rozhodnutí dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém tento bude vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku ve smyslu § 78 odst. 5 s. ř. s.
31. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení úspěšný a má tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady řízení žalobce jsou tvořeny zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3 000 Kč. Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 16. dubna 2020

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu