



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D. a Mgr. Bc. et Bc. Petra Jiříka ve věci

žalobce: **PT servis konzervárna spol. s.r.o. Tábor**
se sídlem Purkyňova 1000/4, 390 02 Tábor
zastoupeného advokátem Mgr. Ing. Václavem Králem
se sídlem Mánesova 808/22, 500 02 Hradec Králové

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 9. 2018 č. j. 39111/18/5300-21443-702551,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává.**

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihočeský kraj, územní pracoviště v Táboře (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobce protokolem ze dne 29. 10. 2015 daňovou kontrolu daně z přidané

hodnoty za leden 2013 - prosinec 2014. Předmětem kontroly bylo prokázání oprávněnosti uplatnění nadměrného odpočtu ve výši 9 845 861 Kč. V průběhu daňové kontroly bylo zjištěno, že žalobce pořizoval různé druhy masa a masových výrobků od obchodních společností ATANASTA s.r.o., Praha 3 v období od března 2013 do první poloviny února 2014 a od společnosti SERGEN s.r.o., Praha 1 v období od druhé poloviny února 2014 do srpna 2014. Žalobce nakupoval různé druhy chlazeného a mraženého masa, o kterých účtoval buď jako o materiálu pro výrobu, kdy z dokladů vystavených obchodní společností ATANASTA s.r.o. bylo zjištěno se jednalo o hodnotu 16 240 162,38 Kč a jako zboží určené k dalšímu prodeji v nezměněném stavu v hodnotě 3 472 385,99 Kč. Od společnosti SERGEN s.r.o. žalobce pořídil zboží v hodnotě 8 579 109,55 Kč jako materiál pro výrobu a v hodnotě 37 348 083,24 Kč jako zboží určené k dalšímu prodeji v nezměněném stavu.

2. Správce daně zjistil, že hmotněprávní podmínky k uplatnění nároku na odpočet daně byly splněny, nicméně nárok na odpočet daně v celkové výši 9 845 861 Kč žalobci neuznal, neboť dospěl k závěru, že plnění byla zasažena daňovým podvodem, o němž žalobce věděl nebo měl a mohl vědět.
3. Při zahájení daňové kontroly byla přítomna zástupkyně žalobce O.N., která podala informace ke způsobu realizace ekonomické činnosti žalobce v kontrolovaných obdobích a ke způsobu vedení účetnictví. Při ústním jednání dne 11. 2. 2016 se k obchodní spolupráci s vybranými významnými dodavateli vyjádřil jednatel žalobce P.T.. Mezi tyto významné dodavatele patřily společnosti ATANASTA s.r.o., (která byla zrušena s likvidací, usnesení nabylo právní moci dne 20. 7. 2017) a SERGEN s.r.o.
4. Správce daně na základě evidencí vedených podle § 100 zákona o DPH a daňových přiznání zjistil, že žalobce v kontrolovaných zdaňovacích obdobích nárokoval odpočty daně na základě dokladů, na kterých byly jako prodávající uvedeny obchodní společnosti ATANASTA s.r.o. v celkové hodnotě 2 956 882,45 Kč a SERGEN s.r.o. v celkové hodnotě 6 889 079,07 Kč. Správce daně dále zjistil, že zboží, které žalobce nepoužil pro vlastní výrobu, bylo dodáváno do jiného členského státu Evropské unie, a to na Slovensko. Současně zjistil, že maso, které žalobce nakupoval od obchodní společnosti SERGEN s.r.o. tato společnost pořizovala od obchodní společnosti ATANASTA s.r.o.
5. Žalobce si vyžádal důkazní prostředky od Policie ČR, Krajského ředitelství hlavního města Prahy, Krakovská 1362/14, Praha 1 (dále „Policie ČR“), z jí vedeného trestního řízení. Tyto důkazní prostředky správce daně zaznamenal ve zprávě o daňové kontrole daně z přidané hodnoty na straně 6 – 10. Jednalo se o protokoly z výslechů svědků zaměstnanců zahraničních dodavatelů obchodní společnosti ATANASTA s.r.o., a to v Německu provedeného výsledku ekonoma společnosti Tönnies Holding GmbH & Co.KG, C.E.B., zaměstnance maďarské společnosti Nadace Kft., Kiskunfélegyháza, A.L.K., zmocněnce nizozemských společností F.Z., I.H.H.. Současně byla správci daně poskytnuta vysvětlení zaměstnanců žalobce V.H. a M.T. ke spolupráci s obchodními společnostmi ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. a vysvětlení jednatele obchodní společnosti SERGEN s.r.o. S.B. a jednatele obchodní společnosti Tönnies Fleisch CZ s.r.o. T.B..
6. Od Policie ČR dále získal správce daně informace o tom, že cestovní pas, kterým se prokazoval jednatel obchodní společnost ATANASTA s.r.o. S.D.A. byl vydán pro osobu jiného jména a dne 6. 10. 2009 se stal neplatným z důvodu nahlášení jeho ztráty/odcizení. Osoba jménem S.D.A. s uvedeným datem narození dle databází neexistovala. Správce daně

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

disponoval informacemi od Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 3 z daňových řízení, že tento daňový subjekt je nekontaktní, se správcem daně nespolupracuje, za zdaňovací období červenec a srpen 2014 společnost nepodala daňová přiznání a za zdaňovací období březen 2013 – červen 2014 vykazovala v daňových přiznání uskutečněná zdanitelná plnění a přijatá zdanitelná plnění z tuzemska od plátců daně v téměř shodné výši. Z těchto informací vyplývá, že obchodní společnost s.r.o. pořizovala v období březen 2013 – srpen 2014 z jiných členských států EU převážně maso. Toto pořízení však v daňových přiznáních nepřiznala. Daň z tohoto pořízení, která byla této společnosti doměřena, nebyla uhrazena. Jednatel společnosti SERGEN s.r.o. S.B. se vyjádřil k obchodní spolupráci s obchodní společností ATANASTA s.r.o. Správce daně zjistil, že proti jednatele této společnosti bylo vzneseno obvinění za „spáchání zvlášť závažného pokračujícího zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1, 3 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, kterého se měl dopustit společně s další neustavenou osobou tím, že jménem obchodní společnosti ATANASTA s.r.o. pořídil v jiných členských státech Evropské unie maso, které dodal do tuzemska a jeho pořízení správci daně zatajil“.

7. Správci daně vznikly pochybnosti na základě získaných důkazních prostředků o oprávněnosti odpočtu daně uplatněného na základě dokladů od výše uvedených dodavatelů, které vyjádřil ve výzvě adresované žalobci ze dne 11. 7. 2016. Žalobce v odpovědi na výzvu navrhl provést výslechy svědků svých zaměstnanců V.H. a M.T. Výslech M.T. proběhl dne 8. 12. 2016 a V.H. dne 20. 12. 2016. Výslechu se účastnila zástupkyně žalobce O.N., která měla možnost svědkům klást doplňující otázky. Správce daně provedl dne 20. 2. 2017 u žalobce místní šetření za účelem prověření dokladů a dokumentů a zjištění dalších doplňujících informací. Správce daně obdržel od Policie ČR další důkazní prostředek, a to především výpověď maďarského občana pana A.L.K.
8. Správce daně shromážděné důkazní prostředky vyhodnotil a dospěl k závěru, že přestože jsou splněny formálně právní podmínky nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u plnění uvedených na předložených daňových dokladech, nelze nárok na odpočet daně v celkové hodnotě 9 845 961,52 Kč přiznat, neboť přijatá zdanitelná plnění byla zasažena daňovým podvodem na dani z přidané hodnoty a zjištěné skutečnosti a okolnosti nasvědčovaly tomu, že žalobce o tom věděl nebo vědět měl a mohl. Obchodní transakce byly účelové a formálně deklarovány v rámci uměle vytvořeného obchodního řetězce tak, že mezi dodavatele z jiných členských států, od kterých žalobce zboží odebíral, byl zapojen plátec typu „missing trader“, tj. obchodní společnost ATANASTA s.r.o, která ve svých daňových přiznáních řádně nepřiznala daň z pořízení zboží, popřípadě daňová přiznání nepodala. V polovině února 2014 se do řetězce zapojila obchodní společnost SERGEN s.r.o., která plnila funkci „buffera“, fungovala jako fakturační článek řetězce, který toto zboží formálně přeúčtoval žalobci, který dodané maso, buď spotřeboval pro vlastní výrobu nebo je dále přeprodával na Slovensko.
9. Správce daně sepsal o kontrolním zjištění zprávu o daňové kontrole. S výsledkem kontrolního zjištění byl zástupce žalobce seznámen při ústním jednání dne 18. 5. 2017 a žalobci byla poskytnuta v souladu s ustavením § 88 odst. 3 daňového řádu přiměřená lhůta na vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění. Vyjádření žalobce k výsledkům kontrolního zjištění správce daně obdržel dne 29. 6. 2017. Stanovisko správce daně se na základě vyjádření žalobce nezměnilo. Žalobce byl s tímto závěrem seznámen při ústním

jednání dne 9. 8. 2017, kdy s ním byla také projednána, podepsána a předána zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty, čímž došlo k uzavření daňové kontroly.

10. Na základě výsledků daňové kontroly vydal prvostupňový správce daně dodatečné platební výměry ze dne 17. 8. 2017, a to č. j. 1837589/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období březen roku 2013 ve výši 174 860 Kč a současně bylo rozhodnuto o úhradě penále ve výši 34 972 Kč, č. j. 1837626/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za duben roku 2013 ve výši 332 570 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 66 514 Kč, č. j. 1837647/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za květen roku 2013 ve výši 388 026 Kč a stanovena povinnost uhradit penále ve výši 77 605 Kč, č. j. 1837670/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za období červen roku 2013 ve výši 151 825 Kč a povinnost uhradit penále ve výši 30 365 Kč, č. j. 1837690/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za červenec roku 2013 ve výši 174 483 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 34 896 Kč, č. j. 1837706/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za září roku 2013 ve výši 295 595 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 59 119 Kč, č. j. 1837720/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za říjen roku 2013 ve výši 552 081 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 110 416 Kč, č. j. 1837732/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za prosinec roku 2013 ve výši 172 809 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 34 561 Kč, č. j. 1837763/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za leden roku 2014 ve výši 354 832 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 70 966 Kč, č. j. 1837784/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za únor roku 2014 ve výši 939 894 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 187 978 Kč, č. j. 1837795/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za březen roku 2014 ve výši 1 242 906 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 248 581 Kč, č. j. 1837812/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za duben roku 2014 ve výši 901 120 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 180 224 Kč, č. j. 1837822/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za období květen roku 2014 ve výši 1 068 747 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 213 749 Kč, č. j. 1837839/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období červen roku 2014 ve výši 1 212 269 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 242 453 Kč, č. j. 1837848/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za červenec roku 2014 ve výši 1 694 676 Kč a současně rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 338 935 Kč a č. j. 1837864/17/2212-50524-305839, kterým byla doměřena DPH za srpen roku 2014 ve výši 189 268 Kč a rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 37 853 Kč. Proti těmto dodatečným platebním výměrům podal žalobce dne 19. 9. 2017 odvolání. O odvolání bylo rozhodnuto žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 14. 9. 2018 č. j. 39111/18/5300-21443-702551, kterým žalovaný správní orgán odvolání zamítl a napadená rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj vydaná dne 17. 8. 2017 č. j. 1837589/17/2212-50524-305839, č. j. 1837626/17/2212-50524-305839, č. j. 1837647/17/2212-50524-305839, č. j. 1837670/17/2212-50524-305839, č. j. 1837690/17/2212-50524-305839, č. j. 1837706/17/2212-50524-305839, č. j. 1837720/17/2212-50524-305839, č. j. 1837732/17/2212-50524-305839, č. j. 1837763/17/2212-50524-305839, č. j. 1837784/17/2212-50524-305839, č. j. 1837795/17/2212-50524-305839, č. j. 1837812/17/2212-50524-305839, č. j. 1837822/17/2212-50524-305839, č. j. 1837839/17/2212-50524-305839, č. j. 1837848/17/2212-50524-305839, č. j. 1837864/17/2212-50524-305839 potvrdil. Žalovaný Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

správní orgán vypořádal odvolací námitky žalobce a dospěl k závěru, že prvostupňový správce daně prokázal objektivní okolnosti svědčící o tom, že žalobce věděl nebo minimálně mohl vědět, že dodavatelsko - odběratelské vztahy s obchodováním s předmětným zbožím jsou zatíženy daňovým podvodem. Žalobce nepřijal s ohledem na tyto nestandardní objektivní okolnosti zjištěné správcem daně veškerá rozumná opatření, kterými by předešel své účasti na předmětném podvodu na DPH a neprokázal, že by vystupoval v dobré víře, že se jedná o zcela standardní obchodní operace, u kterých neexistuje možnost, že by byly zasaženy podvodným jednáním na dani z přidané hodnoty.

II. Shrnutí žaloby

11. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce dne 22. 11. 2018 žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“). Žalobce v první řadě vytkl napadenému rozhodnutí kromě obsahových nesprávností tři zásadní procesní nedostatky, v důsledku kterých byl zkrácen na svých právech. Jednalo se o porušení práva žalobce být přítomen u výsledku svědka. Správce daně vycházel z důkazních prostředků získaných policií v řízeních vedených proti společnostem ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. nikoliv proti žalobci samotnému. Na jejich základě vyslovil nesprávné závěry, kupříkladu o neplatnosti cestovního pasu č. x na jméno S.D.A. který byl neplatný. Dále byly správcem daně od Policie ČR získány přepisy svědeckých výpovědí svědka C.E.B., přepis výsledku svědkyně I.H.H., přepis výsledku svědka A.L.K., přepis podaného vysvětlení V.H., přepis podaného vysvětlení T.B., dále přepis podaného vysvětlení jednatele společnosti SERGEN S.B. a další. Tímto postupem došlo k porušení § 5 odst. 1 daňového řádu. Správci daně je sice umožněno dle § 93 daňového řádu užít jiných podkladů, avšak bylo jeho povinností na žádost žalobce zopakovat svědecké výpovědi. Nebyl-li takový požadavek respektován, došlo k porušení § 6 odst. 3, neboť daňový subjekt má právo být přítomen svědeckým výpovědím ve smyslu § 96 odst. 5 daňového řádu. Svědecké výpovědi a vyjádření směřovaly na objasnění trestné činnosti společnosti ATANASTA s.r.o. nikoliv na daňovou kontrolu žalobce. Podle žalobce nic nebránilo v opakování výsledků. Žalobce byl připraven k navržení výsledku zbylých svědků zejména C.E.B., I.H.H., S.B., neboť vzhledem k neúčasti žalobce došlo k nepřesným a mylným posouzením skutkového stavu (nemožnost doplňujících dotazů, upřesňujících otázek). Žalobce dále poukázal na vnímání jeho zaměstnanců V.H. a M.T. zahraničními dodavateli. Ti totiž nevystupovali v předmětných obchodech za společnost ATANASTA s.r.o. či SERGEN s.r.o. a zahraniční dodavatelé zřejmě chybně pochopili jejich postavení. Žalobce dále tvrdil, že neprovedením výsledku svědka A.L.K., státního občana Maďarska byla snížena důkazní síla věrohodnosti tohoto důkazního prostředku, neboť žalobce neměl možnost klást svědkovi otázky a zároveň nemohl posoudit, zda v rámci výsledku nebyly svědkovi kladeny otázky tendenční, sugestivní či kapciózní. Na této výtce žalobce nic nemění konstatování správce daně, že dle maďarských daňových předpisů nelze, aby byl žalobce přítomen při výsledku svědka. Žalobce má za to, že kontrola byla vedena na základě Českých daňových právních předpisů. Žalobce měl proto postupovat dle těchto ustanovení, které účast žalobce u výsledku svědka umožňují. Pokud svědek A.L.K. uvedl, že má být společnost ATANASTA s.r.o. na základě sdělení pana T. vlastněna žalobcem, pak jedná se o pouhé subjektivní vyhodnocení určité sdělené skutečnosti přímo svědkem, a to chybně. Žalobce navrhl jak důkazy provedení výsledku svědka S.B., svědka T.B., svědka C.E.B., svědka V.H., svědka M.T., svědkyně I.H.H., svědka A.L.K., neboť bylo porušeno právo žalobce účastnit se těchto výsledků, vyjadřovat se k jednotlivým otázkám, klást

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

doplňující otázky a byl mu odepřen i dostatečný i zákonem předpokládaný přístup k důkazním prostředkům a dokazování, to porušuje přístup žalobce ke spravedlivému procesu.

12. Žalobce vytýkal napadenému rozhodnutí, nesprávnou aplikaci zásady volného hodnocení důkazů. Podle žalobce správce daně na tuto zásadu zcela rezignoval. Má je hodnotit samostatně a potom ve vzájemné souvislosti. Žalovaný spojil jednotlivá řízení. V rozhodnutí je stanovisko k jednotlivým tvrzením žalobce, ale není uvažováno o těchto tvrzeních a důkazech jako o celku. Žalobce neměl a nemohl mít tušení o nekalých praktikách obchodních partnerů. Žalovaný nehodnotí situaci jako celek, ale hodnotí jednotlivé námitky a tvrzení žalobce. Tím porušil zákon i zásady spravedlivého procesu. Žalobce odkázal na judikát NSS sp. zn. 6 Afs 130/2014 („zda plátce DPH věděl, či měl a mohl vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, což vyžaduje kompletní analýzu podezřelých skutečností“). Žalovaný postupoval opačným způsobem. Dle žalobce se zaměřil na jednotlivé prvky a nezabýval se komplexním obrazem situace vycházející z jednotlivých dílčích aspektů. Jednotlivé prvky od celku odizoloval. Žalobce přitom neměl v době uzavírání obchodů ani tušení, že by mohl být článkem daňového podvodu. Neměl ani jako firma zavedená na trhu důvod, se jakéhokoliv podvodu účastnit. Jednotlivé náhledy a hodnocení vyslovené správcem daně žalobce odmítl (nízké ceny, nízká marže, celkový zisk dodavatele). Žalobce připomněl, že potřebnými údaji ani nedisponoval. Neměl proto v době uzavírání sporných obchodů, žádné podezření. Konečná a celková cena zboží se odvíjí od řady různých faktorů, které jsou žalobci známy. Proto se mohl domnívat, že společnost ATANASTA a SERGEN dosáhly na výhodné skonto. Měl-li správce daně jiné informace, měl včas konat a předejít vzniku případných škod.
13. Poslední procesní výtkou, kterou žalobce vznesl, je nepřiměřená doba rozhodování správce daně. V této souvislosti žalobce poukázal na nepoměrně dlouhou dobu řízení, zejména pak řízení odvolacího. Žalobce podal odvolání dne 19. 9. 2017. Žalovaný rozhodl až dne 14. 9. 2018. Ve smyslu § 7 daňového řádu má správce daně postupovat bez zbytečných průtahů. V kombinaci s § 5 odst. 3 daňového řádu je povinností správce daně šetřit práva daňových subjektů. Správce daně vydal řadu prvostupňových rozhodnutí, proti kterým se žalobce odvolal. Řízení o odvolání bylo sice spojeno, ale trvalo neúměrně dlouho. Správní orgán nepostupoval s přiměřenou péčí a efektivností (kupříkladu nedostatečně rychlé zveřejňování nespolehlivých plátců DPH). Žalobce zároveň poukázal na rozpor rozhodnutí žalovaného se základními zásadami a neúměrně prodlužovanou dobu pro vydání rozhodnutí.
14. Žalobce dále konstatoval nečinnost správce daně. Poukázal na to, že správce daně disponuje svěřenými prostředky a možnostmi kontroly. Přesto však rezignoval na svou kontrolní úlohu. Informace o společnosti ATANASTA jako nespolehlivém plátcu správce daně zveřejnil dne 25. 7. 2015, přitom včasné zveřejnění mohlo zabránit protiprávnímu jednání této společnosti. Dle žalobce správce daně kompenzoval svou nečinnost postihem žalobce, který však o nespolehlivosti společnosti ATANASTA nevěděl, ani vědět nemohl. K tomu žalobce odkázal na rozsudek RSDEU 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 M. a P.D.. Žalobce tvrdí, že o daňovém podvodu se dozvěděl až při zahájení daňové kontroly. Zároveň neakceptuje vyjádření žalovaného, že není v jeho kapacitních možnostech, aby předcházel všem daňovým podvodům. Toto zdůvodnění nelze omluvit a

akceptovat. Daňový subjekt nemůže mít dokonalé informace o svých obchodních partnerech.

15. V další žalobní námitce poukázal žalobce na nesprávné hodnocení důkazů. Vytkl správci daně, že o jeho zapojení do daňového podvodu bylo rozhodnuto na základě nepřímých důkazů, které z pohledu žalobce o vědomém zapojení žalobce nic nevypovídají. Žalovaný vycházel z důkazů, které měl k dispozici v době probíhajícího daňového řízení a tyto důkazy hodnotil se značným časovým odstupem. V době realizace obchodů nemohl žalobce řadu informací o společnosti ATANASTA či společnosti SERGEN získat (kupříkladu, že pas p. A. je padělek, že probíhaly neobvyklé hotovostní výběry, že společnost ATANASTA a SERGEN zatajovaly před správcem daně pořízení zboží v jiném členském státě Evropské unie, či že nepodávaly řádná daňová přiznání k DPH, či daň neuhradily). Argumentace správce daně v rozhodnutí je kruhová a neodpovídá realitě. Tvrdění jsou nesprávně konstruovaná. K absenci písemných smluv žalobce uvedl, že nebylo potřebné tyto smlouvy písemně uzavírat, neboť platná právní úprava dává stranám v tomto směru volnost. Žalobce dále odmítl závěr správce daně, že z veřejně dostupných rejstříků mohl dovodit nevěrohodnost obchodních partnerů (virtuální adresa, zahraniční adresa statutárního orgánu dodavatele) neukládání listin do sbírky listin obchodního rejstříku u jednotlivých společností. Žalobce zastává názor, že učinil dostatečné kroky k prověření důvěryhodnosti jeho obchodních partnerů a nic nenasvědčovalo tomu, že by se mohl účastnit podvodu na DPH. Vytýkané dodávky na Slovensko netvořily zásadní obrát žalobce. Odběratele si žalobce prověřil. Jestliže k navázání a ukončení spolupráce došlo nárazově, měl by správce daně vzít v úvahu reálnou situaci v podnikatelském prostředí. Důkazem o nevědomosti žalobce o zapojení se do podvodu je skutečnost, že objednávky u ATANASTA nebyly uskutečňovány nepřetržitě, ale pouze dle potřeby žalobce (kupříkladu srpen a listopad 2013 žádné dodávky). Žalobci nebyl znám vstup dalšího subjektu mezi SERGEN a ATANASTA. Zároveň nevěděl o minimálním haléřovém navýšení cen mezi ATANASTA a SERGEN, tudíž z toho nelze dovozovat jeho vědomost o zapojení žalobce do daňového podvodu. Pokud společnost ATANASTA nebyla registrována jako zaměstnavatel, nelze tuto skutečnost dávat k tíži žalobce. Žalobce vznesl výhrady i k hodnocení svědeckých výpovědí M.T. a V.H.. Dodavatelé žalobce byli dostatečně prověřeni. Dále je třeba vzít v úvahu časový odstup a značné množství zboží od různých dodavatelů. Žalobce odmítl hodnocení správce daně ve vztahu k jeho finanční situaci, neboť nemohl mít veškeré informace ani znalost o investičních záměrech žalobce a plánech na další rozvoj. Současně poukázal na to, že v poskytnutých vyjádřeních není žádný rozpor. Pokud je uváděno, že spolupráce se společností ATANASTA šla do ztracena, pak bylo důvodem pro ukončení vzájemné spolupráce s touto společností podání insolvenčního návrhu. Obdobně se týká i vyjádření ohledně ukončení spolupráce se společností SERGEN s.r.o. Dle názoru žalobce důkazy získané správcem daně tvoří logický, nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které by spolehlivě a jednoznačně prokazovaly skutečnost, že žalobce o podvodu na dani z přidané hodnoty věděl, či minimálně vědět mohl, neboť žalovaný hodnotil tyto nepřímé důkazy až v době provádění daňové kontroly, tedy s odstupem více jak čtyř let a celá řada skutečností přitom v době realizace obchodů nemohla být žalobci známa. Žalobce se žalovaným spolupracoval, vycházel mu vstříc, objasňoval jednotlivé skutečnosti. Nespolečnosti z obchodních společností ATANASTA či SERGEN se správcem daně nelze klást k tíži žalobci. Žalobce obchodoval se společností ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. z důvodu nabídnuté výhodné ceny zboží a z důvodu nemožnosti Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

odebírat toto zboží od zahraničních dodavatelů napřímo bez nutné platby za objednané zboží předem. Tuto skutečnost potvrdil i zahraniční dodavatel společnost Tönnies Lebensmittel. Žalobce zdůraznil, že si ve veřejně dostupných rejstřících (obchodním rejstříku, živnostenském rejstříku, insolvenčním rejstříku ověřil i registraci DPH společnost v systému VIES a nezjistil žádné pochybnosti). Společnosti nejevily známky rizikovosti ani během vzájemné spolupráce. Kupní ceny se nevymykaly běžným tržním cenám daného zboží. Žalovaný dostatečně určitě neprokázal, že se žalobce na daňovém podvodu vědomě podílel nebo o něm věděl, či vědět mohl. Argumentace žalovaného je nanejvýš pochybná a netvoří ucelený závěr. Žalovaný na základě vykonstruovaných detailů přenáší odpovědnost na žalobce. K tomu žalobce navrhl provedení výslechu V.H., M.T. a S.B.. Žalobce zdůraznil, že je druhým největším výrobcem distributorem sterilované zeleniny a masových konzerv se sedmnáctiletou tradicí a trvale vytváří zisk. Neměl problém z hlediska odvodu daní a snaží se rozvíjet výrobní činnost. Dodatečné platební výměry negativním způsobem ovlivňují cash flow žalobce a je tím pozastaven i další rozvoj a investice do výrobní struktury.

16. Žalobce poukázal na nedostatky ve zjištění skutkového stavu. V této souvislosti žalobce tvrdil, že žalovaný nevyužil prostředky, kterými by byl lépe schopen zjistit skutkový stav věci. Pokud žalovaný provedl kontrolu společnosti ATANASTA a SERGEN, mohl zjistit řádné dodání i placení zboží, případné fiktivní faktury a z nich plynoucí protiprávní nároky se však netýkaly žalobce. Žalovaný porušil zásadu materiální pravdy, neboť nepodnikl veškeré kroky k objasnění situace. Žalobce zastává názor, že nelegální odpočty společností ATANASTA a SERGEN se týkaly jiné části jejich obchodní činnosti a veškeré faktury vystavené těmito subjekty byly jistě řádně zaevidovány a tyto evidence podle názoru žalobce jistě existují a musely být správci daně dostupné. Žalobci není známo, že by si pro účely řízení o doměření daně žalobci vyžádal výsledky kontrol u společností ATANASTA a SERGEN, pokud tyto kontroly vůbec proběhly. Žalobce proto navrhl, aby společnost ATANASTA a SERGEN byla vyzvána k předložení evidence pro účely DPH, a to u společnosti ATANASTA s.r.o. za období od září 2013 - leden 2014 a u společnosti SERGEN s.r.o. za období od února 2014 - srpna 2014.
17. Podle žalobce došlo k porušení základních zásad správy daní, a to § 5 odst. 1 daňového řádu, neboť správce daně nepostupoval v souladu se zákony a jinými právními předpisy. Nerespektoval ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu, neboť neumožnil žalobci uplatňovat jeho práva a nepostupoval bez zbytečných průtahů, čímž došlo k porušení § 7 odst. 1 téhož zákona. Rovněž porušil § 8 odst. 3 daňového řádu, neboť nevycházel ze skutečného obsahu právního jednání (nepodložené domněnky). Zároveň nerespektoval základní zásadu uvedenou v § 9 odst. 2 daňového řádu, neboť nezjišťoval předpoklady pro vznik nebo trvání povinnosti zúčastněných osob zejména ve vztahu k dodavatelům žalobce. Proto bylo navrženo zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení.

III. Stručně shrnutí vyjádření žalovaného

18. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Zrekapituloval žalobní námitky a vymezil předmět sporu.
19. K využití důkazních prostředků získaných z jiných řízení a vyhodnocení svědeckých výpovědí žalovaný odkázal na body 72 – 84 napadeného rozhodnutí. Tam se k předmětné námitce již detailně vyjádřil. Správce daně může využít v daňovém řízení jako důkazní prostředky i podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

získány pro jimi vedená řízení. K potvrzení správnosti tohoto postupu odkázal i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, který opakovaně dospěl k závěru, že použití důkazů z trestního řízení je při splnění určitých podmínek v daňovém řízení přípustné. V nyní posuzovaném případě byly příslušné důkazní prostředky pořízeny v trestním řízení v souladu se zákonem a nezávisle na daňovém řízení. Do sféry správce daně se dostaly zákonným způsobem a žalobce s jejich obsahem byl prokazatelně seznámen. Nadto žalovaný správní orgán zdůraznil, že byly zopakovány svědecké výpovědi M.T. i V.H., neboť byly samostatně vyslechnuty v daňovém řízení za přítomnosti zmocněnkyně žalobce O.N.. K výsledku zahraničních svědků žalovaný uvedl, že v průběhu daňového řízení žalobce navrhl konkrétně výslech pouze A.L.K. zaměstnance maďarské obchodní společnosti NT Kft. Výslech této osoby byl proveden maďarským Národním daňovým a celním úřadem dne 15. 12. 2016. Průběh výslechu byl zaznamenán a hodnocen ve zprávě o daňové kontrole. Žalovaný zdůraznil, že navrhuje-li daňový subjekt ve smyslu § 92 odst. 6 věty první daňového řádu účast třetí osoby, je povinen sdělit správci daně potřebné údaje a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat. Žalobce tyto potřebné údaje správci daně nesdělil. Důkazní návrh byl formulován pouze obecně bez bližší identifikace osob, které měly být vyslechnuty. Povinnost žalobce přesně označit osobu svědka a spolu s důkazním návrhem správci daně sdělit, co má být výpovědí svědka prokázáno ve vztahu k předmětu daňového řízení neuvedl. Navrhovaným opakovaným výslechem pana K. žalovaný uvedl, že k němu nepřistoupil se zdůvodněním, které uvedl již na straně 52 zprávy o daňové kontrole. Respektoval přitom i požadavky vymezené ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu při citaci některých rozsudků. Opakování výslechu označil za nadbytečné, neboť výpověď navrhovaného svědka byla jasná, srozumitelná, konkrétní a doložená důkazními prostředky. Maďarský právní systém navíc neumožňuje přítomnost daňových subjektů, tj. žalobce u výslechu svědka. K hodnocení provedených svědeckých výpovědí žalovaný odkázal na stranu 51 a následující zprávy o daňové kontrole a odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedené v bodu 55 a následující napadeného rozhodnutí a bod 80, kde je detailně uvedeno, proč žalovaný považuje za neefektivní, nadbytečné tuto navrhovanou výpověď opakovat. Námitku žalobce proto žalovaný hodnotí jako nedůvodnou.

20. Žalovaný odmítl i nesprávnou aplikaci zásady volného hodnocení důkazů. Zdůraznil, že právě tímto způsobem postupoval. K tomu odkázal na body 104 – 106 napadeného rozhodnutí. Stejně tak k nepřiměřené době rozhodování žalovaný uvedl, že správce daně i žalovaný postupovali bez zbytečných průtahů. Žalobce měl možnost domáhat se ochrany svých práv prostřednictvím podnětu na ochranu před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu, což neučinil. Délka řízení byla ovlivněna náročností posuzované problematiky a také odvolacími námitkami žalobce. Délka řízení neměla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Námitku žalovaný označil jako nedůvodnou.
21. K nečinnosti správce daně žalovaný zdůraznil, že tato námitka byla vypořádána v bodech 86-88 napadeného rozhodnutí a navíc tvrzení žalobce, že je činěn odpovědným za vznik daňového podvodu, kterého se dopustila společnost ATANASTA a posléze společnost SERGEN, zcela odmítl. Zjištění o zapojení žalobce do daňového podvodu bylo prokázáno na základě vědomostního testu bod 51 napadeného rozhodnutí, kdy bylo upozorněno na existující nestandardnosti, které musely být žalobci známy, a přesto přistoupil na, dle názoru žalovaného, rizikové obchody. Nepojistil ani formou písemného uzavření smluv proti případným porušením smluvených obchodních podmínek. Ohledně namítané

nečinnosti správce daně, že včas neoznačuje podezřelé plátce za nespolehlivé bezprostředně poté, co jejich jednání naplnilo podmínky pro přidělení tohoto statusu, uvedl, že tyto požadavky nelze realizovat, neboť jsou nereálné a účelové. Žalobce nemůže spoléhat pouze na údaje v registru plátců DPH, avšak měl přihlídnout k natolik silným objektivním okolnostem (virtuální sídlo obchodní společnosti ATANASTA, nezveřejňování závěrek ve veřejném rejstříku, absence prezentace dodavatelské společnosti na webových stránkách apod.), ze kterých muselo být zřejmé, že se účastní podvodů na DPH. Žalovaný zároveň poukázal na to, že se žalobce snaží přenést odpovědnost za obezřetnost na daňové orgány, přičemž tato obezřetnost plně dopadá na úkony žalobce. Žalovaný odkázal i na judikaturu krajských soudů jakož Nejvyššího správního soudu v této souvislosti. Uzavřel, že žalobce rezignoval na minimalizaci podnikatelského rizika a nepřijal přiměřená opatření k zamezení daňových podvodů. Námitku žalobce hodnotil žalovaný jako nedůvodnou.

22. Žalovaný odmítl i námitku nesprávného hodnocení důkazů. Žalobce pouze ve své žalobě rekapituloval své odvolací námitky, ale zcela ignoroval, jakým způsobem se s nimi žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádal. Proto žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Pouze ve stručnosti pro úplnost uvedl, že důkazní břemeno ve věci prokázání účasti žalobce na daňovém podvodu správce daně unesl. Uceleně a přehledně uvedl, které okolnosti považuje za rozhodující pro svůj závěr ohledně účasti žalobce na daňovém podvodu. Žalobce sice nabídl k některým zjištěním správce daně svá nepodložená tvrzení, nicméně tato vysvětlení správce daně a následně žalovaný odmítli jako rozumně nepřesvědčivá. Žalovaný shrnul, že ačkoliv žalobce prokázal splnění formálních a hmotněprávních podmínek nutný pro vznik a uplatnění nároku na odpočet ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty nárok na odpočet daně žalobci z plnění poskytovaných mu obchodní společností ATANASTA a obchodní společností SERGEN nenáleží, neboť žalobce vědět měl a mohl, že se předmětnými plněními účastní podvodu na DPH. Jestliže existuje v řetězci dodavatelsko-odběratelských vztahů daňová ztráta, která je důsledkem podvodného jednání, přičemž předmětné obchodní transakce byly s tímto podvodným jednáním spojené, dospěl žalovaný k závěru, že byly identifikovány objektivní okolnosti, které jej vedly k závěru, že žalobce byl součástí podvodného jednání a nepřijal žádná adekvátní opatření, aby své účasti na daňovém podvodu, jakkoli zabránil.
23. Žalovaný zastává názor ve vztahu k vytýkaným nedostatkům ve zjištění skutkového stavu, že jedná se o námitku zcela nedůvodnou. Správce daně unesl důkazní břemeno, dostatečně jasně a specifikoval existenci daňového podvodu. Odkázal přitom na informace z provedených svědeckých výpovědí i ze samotného vyjádření žalobce. Proto odmítl žalobcovy námitky, že nepodnikl veškeré kroky vedoucí k objasnění situace. Skutkový stav týkající se zapojení žalobce do daňového podvodu byl zjištěn úplně, správně a v souladu se zásadou materiální pravdy. Zároveň nedošlo k porušení základních zásad daňového řízení. Napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a žalobcem, vznesené námitky nejsou důvodné.

IV. Průběh jednání

24. Při jednání před krajským soudem, které se uskutečnilo dne 29. 1. 2020, setrvali účastníci řízení na své argumentaci, kterou soudu předložili ve svých písemných podáních. Návrh na doplnění dokazování výsledkem svědků, který žalobce písemně uvedl v žalobě na druhé straně čísla listu 4 a na čísle listu 12 soud při jednání zamítl. Důvodem tohoto postupu bylo

zjištění, které soud učinil z obsahu písemností založených ve spise, že výslech V.H. a M.T. zopakoval správce daně, o čemž svědčí protokoly ze dne 20. 12. 2016 a 8. 12. 2016. Těchto jednání se účastnila za žalobce O.N.. U ostatních zbylých svědků sám žalobce na č. 1. 3 žaloby uvedl, že byl připraven navrhnout jejich výslech, nicméně tak neučinil, a tudíž se ani žalovaný s ohledem na absenci takového návrhu a konkretizace účelu takového výslechu zabývat nemohl. Návrh uplatněný před soudem již za této situace je uplatněn opožděně, neboť těžiště dokazování v daňových věcech je v řízení před správcem daně. Vadnost takového postupu je třeba namítat v daňovém řízení případně uplatnit možnost návrhů na doplnění dokazování. Pokud se tak nestane, není již na přezkumném soudu, aby takové důkazy prováděl. Žalobce v daňovém řízení navrhl pouze výslech jedné ze zahraničních osob, která byla vyslýchána v rámci trestního řízení, a to A.L.K., který byl proveden dne 15. 12. 2016 Národním daňovým a celním úřadem, ředitelstvím vyšetřování trestní činnosti. Jeho průběh byl zaznamenán a hodnocen ve zprávě o daňové kontrole na straně 8 a 9, 51 – 53. Svědek popsal okolnosti dodání zboží odběrateli společnosti ATANASTA s.r.o. Žalovaný zdůvodnil, že hodnotí provedení dalšího výslechu A.L.K. jako nadbytečné, neboť i případně rozdílná svědecká výpověď by nebyla způsobilá změnit závěry učiněné v žalobou napadeném rozhodnutí v bodech 38 - 71. Takový postup je souladný s názorem Nejvyššího správního soudu, kupříkladu vysloveným rozsudku sp. zn. 7 Afs 29/2009.

V. Právní názor soudu

25. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu podle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“).
26. Žaloba není důvodná.

V.A. Porušení práva žalobce být přítomen u výslechu svědka

27. Žalobce vytýkal správci daně, že v rámci daňové kontroly na dani z přidané hodnoty vycházel především z důkazních prostředků získaných Policií ČR v průběhu řízení vedeného proti dodavatelům žalobce, a to společností ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. nikoliv proti žalobci samotnému. Převzetím těchto svědeckých výpovědí či podaných vysvětlení došlo ze strany správce daně k porušení § 5 odst. 1 daňového řádu. Žalobce nemohl být přítomen výslechu svědků a klást jim otázky jak zakotvuje § 96 odst. 3 daňového řádu. Daňové orgány v rámci svého postupu nejednaly v souladu s ustanovením § 93 odst. 3 daňového řádu tím, že neprovedly svědeckou výpověď v rámci daňového řízení. K důkazní síle těchto záznamů a výpovědí se vyjádřil i Nejvyšší správní soud, k čemuž žalobce odkázal na judikaturu. Žalobce dále v žalobě uvedl, že byl připraven navrhnout výslech zbylých svědků, zejména svědka C.E.B., I.H.H., S.B., neboť došlo dle jeho názoru k mylným a zcesným zhodnocením skutkového stavu. Žalobce hodlal položit doplňující a upřesňující otázky.
28. Soud poukazuje na platnou právní úpravu stanovenou v § 93 daňového řádu, kde je uvedeno, že:
(1) *jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, a které nejsou získány v rozporu*

s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci,

(2) za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů,

(3) je-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti.

29. Z odstavce 1 citovaného ustanovení vyplývá, že lze jako důkazních prostředků využít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. V navazujícím odstavci jsou za takové podklady označeny veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení. V důvodové zprávě k daňovému řádu je uvedeno, že mezi tyto důkazní prostředky patří i poznatky z trestního řízení. Judikatura Nejvyššího správního soudu označuje v daňovém řízení přípustné písemnosti z řízení trestního, kupříkladu lze odkázat na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007, č. 1572/2008 Sb. NSS. Jedná se výpovědi svědků z jiných řízení, které mohou být podkladem pro daňové řízení za splnění následujících podmínek... „*v první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 daňového řádu) a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu použít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těchto či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění zbývajících dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily*“.
30. Ustanovení § 93 odst. 3 daňového řádu nestanoví nutnost automatického opakování výsledku svědka. Věc ponechává na procesní aktivitě daňového subjektu, který má o takové opakování výpovědi požádat. Neučiní-li tak, nelze po správci daně bez dalšího požadovat automatické opakování všech výsledků. V opačném případě by toto pravidlo nemělo žádný význam. Úkolem soudu je přezkoumat, zda daňové orgány takový postup konkrétně uvedenými důvody vysvětlily.
31. Prvostupňový správní orgán v první řadě ve zprávě o daňové kontrole veškeré důkazní prostředky, konkrétně výpovědi svědků, či výsledky svědků a jejich vyjádření uvedl a zhodnotil a žalobce se s obsahem těchto výpovědí mohl seznámit. Zároveň sdělil žalobci, že tyto důkazní prostředky umožnily správci daně zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Vzhledem k tomu, že svědci se vyjadřovali v trestních řízeních vedených s dodavatelem žalobce ke způsobu dodání zboží, k podmínkám jejich realizace, k osobám, které se na realizaci a zajištění dodávek podílely, dospěl správce daně k závěru, že takto získané informace lze využít pro daňové řízení. Soud toto hodnocení žalovaného považuje za odpovídající konkrétní situaci.
32. Nutno připomenout, že žalobce v daňovém řízení konkrétně navrhl zopakovat výsledek pouze A.L.K., zaměstnance maďarské společnosti NT Kft. Ten byl vyslechnut dne 15. 12.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

2016 Národním daňovým a celním úřadem, Ředitelství vyšetřování trestní činnosti a jeho průběh byl zachycen a hodnocen ve zprávě o daňové kontrole. Svědek srozumitelně svými slovy samostatně popsal způsob dodání zboží odběrateli společnosti ATANASTA s. r. o., z něhož byla zřejmá i úloha žalobce zaměstnance M.T. při dojednávání a zajištění této zakázky. Žalovaný si byl vědom dispozice ustanovení § 93 odst. 3 daňového řádu, avšak odkázal na ustálenou judikaturu NSS, z níž vyplývá, že správce daně není povinen provádět všechny daňovým subjektem navržené důkazy. Je třeba, aby přezkoumatelným způsobem byly sděleny důvody, pro které určitý důkazní návrh není proveden. V případě tohoto konkrétního návrhu žalobce byla jako důvod uvedena skutečnost, že výslech svědka by bylo možné uskutečnit prostřednictvím mezinárodního dožádání maďarských správních orgánů, při kterém však není s ohledem na právní systém umožněna přítomnost daňových subjektů. Vznesená námitka žalobce, že daňová kontrola je vedena na základě českých právních předpisů, byla vypořádána odkazem na článek 2 odst. 2 a článek 8 Směrnice, kdy při odpovědi na žádost v mezinárodním dožádání je uplatňováno vnitrostátní právo dožádaného státu. Porušení ustanovení § 6 odst. 3 daňového řádu proto shledáno nebylo. Navíc při výslechu tohoto svědka mu byla předložena konkrétní faktura, kterou logicky souvisle a srozumitelně popsal a vyjádřil se k obchodní transakci. Správce daně i žalovaný se shodli na závěru, že výslech tohoto svědka je nadbytečný, neboť i kdyby svědek vypovídal odlišně od původního výslechu, nebyla by tato skutečnost způsobila změnit závěry, které byly vysloveny v napadeném rozhodnutí.

33. Pokud žalobce tvrdil, že byl připraven navrhnout výslech zaměstnanců zahraničních dodavatelů, pak je třeba zdůraznit, že tak v daňovém řízení neučinil. To je podstatné pro posouzení důvodnosti požadavku žalobce o doplnění dokazování soudem, kdy těžiště dokazování leží před daňovými orgány. Z výpovědi osob zabývajících se odbytem u zahraničních dodavatelů, dále i z výpisu ze zákaznického systému společnosti T., dále z výpovědi T.B., zástupce společnosti T. F., bylo zřejmé, že zaměstnanci žalobce se aktivně podíleli na zajištění zakázek i jejich realizaci, která probíhala prostřednictvím firem ATANASTA s. r. o. a SERGEN s. r. o.
34. Svědecké výpovědi V.H. jakož i M.T. provedl správce daně, a to přestože oba pracovníci vypovíдали v trestním řízení. Žalovaný osvědčil rozpory v těchto výpovědích u svědka V.H. v trestním a daňovém řízení, které se týkaly intenzity vztahů s jednatelem A.. Dále bylo z obchodního rejstříku zjištěno, že před zapojením ATANASTA s. r. o. do řetězce dodávek s masem žalobci, provozovala tato firma jedinou provozovnu v Touškově, kde pracovalo cca 10 pracovníků a balily se především cukrovinky. M.T. pak ve své svědecké výpovědi uvedl dne 8. 12. 2016, že se společností ATANASTA uskutečnil jednu dodávku v roce 2013. Výslechu obou svědků byla přítomna zástupkyně žalobce O.N., která mohla svědkům klást za žalobce otázky.
35. Pokud žalobce navrhl v žalobě zopakování svědeckých výpovědí obou svědků, pak ani krajský soud neshledal důvod, pro který by měl být tento postup realizován. Smyslem provedení svědeckých výpovědí je ověřit skutkový stav, tak jak jej svědci vnímali. Opakování svědeckých výpovědí se značným odstupem času a se znalostí závěrů daňových orgánů, které ze svědeckých výpovědí pro danou věc vyvodily, již není z toho důvodu účelné. Svědci si navíc již v době, kdy byly tyto svědecké výpovědi realizovány (rok 2016) na řadu indicií, kupříkladu ohledně okolností navázání kontaktu s jednatelem společností nevzpomínali nebo si je nevybavovali. Lze proto jen stěží očekávat, že by se jim s tímto časovým odstupem nějaké další podrobnosti vybavily.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

36. Soud proto uzavřel, že žalovaný ve svém rozhodnutí dostatečně zdůvodnil neopakování žalobcem navrženého výsledku a neshledal tudíž nezákonnost napadeného rozhodnutí. Správce daně neporušil v této souvislosti ustanovení § 5, § 93 ani § 96 daňového řádu. Pokud v daňovém řízení žalobce výsledky svědků C.E.B., I.H.H., S.B., nenavrhl, nemohl očekávat, že tak učiní sám správce daně z vlastní iniciativy. Jak již soud opakovaně uvedl, tato pasivita žalobce v daňovém řízení nemůže být nahrazena v soudním přezkumném řízení. Současně je třeba připomenout, že informace získané z těchto vyjádření či výpovědí svědků nebyly jedinou indicií, která nasvědčovala nestandardním způsobům obchodování žalobce se společnostmi ATANASTA s. r. o. a SERGEN s. r. o. v konkrétních zdaňovacích obdobích. Žalobci nelze přisvědčit, že by se správce daně nezabýval případnými rozpory, neboť rozpory mezi výpověďmi svědků o způsobu zajišťování dodávek masa v konkrétních zdaňovacích obdobích zjištěny nebyly. Žalobcem předložené listinné důkazy představovaly pouze naplnění formálních a hmotně právních podmínek pro uplatnění daňového odpočtu, nikoliv však naplnění objektivních podmínek pro uznání jeho oprávněnosti. S ohledem na výše uvedené soud neshledal, že by bylo upřeno žalobci právo účastnit se výsledků prováděných správcem daně a vyjadřovat se k jednotlivým otázkám. Stejně tak mu nebyl odepřen dostatečný a zákonem a základními zásadami správního finančního a ústavního práva předpokládaný přístup k důkazním prostředkům. S opatřenými důkazními prostředky byl žalobce jednoznačně ve zprávě o daňové kontrole seznámen, měl možnost se k nim vyjádřit a žalobcem učiněné vyjádření k této zprávě, správce daně opakovaně hodnotil, avšak ani na jeho základě nevyvodil z opatřených důkazů jiný závěr. Soud neshledal opodstatněnost požadavku o nezbytnosti opakovat výsledky svědků v rámci samostatného daňového řízení. Pokud žalobce tvrdil, že daňovými orgány byla přiznána větší důkazní hodnota výsledkům svědků realizovaným v jiném řízení bez přímé účasti správce daně, pak takové tvrzení soud neshledává opodstatněné. Tyto informace, které vyplynuly z výsledků realizovaných v trestním řízení, odpovídaly dalším zjištěním, která správce daně učinil na základě provedeného dokazování. Zjištění učiněná z těchto svědeckých výpovědí nebyla rozporná, a proto ani nevyplýval objektivní důvod k zopakování těchto výpovědí. Jak již soud uvedl, žalobce ani v daňovém řízení zopakování těchto svědeckých výpovědí nenavrhl. Nelze tudíž daňovým orgánům vytýkat, že rezignovaly na prověření reálného základu tvrzení žalobce, ani že rezignovali na povinnost řádného a úplného zjištění skutkového stavu věci, o kterém nejsou důvodné pochybnosti. Skutkový stav byl dle hodnocení soudu zjištěn dostatečně.

V. B. K nesprávné aplikaci volného hodnocení důkazů

37. Žalobce namítal, že žalovaný zcela rezignoval na řádné posouzení provedených důkazních prostředků a učiněných tvrzení žalobce. Současně tvrdil, že v napadeném rozhodnutí žalovaný nereflektoval a nerozebral situaci jako celek, ale hodnotil jednotlivé námitky vůči tvrzením žalobce, aniž by zohlednil ostatní tvrzení a důkazní prostředky, které byly v celém daňovém řízení k dispozici. Žalovaný se tudíž nezabýval komplexním obrazem celého případu, pouze se zaměřil na jednotlivé prvky, které v odůvodnění rozhodnutí téměř odizoloval od celkového obrazu skutkového stavu. K tomu žalobce odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Zároveň nesouhlasil se zjištěním správce daně ve vztahu k marži a cenám zboží.
38. Tato námitka je žalobcem vznesena spíše obecně, není uvedeno, v jakém směru spatřuje žalobce porušení této zásady daňového řízení, neboť vytýká daňovým orgánům, že nereflektovaly a nerozebíraly situaci jako celek, avšak bez souvztažnosti na konkrétní Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

případ. Soud tento názor žalobce nesdílí. Jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole, správce daně zjistil u žalobce nárůst dodání zboží do jiných členských států, především v roce 2014. Žalobce zboží dodával subjektům, se kterými předtím ani poté neobchodoval bez písemných smluv. Ceny zboží se ani po vstupu dodavatelské společnosti ATANASTA a SERGEN nezměnily. Pochybnosti o oprávněnosti uplatněného odpočtu DPH u plnění, které žalobci poskytli tito plátcí, tudíž vznikly u správce daně na základě zjištění těchto nestandardních skutečností. Pochybnosti správce daně neodstranilo ani provedení svědecké výpovědi V.H. a M.T.. Správce daně zjistil, že původně obchodoval žalobce pouze obstaráváním zboží pro svou výrobu od dodavatelů z jiných členských států. Ve sporném období, které správce daně kontroloval, zjistil řetězec, který nejprve vznikl mezi dodavatelem z jiného členského státu, nově vstoupenou společností ATANASTA s r.o. a žalobcem, který z dodaného zboží buď vyráběl své výrobky, anebo je bez jakékoli úpravy přeprodal do jiného členského státu. Tento řetězec vznikl od března 2013 do první poloviny února roku 2014. Od druhé poloviny měsíce února 2014 do srpna 2014 žalobce obchodoval v řetězci dodavatelů z jiného členského státu a společností ATANASTA, která přeprodávala zboží společnosti SERGEN s r.o., ta poté žalobci a žalobce část zboží spotřeboval pro svou výrobu a zbytek přeprodal do jiného členského státu. Společnosti ATANASTA a SERGEN dočasně nahradily žalobci přímého dodavatele německou společnost TÖNNIES. Přitom společnost ATANASTA na takto obchodované zboží nepodávala daňové přiznání a ani posléze po daňové kontrole, když jí byla vyměřena daň z přidané hodnoty, tuto daň do státního rozpočtu neodvedla.

39. Správce daně tudíž detekoval chybějící daň, kdy společnost ATANASTA podílející se na obchodních transakcích za účelem daňového zvýhodnění neodvedla na výstupu daň z přidané hodnoty a další společnost žalobce si ji na vstupu odečetla. Řetězec fungoval pouze po určitou dobu. Vstup do řetězce těchto společností žalobce vysvětloval tak, že zajišťoval suroviny pro svou výrobu, přitom bylo maso z velké části distribuováno v nezměněném stavu do jiných členských států a žalobce se na těchto dodávkách podílel pouze fakturačně.
40. Správce daně zjistil, že před započatím spolupráce žalobce se společností ATANASTA ani po ukončení této spolupráce nebylo v systému evidováno u této společnosti do jiných členských států ATANASTA žádné plnění, zapojení této společnosti bylo účelové. To potvrzuje i výpověď S.B. u správce daně, neboť dokládá, že zapojení společnosti SERGEN s r.o. bylo formální, zprostředkovatelské a tento jednatel společnosti SERGEN byl v této souvislosti obviněn ze zločinu zkrácení daně. Navíc k těmto obchodům neexistovaly písemné smlouvy. Správce daně od Policie ČR získal informace z trestního spisu společnosti ATANASTA, a to konkrétně o zneužití cestovního pasu jednatele této společnosti S.D.A., dále pak informace z výpovědi svědků C.E.B., T.B., I.H.H., S.B., V.H., M.T. a A.L.K..
41. Správce daně popsal objektivní okolnosti – vědomostního testu, kdy zjistil, že žalobce uplatňoval nárok na odpočet daně většinou na konci tuzemského řetězce s účastí subjektu „missing trader“, který daň nepřiznal a neodvedl (ATANASTA s. r. o.) a byl zapojen do tohoto řetězce, účastnil se plnění, které bylo součástí podvodu. Z toho důvodu vyplynulo na základě učiněných zjištění, které správce daně hodnotil jednotlivě i ve vzájemné souvislosti, že žalobce nemohl být nevědomým účastníkem těchto obchodů. Žalobce je zavedenou společností, má zkušenosti a znalosti a schopnosti zajistit v zahraničí u obvyklých partnerů nákup surovin. To také fungovalo do doby vstupu mezičlánků Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

ATANASTA s. r. o. a SERGEN s. r. o. Pokud žalobce argumentoval tím, že měl špatnou finanční situaci, kdy nebyl schopen na základě zrušeného pojištění platit platby za dodávané zboží dopředu a z toho důvodu zapojil do obchodování předmětné společnosti, pak k tomuto tvrzení žalobce správce daně naopak zjistil, že žalobce v roce 2013 ukončil splácení úvěru. V roce 2013 a 2014 úvěry neměl. V roce 2012 vykazoval zisk ve výši 6.215.000 Kč, v roce 2013 pak 6.682.000 Kč. Nepříznivou situaci přitom řešil tím, že zapojil do obchodování neznámého a neproověřeného obchodního partnera, aniž si zajistil tyto obchody písemnými smlouvami. Stejně tak vystupovali v těchto obchodech zaměstnanci žalobce jménem společnosti ATANASTA, která do těchto obchodů vstoupila. To potvrdili shodně a nezávisle na sobě zástupci zahraničních subjektů, kteří identifikovali pracovníky žalobce jako zástupce společnosti ATANASTA. Kupříkladu C. E. B. uvedl, že T. je uveden za společnost ATANASTA v zákaznickém systému. Stejně tak byl M.T. dle informace sdělené I. H. H. jako osoba jednající za společnost ATANASTA Dále i A. L. K. uvedl, že za společnost ATANASTA jednal M. T. (dodávky oleje). Správce daně vyslovil na základě hodnocení jednotlivých důkazů, které hodnotil ve vzájemné souvislosti, že tyto obchody organizoval a koordinoval žalobce nebo jeho zaměstnanci. Společnost ATANASTA s. r. o. měla jen to opodstatnění, že fakturačně plnila roli pořizovatele zboží z jiných členských států přímo nebo přes společnost SERGEN s. r. o.

42. Soud shrnuje, že z uvedeného vyplývá, že daňové orgány učinily závěr o existenci daňového podvodu. Dále se zabývaly tím, zda žalobci byla tato informace známa. Správní orgány v přepravních dokladech ke zboží (CMR únor 2014 až červen 2014) zjistily, že jsou v nich uvedeni dodavatelé společnosti z jiných členských států a příjemce společnost ATANASTA. Žalobce musel vědět, že společnost ATANASTA vystupuje jako dodavatel u zboží, které již žalobce odebíral jako od dodavatele společnosti SERGEN. Přitom ceny zůstaly srovnatelné, jako když zboží odebíral od původních dodavatelů. Společnost ATANASTA dodávala téměř bez obchodní marže. Ani vstupem společnosti SERGEN se cenově nic nezměnilo. Společnost ATANASTA snížila společnosti SERGEN ceny, kdy v roce 2014 vykazovala zisk 25 000 Kč a obchodní marži 0,5 %. Tyto okolnosti nasvědčují tomu, že zapojení společnosti ATANASTA a SERGEN nemohlo mít ekonomickou povahu. Posléze v měsíci srpnu 2014 došlo k ukončení této spolupráce, přitom důvody zaměstnanci žalobce ani jednatel žalobce neznali, jak vyplývá z jejich výpovědí. Zástupce společnosti T. pan B. uvedl, že jednatel společnosti ATANASTA se ztratil. Žalobce poté začal znovu obchodovat s obvyklými zahraničními dodavateli. Správce daně i žalovaný detekovali indicie daňového podvodu, a to, že do obchodování žalobce vstoupili neproověření dodavatelé bez písemných smluv či dokumentace, došlo k vytvoření obchodního řetězce bez navýšení ceny. Komunikace žalobce a jeho zaměstnanců s původními zahraničními dodavateli nadále pokračovala. Obchody byly uskutečňovány po určitou dobu. Po ukončení tohoto obchodování se žalobce vrátil k původnímu obchodnímu schématu. V tomto období byla zaznamenána krátkodobá změna v obchodování, kdy došlo k přeprodeji kuřecích řízků na Slovensko na základě ústních dojednání ve značném rozsahu mnoha desítek miliónů korun. Tyto indicie a zjištění správce daně byly hodnoceny jednotlivě i ve vzájemném souhrnu, kdy bylo daňovými orgány uzavřeno, že tyto indicie tvoří ve svém souhrnu ucelený řetězec, který byť by jednotlivě nemusel zakládat nezákonnosti, ve svém souhrnu, představuje důkaz o nestandardnostech obchodů, o kterých musel žalobce vědět, či minimálně vědět měl nebo mohl.

43. Žalobce k výzvě správce daně ze dne 24. 6. 2016 neuvedl, jaká učinil konkrétní opatření zamezující účasti na daňovém podvodu. Prověření obchodních partnerů, tak jak je popisoval žalobce, bylo hodnoceno jako formální (obchodní, živnostenský rejstřík, registr plátců DPH), neboť mohou osvědčit pouze základní evidenční údaje. Pokud by žalobce důsledně přistupoval k prověřování neznámé společnosti bez historie, musel by zjistit, že společnost ATANASTA nezveřejňovala v obchodním rejstříku účetní závěrky, neprezentovala se webovými stránkami, adresa jejího sídla byla virtuální. Žalobce nezjišťoval postavení společnosti ATANASTA a SERGEN na trhu s masem, ale ihned začal odebírat velké objemy, což nenásvědčovalo obezřetnému ani racionálnímu posuzování uzavíraných obchodů. Navíc zapojením dalšího prostředníka společnosti SERGEN nevzbudilo u žalobce pochybnosti, neboť dále obchodování s dalším neznámým společníkem bez písemných smluv pokračovalo.
44. Soud zastává názor, že obchodní řetězec v projednávané věci se vyznačuje řadou nestandardností, které představují indicie, jež ve svém souhrnu svědčí závěru, že žalobce věděl nebo přinejmenším mohl vědět, že se účastní daňového podvodu. Na tom nic nemůže změnit tvrzení žalobce, že mu princip daňového podvodu nebyl znám stejně jako některé pojmy, které byly použity kupříkladu „missing trader“. K tomu je třeba doplnit, že institutem daňového podvodu se zabývala judikatura Nejvyššího správního soudu stejně jako soudního dvora Evropské unie (kupříkladu rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioner of Customs a Excesse, C 354/03, C 355/03 a C 484/03, Sb. rozh., s 1 - 483 a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C - 439/04 a C - 440/04, A.K. proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRI., Sb., rozh., s 1 - 6161, či rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, (ve spojených věcech M.K. a P.D., C - 80/11 a C - 142/11) již před začátkem obchodní spolupráce mezi žalobcem, jeho dodavatelem a odběratelem.
45. O nedůvodnosti této námitky svědčí skutečnost, že daňové orgány vyhodnotily shromážděné důkazní prostředky tak, že nebylo pochyb o existenci zboží a byly naplněny formálně právní podmínky pro uznání odpočtu daně. Hodnocením důkazů jednotlivě i ve vzájemné souvislosti vyslovily závěr, že byla zjištěna řada dílčích indicií, jak je popsáno výše, které samy o sobě nejsou nezákonné, ale ve svém souhrnu představují ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů prokazujících, že odvolatel o podvodu na dani z přidané hodnoty věděl, či minimálně vědět měl a mohl. Tyto objektivní okolnosti svědčící o nestandardnosti podvodem zasažených transakcí správce daně popsal ve zprávě o daňové kontrole daně z přidané hodnoty, příloha č. 128, strana 34 – 38. Lze je shrnout tak, že žalobce z jím uváděného důvodu, kterým byla jeho neschopnost z důvodu sezónnosti, po zrušení pojišťovacího limitu u obchodní společnosti Tönnies hradit této společnosti požadované platby předem za dodávky masa, na kterých byl ekonomicky závislý, vstoupil do obchodních vztahů s neznámým a neproověřeným subjektem, od kterého přímo nebo zprostředkovaně prostřednictvím obchodní společnosti SERGEN s. r. o. během osmnácti měsíců pořídil maso v hodnotě více než 65,6 miliónů Kč bez daně. Zhruba 60 % takto pořízeného masa nesměřovalo do výroby žalobce, na které byl ekonomicky závislý, ale bylo dodáváno bez jakékoli úpravy a dopravováno přímo od zahraničních subjektů na Slovensko. Tyto obchody byly podle žalobce věci náhody a skončily po ukončení spolupráce s obchodní společností ATANASTA a SERGEN, přitom představovaly výrazné snížení daňové povinnosti žalobce u dodávek zboží, při jehož

pořízení nebyla obchodní společností ATANASTA s. r. o. přiznána daň. Odvolatel o činnosti obchodní společnosti ATANASTA s. r. o. neměl žádnou povědomost a nebylo mu známo, že by v daném oboru podnikala. Přesto však byla schopna jím požadované dodávky hradit zahraničním dodavatelům bez toho, aby minimálně v případě prvních dodávek, žalobce poskytl jakékoliv platby předem. Ceny nabízené obchodní společnosti ATANASTA s. r. o. byly v porovnání s ostatními dodavateli masa nižší, přestože bylo očekávatelné, že vstupem obchodní společnosti ATANASTA s. r. o. mezi žalobce a zahraniční prodejce dojde k navýšení cen. Žalobce v pozici odběratele tuzemských dodavatelů masa se zapojil prostřednictvím svých zaměstnanců do komunikace se zahraničními dodavateli obchodní společnosti ATANASTA s. r. o. do organizování, zajištění a koordinace těchto dodávek. Zapojení společností ATANASTA a SERGEN tudíž nemělo jiné opodstatnění, než vytvořit obchodní model, ve kterém obchodní společnost ATANASTA s. r. o. formálně a fakturačně za žalobce převzala úlohu pořizovatele zboží z jiných členských států a umožnila žalobci nárokovat si odpočet daně z tuzemských plnění. Po ukončení spolupráce s obchodními společnostmi se žalobce opět vrátil k původnímu způsobu dodávání dodávek.

46. Daňové orgány s ohledem na zjištění existence objektivních okolností, které svědčily o tom, že žalobce věděl, nebo vědět mohl o svém zapojení do daňového podvodu, zjišťovaly, zda žalobce přijal konkrétní a adekvátní opatření, která po něm lze rozumně očekávat, aby své účasti na tomto podvodu zabránil nebo zamezil. Taková odpovídající opatření žalobcem doložena nebyla. Informace zjištěné z veřejných rejstříků nelze za adekvátní opatření považovat. Stejně tak doporučení jednatele obchodní společnosti SERGEN, který se s osobou jménem S.D.A. seznámil při náhodném setkání. Žalobce odpovědnost za přijetí účinných opatření odmítl a zodpovědnost přesunul na správce daně, který měl vzniku podvodu zabránit a zamezit tím, že by včas zveřejnil informace o nespolehlivosti společností jako plátců daně. Správce daně i žalovaný po provedeném dokazování a vyhodnocení důkazů v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů uzavřely, že žalobce věděl, nebo vědět měl a mohl, že se svými transakcemi účastní plnění zasažených podvodem. Soud po podrobné rekapitulaci hodnocení důkazů daňovými orgány dospěl k závěru, že žalobcem vznesená námitka nesprávné aplikace zásady volného hodnocení důkazů nebyla důvodná.

V. C. Nepřiměřená doba rozhodování správce daně

47. Žalobce tvrdil, že jako procesní nedostatek vnímá nepoměrně dlouhou dobu řízení, zejména řízení odvolacího, které probíhalo od 19. 9. 2017 do 14. 9. 2018. Přitom měl správce daně podle § 7 daňového řádu postupovat bez zbytečných průtahů a podle § 5 odst. 3 daňového řádu šetřit práva daňového subjektu. Napadené rozhodnutí je proto dle žalobce v rozporu se zásadami daňového řádu. Ani tuto námitku soud nehodnotí jako důvodnou.
48. V první řadě je potřeba uvést, že procesní předpis daňový řád nestanoví lhůtu pro vydání rozhodnutí o odvolání daňového subjektu, a to s ohledem na různorodost, složitost, rozsah konkrétních případů. Pokud žalobce měl za to, že dochází ke zbytečným průtahům, bylo jeho možností domoci se ochrany svých práv prostřednictvím podání podnětu na ochranu před nečinností daňového orgánu ve smyslu § 38 daňového řádu. Žalobce tak neučinil, tudíž nelze při přezkumu napadeného rozhodnutí tvrdit, že délka řízení měla vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Pokud právní předpis takovou délku odvolacího řízení

nestanoví, nelze dovozovat nezákonnost napadeného rozhodnutí z délky řízení, která se žalobci subjektivně jeví jako dlouhá. Jedinou sankcí by mohlo být porušení doby pro vydání rozhodnutí ve smyslu § 148 daňového řádu, což však v konkrétním případě zjištěno nebylo.

V. D. Nečinnost správce daně

49. Žalobce vytýkal daňovým orgánům, které podle něho disponují svěřenými prostředky a možnostmi kontroly, že na svou kontrolní úlohu rezignoval. Podle žalobce měl zveřejnit informaci o společnosti ATANASTA jako o nespolehlivém plátcí daně. To se však stalo až dne 25. 7. 2015. Včasným zveřejněním by bylo zamezeno dalšímu pokračování spolupráce žalobce s touto obchodní společností, o čemž žalobce nevěděl, ani vědět nemohl. Žalobce k tomu odkázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve spojených věcech C – 80/11 a C – 142/11 M. a P.D.
50. Soud k této námitce v první řadě odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015 č. j. 2 Afs 15/2014-59, kde bylo vysvětleno, že není nutné, aby daňové orgány ohledně daňových podvodů prováděly rozsáhlou osvětu, protože *„taková povinnost daňovým orgánům nevyplyvá ze žádného právního předpisu. Hrozba obchodního styku se subjekty, které řádně neplní své daňové či jiné povinnosti, je součástí onoho podnikatelského rizika každého jednotlivého podnikatele (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 7. 2013 č. j. 1Afs 59/2013 – 34). Při obecném hodnocení subjektivní stránky daňového subjektu je prakticky bez významu také to, v jakém hospodářském odvětví proběhlo podvodné jednání a zda toto odvětví již bylo či nebylo zasaženo podvody na DPH. Ze závěrů citované judikatury Soudního dvora i Nejvyššího správního soudu lze dovodit, že objektivní princip podvodů na DPH je stejný (není odvedena určitá částka získaná jako DPH) při jakékoli ekonomické činnosti a byl všeobecně známý již před prvním stěžovatelce vytýkaným jednáním, tedy před rokem 2008.“*
51. Soud je přesvědčen, že na souzenou věc plně dopadají právní závěry učiněné v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015 č. j. 2 Afs 15/2014 – 59, podle nichž *„daňový subjekt má obecnou povinnost učinit přiměřená opatření k zamezení podvodům na dani z přidané hodnoty, a to bez ohledu na to, v jakém hospodářském odvětví působí, jak se v něm chovají jiné subjekty, nebo zda se v tomto odvětví takové podvody již vyskytly, či nikoli (k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Neobvyklá cena obchodované komodity, dlouhodobě nestandardní způsob obchodování (obchodování s nově založenými společnostmi s minimálním základním kapitálem, jež svou nabídku veřejně neprezentují, jejichž sídlo se nachází v rodinných domech či bytech) a absence účinných vnitřních kontrolních mechanismů mohou být indiciemi nasvědčujícími tomu, že daňový subjekt věděl, nebo měl vědět, že se svou ekonomickou aktivitou účastní podvodu na dani z přidané hodnoty (k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty).“* Soud k tomu doplňuje, že z obsahu spisu vyplynulo, že žalobce neučinil žádné relevantní opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu, neboť ve vztahu ke svému novému dodavateli reálně žádná opatření neprovedl. Naopak bylo a je jeho obecnou povinností učinit přiměřená opatření k zamezení podvodům z přidané hodnoty. Pokud tak žalobce neučinil, nelze jeho postup akceptovat. K tomu lze odkázat i na odůvodnění tohoto rozsudku konkrétně bod 45, 46. Žalobce svou odpovědnost za zabránění účasti na daňovém podvodu bez opory v zákoně přenáší na daňové orgány. Námitka je proto nedůvodná.

52. Žalobce nad rámec žalobních bodů vznesených ve lhůtě dvou měsíců od právní moci žalobou napadeného rozhodnutí při jednání před krajským soudem rozšířil žalobní námitku, ve které tvrdil, že se daňové orgány nezabývaly dostatečně výkladem pojmu „věděl či vědět měl či mohl“. Takovou námitkou se soud ve smyslu platné právní úpravy zabývat nemůže. Pouze obiter dictum poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016 č. j. 4 Afs 233/2015-47, podle něhož *„v případech karuselových podvodů není třeba pro odepření nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu prokázat, že se určitý subjekt přímo účastnil na podvodu, to je, že daň vědomě krátil, podvod mu přinesl majetkový prospěch, že podvod osnoval nebo se na něm jinak vědomě podílel atd. Pro odepření nároku na odpočet DPH totiž stačí [...], aby bylo prokázáno, že daňový subjekt o podvodu věděl, nebo s ohledem ke všem objektivním okolnostem mohl a měl vědět, nevyžaduje se proto zavinění ve formě úmyslu, ale postačí i nedbalost, kdy daňový subjekt fakticky sice o své účasti neví, ale vzhledem k prokázaným objektivním okolnostem o ní vědět mohl a měl (nevědomá nedbalost)“*. (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015 č. j. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS).
53. Daňové orgány tudíž nikterak nepochybily, pokud ve vztahu k žalobci zkoumaly, zda o svém zapojení do daňového podvodu žalobce věděl, respektive vědět měl. Nejedná se přitom zároveň o postup, který by na základě pouhých domněnek dával „de facto vzniknout systému odpovědnosti bez zavinění, jdoucí nad rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu“ (odstavec 32 rozsudku Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006, Federation of Technological Industries I C 384/04 ECLI: EU:C:2006:309); orgány finanční správy totiž existenci zavinění posuzovaly výlučně s ohledem na prokázané objektivní skutečnosti. V žádném případě se daňové orgány nedopustily pochybení či nezákonnosti vůči žalobci.

V. E. K správnému hodnocení důkazů

54. V tomto žalobním bodu žalobce opakuje některé námitky, které již byly uplatněny v předchozí části žaloby, kde polemizuje s vyslovenými závěry správce daně, které učinil v žalobou napadeném rozhodnutí. Poukazuje na to, že žalovaný vychází při hodnocení věci z důkazů, které měl k dispozici v době probíhajícího daňového řízení a hodnotí je se značným časovým odstupem, přičemž žalobce v době obchodní spolupráce takovými informacemi nedisponoval.
55. Soud takový názor žalobce nesdílí. K tomuto rozsáhlému bodu, kterým došlo ke shrnutí odvolacích námitek žalobce, které se prolínají s předchozími žalobními body, by bylo nadbytečné opakovat závěry, které již soud vyslovil k těmto v jiném místě žaloby jinými slovy vzneseným obsahově shodným námitkám. Z toho důvodu soud shrnuje, že daňové orgány odvolatele nečinily odpovědného za vznik daňového podvodu. Toho se dopustila obchodní společnost ATANASTA s. r. o., neboť nepřiznávala daň z pořízení zboží, které dále dodávala přímo nebo prostřednictvím obchodní společnosti SERGEN s. r. o. žalobci. Předmětem sporu bylo, zda žalobce byl do tohoto podvodu vědomě zapojen, nebo zda byl nevědomým účastníkem transakcí zasažených tímto podvodem. Nárok na odpočet lze plátcí daně odmítnout v případě, že osoba věděla, nebo vědět mohla a měla, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Tento právní názor vyplývá i z judikatury Soudního dvora Evropské unie. Pokud žalobce přenášel odpovědnost na daňovou správu, že včas nedetekovala veškeré daňové podvody, pak k tomu soud znovu zdůrazňuje, že žalobce nesprávně přesouvá odpovědnost za

obezřetnost na správce daně. Tato povinnost však v obchodních vztazích s neznámými partnery spočívala právě na žalobci. To vyplývá i z citované judikatury Nejvyššího správního soudu, kdy lze zdůraznit, že je v zájmu daňového subjektu přijmout adekvátní a rozumná opatření za účelem minimalizace možných rizik. V takovém případě pak lze připustit, aby daňový subjekt obhájil své jednání v dobré víře. Ověření obchodního partnera, jak učinil žalobce ve veřejných rejstřících, však za taková opatření považovat nelze. Nevědomost žalobce o virtuálním sídle spolupracující společnosti ATANASTA s.r.o. však nelze klást k tíži správce daně, neboť při pravidlech obchodování je nestandardní, že daňový subjekt nikdy nenavštívil obchodního partnera, se kterým nově navazuje spolupráci v sídle jeho působení. Taková obezřetnost je na místě stejně jako uzavírání písemných smluv či dokumentů ohledně nově navázané spolupráce, byť právní norma písemnou formu pro obchodování v soukromoprávních věcech nepředepisuje. Rovněž jako obezřetnost nelze považovat postup, kdy nejsou vyvozovány důsledky o obchodním partneru za situace, že nezveřejňuje závěrky předepsaným způsobem ani neprezentuje obchodní činnost prostřednictvím webových stránek a podobně. Dostupnost obchodního partnera je vždy v zájmu daňového subjektu, neboť sjednává obchodní případy a s tím související vztahy, jako dodací podmínky, přepravu, pojištění, odpovědnost za způsobenou škodu, reklamaci a tak dále. Současně zjištěné okolnosti týkající se cenových podmínek obchodů nasvědčovaly tomu, že zapojení obchodní společnosti ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. jako obchodních článků, které vstoupily mezi odvolatele a zahraniční prodejce masa, nemělo ekonomickou povahu. To vyplývalo z toho, že v důsledku vstupu těchto prostředníků se pro žalobce nezvyšovaly nákupní ceny, které byly nadále srovnatelné s cenami, za které stejné zboží žalobce pořizoval od zahraničních dodavatelů napřímo. Toto zjištění odporovalo běžnému a racionálnímu chování obchodníků na trhu. Stejně tak bylo nestandardní a v žalobci nevzbudilo žádné pochybnosti, když nedošlo ke zvýšení ceny zboží při vstupu obchodní společnosti SERGEN s.r.o., která zboží nakupovala od společnosti ATANASTA s.r.o. Navíc nebylo lze přehlédnout, že společnost ATANASTA s.r.o., která začala poprvé z jiných členských států EU pořizovat zboží určené pro odvolatele, byla schopna, jako nový, pro zahraniční dodavatele neznámý partner bez historie v oboru, vyjednat natolik výhodné podmínky, v důsledku kterých nakupovala zboží levněji, než sám žalobce, proto mohla zachovat stejnou úroveň cen. Pro správce daně bylo zcela nereálné, že společnosti se žalobcem realizovaly ekonomicky nerentabilní obchody řádově v desítkách milionů korun, neboť v běžných obchodních vztazích by dodavatelé za takových nevýhodných cenových podmínek obchody ukončili.

56. Nutno zdůraznit, že není v kompetenci správce daně, aby žalobci určoval, jaká konkrétní opatření má přijmout pro zamezení svého zapojení do transakcí zasažených podvodem. Ve veřejných rejstřících a dalších veřejně dostupných zdrojích bylo možné nalézt v době uzavírání vzájemných obchodů dostatek indicií, které měly žalobce varovat. Takové indicie však žalobce nevzal v úvahu, a nebo byly pro něj doporučením (majetková a personální účast zahraniční osoby v obchodní společnosti, která pro něho byla neznámým obchodním partnerem). Další nestandardností byla nabídka cen obchodní společností ATANASTA s.r.o., které byly nízké s ohledem na vstup této společnosti jako dalšího článku do obchodního řetězce. Z toho důvodu se nebylo lze ztotožnit s argumentací žalobce, že ověřoval své nové obchodní partnery a neshledal závady. Prověření obchodního partnera je třeba přizpůsobovat konkrétní situaci, od které pak je nutné i odvíjet požadavky a příslušná opatření. Je vždy věcí daňového subjektu, jaké důkazní Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí. Žalobce neprokázal jednání v dobré víře.

57. Správce daně poukazoval na obchody, kdy více než 60% nákupů od obchodní společnosti ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. směřovalo přímo od zahraničních dodavatelů na Slovensko a tyto obchody dle tvrzení žalobce byly věcí náhody. V důsledku těchto dodávek byla výrazně redukována daňová povinnost žalobce za období leden až květen 2014, kdy dodávky na Slovensko probíhaly. Žalobce neuvedl, jakým konkrétním způsobem slovenské odběratele ověřoval. Takový postup je nestandardní vzhledem k hodnotě těchto dodávek přesahující 42 000 000 Kč. Tento objem dodávek přesahoval celkovou hodnotu veškerých dodávek žalobce do jiných členských států Evropské unie v roce 2012 a 2013. Období těchto dodávek v roce 2014 bylo vymezeno obchodní spoluprací s obchodními společnostmi ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. Tato indicie také vypovídala o účelově nastaveném modelu obchodních vztahů zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty.
58. Daňové orgány dle hodnocení soudu správně uzavřely, že v předmětném období byly realizovány v rámci určitého obchodního schématu dodávky, které vykazovaly nestandardní znaky a zároveň byly zasaženy podvodem na dani z přidané hodnoty spočívající v nepřiznání daně při pořízení zboží, které bylo jejich předmětem. Obchodní společnost ATANASTA s.r.o. nedisponovala žádnými zaměstnanci, což správce daně zjistil ze sdělení Pražské správy sociálního zabezpečení, neboť nebyla od 1. 5. 2013 registrována jako zaměstnavatel a nedisponovala žádnými zaměstnanci.
59. Další nedůvěryhodností a indicií o nestandardnosti byly důvody ukončení spolupráce s obchodní společností ATANASTA s.r.o., které byly prezentovány rozdílně. Podle jednatele obchodní společnosti SERGEN s.r.o. se jednatel obchodní společnosti ATANASTA s.r.o. najednou vytratil. Společnost jako by nebyla. Žalobce naproti tomu uváděl, že spolupráci s obchodní společností ATANASTA s.r.o. ukončil z důvodu předcházení podnikatelským rizikům po té, kdy získal informaci, že na ni byl podán dne 3. 2. 2014 insolvenční návrh. Pro správce daně byla vysoce podezřelou okolností skutečnost, kterou nelze považovat za běžné obchodní jednání, že se dodavatel najednou ztratil, odmlčel a neprováděl nasmlouvané obchody, kdy žalobce neměl ani pro tento případ nastaveno řešení. Jediným kontaktem bylo telefonní číslo a emailová adresa. Po skončení obchodů žalobce začal obchodovat se svými obvyklými zahraničními dodavateli, což dokreslovalo situaci, že předmětné obchody byly účelové, prováděné v uměle vytvořeném obchodním modelu. Správce daně proto uzavřel, že byly naplněny formálně právní podmínky pro uznání odpočtu daně, avšak sama existence zboží nebyla stěžejním faktem svědčícím o neúčasti žalobce na daňovém podvodu. Daňový podvod může nabývat mnoha podob a variant. V obecné rovině, jako podvod dle judikatury Soudního dvora Evropské unie i Nejvyššího správního soudu, je popisována situace, kdy jeden z účastníků neodvede daň a další si jí odečte za situace, která je v rozporu s cílem Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Správce daně podrobně vypořádal tato zjištění a závěry ve zprávě o daňové kontrole. Ze závěru, který byl vysloven, vyplynulo, že byly dodávky existujícího zboží zasaženy podvodem a objektivní okolnosti svědčily i o tom, že si této skutečnosti byl žalobce vědom, nebo vědom být měl a mohl. Žalobcem učiněná opatření, kterými dokládal svou dobrou víru, správce daně hodnotil jako nedostačující, neúčinná a formální.

60. Soud proto uzavřel, že správce daně i žalovaný unesly důkazní břemeno specifikací objektivních okolností svědčících o existenci daňového podvodu a zapojení žalobce do něj. Žalovaný specifikoval, jaká opatření měl žalobce přijmout, aby zamezil zapojení se do tohoto podvodu. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 14/2010 obsahuje demonstrativní výčet způsobů k prověření obchodního partnera, což je však nutné přizpůsobit konkrétní situaci. Žalobce žádné důkazní prostředky ke svému tvrzení, že obchodního partnera důkladně prověřoval, nepředložil. Žalobci byl zcela oprávněně vytýkán nedostatek obezřetnosti. Za této situace se nemohl odvolávat v obecné poloze na „dobrou víru“. Nutno zdůraznit, že je zcela nepřijatelná výtku žalobce na adresu daňových orgánů, že ho nechaly v obchodech pokračovat. Není povinností daňových orgánů upozorňovat daňové subjekty na daňové podvody. K tomu lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 37/2012.

V.F K nedostatkům ve zjištění skutkového stavu

61. Žalobce tvrdil, že žalovaný disponoval širšími prostředky, díky kterým byl schopen zjistit skutkový stav lépe, přičemž tyto prostředky nevyužil a nechal situaci na prokázání žalobci, což hodnotí jako rozporný postup s řádným procesem správy daní. Dle žalobce žalovaný nepodnikl veškeré kroky pro objasnění situace a nenaplnil tudíž svou povinnost zjištění materiální pravdy, a to i tehdy, že měl možnost obstatat si další důkazy a podklady.
62. Soud tuto námitku nehodnotí jako důvodnou. Z obsahu spisu soud zjistil, že skutkový stav byl zjištěn dostatečně. K tomu lze odkázat na zprávu o daňové kontrole, kde jsou shrnuty důkazní prostředky, na základě kterých správce daně specifikoval existenci daňového podvodu na dani z přidané hodnoty. Jsou popsány objektivní okolnosti, které svědčí o zapojení žalobce do tohoto podvodu. Byly popsány vztahy mezi jednotlivými články řetězce, poukázáno na nová zjištění, přeprava masa a masových výrobků bez úpravy v řetězci, ceny masa a masových výrobků, nedostatečná smluvní dokumentace, způsob ukončení spolupráce s dodavateli ATANASTA s.r.o. a SERGEN s.r.o. Zároveň byla hodnocena tvrzení žalobce, ohledně přijetí rozumných opatření a jeho dobré víře, na základě, kterých byl vysloven daňovými orgány přezkoumatelný závěr. Žalovaný správní orgán podnikl možné kroky, které směřovaly k objasnění situace. Skutkový stav byl zjištěn úplně a dostatečně. Zásada materiální pravdy porušena nebyla. Námitku soud hodnotí jako nedůvodnou. Tuto námitku žalobce vznesl v obecné poloze, kdy sám konkrétně neuvedl, jaké další důkazy a podklady pro vydání správného rozhodnutí měl žalobce opatřit. Pokud žalobce tvrdí, že správce daně může skutečnosti ověřit provedením daňové kontroly i u jiných subjektů, které byly zapojeny v jím předpokládaném daňovém podvodu, případně si dožádat i určité dokumenty, které v rámci probíhající daňové kontroly potřebuje, pak k tomu lze uvést, že takovými důkazními prostředky správce daně disponoval a byly založeny v neveřejné části daňového spisu, neboť se jednalo o utajení poměrů jiných daňových subjektů. Těmito podklady disponoval i soud v rámci přezkumného soudního řízení.

V.G K porušení základních zásad správy daní

63. Žalobce závěrem konstatoval, že ve vyslovených námitkách lze spatřovat porušení základních zásad daňového řízení, které pod tímto žalobním bodem shrnul.
64. Vzhledem k tomu, že již k těmto shrnutým výtkám týkajícím se porušení základních zásad daňového řízení již žalobce bližší konkrétní argumentaci neuvedl. Soud proto vypořádává tuto námitku, rovněž v obecné poloze, neboť konkrétně se vypořádával porušením těchto Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

daňových zásad v průběhu hodnocení důvodnosti jednotlivých námitek i těmito tvrzeními žalobce. Soud porušení základních zásad správy daní neshledal. Před vydáním rozhodnutí byl zjištěn dostatečně skutkový stav věci a vyvozené závěry odpovídají zásadám logického uvažování. Vyvozené závěry mají oporu ve spise a tam založených listinných důkazech. Vyslovený závěr je srozumitelný, logický a vycházející ze vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících zjištění. Soud neshledal porušení zásady stanovené v § 5 odst. 1 daňového řádu, neboť nezjistil, že by správce daně postupoval v rozporu se zákony či jinými právními předpisy. Zároveň neshledal ani porušení práva žalobce stanoveného v § 6 odst. 3 daňového řádu, kdy žalobci bylo umožněno uplatnit jeho práva. Daňové orgány nepostupovaly bez zbytečných průtahů a nedošlo tudíž k porušení ani § 7 odst. 1 téhož zákona. Soud neshledal porušení § 8 odst. 3 daňového řádu, neboť daňové orgány vycházely ze skutečného obsahu právního jednání, což podrobně, logicky a srozumitelně popsaly a žalobce měl možnost se ke všem závěrům správce daně dostatečně vyjádřit. Závěry byly vysloveny v souladu s listinnými důkazy a nebyly založeny ani na domněnkách, polopravdách či skutečnostech, které nemohl správce daně v rozhodném období zhodnotit ani jednotlivě ani ve vzájemné souvislosti. Daňové orgány respektovaly i zásadu stanovenou v § 9 odst. 2 daňového řádu, neboť zjišťovaly předpoklady pro vznik či trvání povinnosti osob zúčastněných na správě daní. Z těchto zjištění vycházely a hodnotily ve vzájemných souvislostech. Soud nezjistil, tak jak tvrdí žalobce, vznik protiprávního stavu.

VI. Závěr, náklady řízení

65. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
66. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. Žalobce v řízení neměl úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Z tohoto důvodu mu krajský soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

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

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

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

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

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

České Budějovice 29. ledna 2020

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu