



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **VÍTKOVICE REVMONT a.s.**
sídlem Ruská 2887/101, 706 02 Ostrava - Vítkovice
zastoupený advokátkou JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph.D.
sídlem náměstí Míru 341/15, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**
sídlem Na Jízdárně 3, 709 00 Ostrava

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 13.4.2017 č.j. 1807219/17/3202-50523-801272, č.j. 1807649/17/3202-50523-801272, č.j. 1807904/17/3202-50523-801272, č.j. 1807961/17/3202-50523-801272, č.j. 1808046/17/3202-50523-801272, a ze dne 16.5.2017 č.j. 2209556/17/3202-50523-801272, č.j. 2209643/17/3202-50523-801272, č.j. 2209681/17/3202-50523-801272 a č.j. 2209707/17/3202-50523-801272 ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Žaloby se **zamítají**.

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobami, vedenými původně pod sp. zn. 22 Af 90/2017 a 22 Af 91/2017 (usnesení o spojení ze dne 3.10.2019) domáhal přezkoumání výše uvedených rozhodnutí žalovaného (dále také „správce daně“), jimiž byla žalobci stanovena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců srpna až prosince 2013 a ledna až dubna 2014.
2. Žalobce namítl, že platební výměry byly vydány na základě daňové kontroly a žalobce proti nim podal odvolání. Poté, dne 8.6.2017, bylo ukončeno přezkumné jednání v rámci insolvenčního řízení vedeného s žalobcem. Žalobce podal tyto žaloby z procesní opatrnosti, s odkazem na § 243 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), když správcem daně tvrzené pohledávky, resp. platební výměry, nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, proto ukončením přezkumného jednání nabyly právní moci.
3. Žalobce namítl, že správce daně disponoval již v době, kdy sepsal protokol o zahájení daňového řízení, informacemi o podezření na zapojení žalobcova dodavatele HERO Store s.r.o. (dále jen „Hero“) a žalobcova odběratele Solwent s.r.o. (dále jen „Solwent“), resp. Centera s.r.o. (dále jen „Centera“) do karuselového podvodu, avšak tyto informace žalobci zatajil, čímž došlo ke vzniku škody, spočívající v neodvedené dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) a sekundárně také ke vzniku škody přímo žalobci, která vyústila až do jeho úpadku. Dále namítl, že daňová kontrola nebyla zahájena zákonným způsobem, když dne 12.8.2014 nedošlo k předání žádných listin či jiných důkazních prostředků. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 17.2.2006 sp. zn. 8 Afs 7/2005. Žalobce také namítl, že bylo nezákonně rozhodnuto o neprodloužení lhůt k vyjádření se k výsledkům kontrolních zjištění. Žalobce podal žádosti o prodloužení těchto lhůt, žádosti byly zamítnuty se zcela absurdním odůvodněním, že lhůtu nelze prodloužit s ohledem na § 36 odst. 5 daňového řádu, protože s ní zákon spojuje zánik práva. Žalobce dále namítl, že s ním nebyly projednány zprávy o daňových kontrolách tak, jak vyžaduje § 88 daňového řádu. Žalobce se vyjadřoval k výsledku kontrolního zjištění, poté mu byla v rámci jednání dne 13.4.2017, resp. 16.5.2017 pouze předána zpráva o daňové kontrole s tím, že výsledek kontrolního zjištění se nezměnil.
4. K věci samé žalobce namítl, že správce daně neprokázal, že v daném případě existuje chybějící daň, tedy daňový podvod, který by souvisel s obchodováním aluminiovou fólií. Dodavateli žalobcova dodavatele – společnosti Catharine s.r.o. (dále jen „Catharine“) neuznal příslušný správce daně při prověřování daně na vstupu pořízení zboží – pracích kapslí Ariel, a co do daně na výstupu uvedl, že odběrateli tohoto zboží byla zrušena registrace k DPH. Daň, která byla doměřena Catharine, se tedy vztahovala pouze ke kapslím Ariel, nikoli k aluminiové fólii. Pokud správce daně uváděl ke Catharine, že byla

po určitou dobu nekontaktní, žalobce odkázal na rozsudky NSS ze dne 19.11.2014 sp. zn. 1 Afs 120/2014 a ze dne 7.8.2015 sp. zn. 5 Afs 180/2014, podle nichž nelze nekontaktnost daňového subjektu v době provádění kontroly hodnotit ex post a přičítat ji k tíži žalobce.

5. Žalobce uvedl také námitky k objektivním okolnostem vyjádřeným žalovaným. Pokud správce daně vytýkal žalobci, že se svědci neshodli na začátku obchodování, na tom, kdo koho dříve oslovil, kdo přišel s nabídkou, k tomu žalobce namítl, že vzhledem k četnosti obchodních kontaktů a časovému odstupu od prvotního impulsu je podle něj určitá nepřesnost ospravedlnitelná. Správce daně ignoruje kontext a prostředí, v němž se svědci pohybovali, jeho hodnocení je tendenční. Dále žalobce namítl, že si ověřoval obchodní partnery, požadoval od nich doklady a vyhodnocoval je (žalobce uvedl konkrétní výčet opatření v žalobách), avšak žalovaný se o těchto důkazech vůbec nezmiňuje a nehodnotí je. Podle žalobce žalovaný také pomíjí žalobcovu snahu o získání i jiného dodavatele fólie než Hero. Žalobci rovněž nemůže být kladeno k tíži, že mu v roce 2013 jím oslovené firmy AL Invest Břidličná a.s., divize TAPA Tábor (dále jen „TAPA“) a REFLEX Říšňovce s.r.o. (dále jen „Reflex“) tvrdily, že předmětnou fólii nedokáží vyrobit, a poté na dotaz správce daně uváděly, že jsou schopny ji vyrobit. Rovněž není pravdou, že by žalobce nedisponoval alespoň rámcovým porovnáním ceny u jiných dodavatelů – žalobce použil jako pomocné vodítko ceník střešních fólií a ceník fólií na sklo, když nenalezl srovnatelného výrobce předmětné fólie. Pokud žalovaný opíral svá zjištění o výrobcích fólie o dožádání u TAPA a u společnosti VEPAK s.r.o. (dále jen „VEPAK“), k tomu žalobce namítl, že podle něj se jednalo o výsledky svědků a žalobci tak bylo upřeno právo být přítomen a klást otázky. Navíc svědek K. uvedl, že VEPAK neumí výrobně nakombinovat fólii tak, jak byla specifikována v české verzi technického listu, a dále se podle žalobce vyjadřoval k jiné než žalobcem obchodované fólii. Pokud žalovaný považoval za nestandardní neexistenci písemných smluv a poukazoval na to, že žalobce tím jednal v rozporu s vlastní směrnicí, k tomu žalobce namítl, že z textu jeho směrnice o nakupování neplyne povinnost uzavřít písemnou smlouvu se zákazníkem, umožňuje i spolupráci na základě objednávky. Obchodování s dodavatelem i odběratelem probíhalo na základě čilé emailové komunikace. Neuzavření písemných smluv s pevnou dobou trvání se nakonec podle žalobce ukázalo být v žalobcův prospěch, protože tak nemohly být úspěšné nároky obchodních partnerů na náhradu škody v situaci, kdy se žalobce rozhodl skončit s obchodováním fólií. Žalovaný se podle žalobce dopouští předsudku zpětného hodnocení, když pouze na základě následné znalosti či tvrzení, že transakce byly zatíženy daňovým podvodem, dovozuje nestandardnosti v žalobcově obchodování. Pokud žalobce požadoval od odběratele platbu předem, svědčí to podle žalobce o snaze minimalizovat rizika. Žalovaný uvádí na str. 45 zprávy o daňové kontrole skutečnosti ohledně plateb mezi Hero a Catharine tak, aby navodil zdání, že se jedná o nějaké předem dané schéma, na němž se podílel i žalobce – s tím žalobce nesouhlasí. Pokud jde o kontrolu zboží, žalobce předkládal fotodokumentaci. Pokud žalovaný uváděl nejasnosti ohledně ne/poškozených obalů fólie při kontrole, k tomu žalobce uvedl, že v tom není žádná nejasnost – buď došlo k narušení obalu tím, že byla provedena namátková kontrola tloušťky fólie, nebo obal narušen nebyl.
6. Žalobce v žalobě uvedl výčet opatření, která činil v rámci svého obchodování (prověřoval obchodní partnery, navštívil jejich obchodní prostory, jednal i se zaměstnanci obchodních partnerů, učinil si průzkum trhu před započatím obchodování, veškeré doklady byly zasílány elektronicky, veškeré platby byly prováděny bezhotovostně, zboží bylo osobně převzato od dodavatele, zkontrolováno, osobně přepraveno odběrateli), s tím, že žalovaný

tato opatření nehodnotil. Žalobci není zřejmé, jak mohl žalovaný učinit závěr, že žalobce nevěnoval zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům.

7. U jednání žalobce namítl, že daňová kontrola byla zahájena bez použití výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu, v důsledku čehož bylo nezákonně stanoveno penále. Dále tvrdil, že na danou věc podle něj nedopadá § 243 odst. 2 daňového řádu, který hovoří jen o pohledávkách správce daně, což není tento případ.
8. Žalovaný ve vyjádření navrhl odmítnutí žalob s ohledem na insolvenční řízení vedené s žalobcem, případně zamítnutí žalob, když zopakoval argumentaci uvedenou ve zprávách o daňové kontrole.
9. Krajský soud nejprve zastavil řízení s poukazem na judikaturu NSS k § 140c a násl. zákona č. 182/2006 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „insolvenční zákon“), tato rozhodnutí však byla zrušena NSS s ohledem na změnu judikatury (rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 10.7.2018 č.j. 4 As 149/2017-121).
10. Krajský soud poté přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného, vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s.ř.s.“), a dospěl k závěru, že napadená rozhodnutí v přezkumu obstojí.
11. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že s žalobcem byla vedena daňová kontrola na DPH (za zdaňovací období srpna až prosince 2013 zahájena 12.8.2014, ukončena 13.4.2017, za zdaňovací období ledna až dubna 2014 zahájena 19.10.2016, ukončena 16.5.2017), v rámci níž bylo vyslechnuto množství svědků (za žalobce především Ing. P., Ing. Z., L. S., za Hero M. R.), proběhla dožádání (ohledně Catharine, Solwentu, Centery), správce daně zjišťoval informace k aluminiové fólii, s níž bylo obchodováno. Platební výměry byly vydány na základě zpráv o daňové kontrole, když správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl zapojen do transakcí zasažených podvodem na DPH.
12. Nejprve ke vztahu daňového a insolvenčního řízení v této věci. Jak vyplývá z veřejně dostupných informací, s žalobcem je vedeno insolvenční řízení (Krajský soud v Ostravě, sp.zn. KSOS 37 INS 4477/2017), a dne 8.6.2017 bylo ukončeno přezkumné jednání. S ohledem na předmět těchto daňových řízení tedy nejde ve smyslu § 242 odst.1 daňového řádu o pohledávky za majetkovou podstatou, zároveň jde o pohledávky přihlášené správcem daně do insolvenčního řízení. V souladu s § 243 odst.2 daňového řádu tak ukončením přezkumného jednání nabyla nepravomocná rozhodnutí v nalézacím řízení týkajícím se pohledávek, které nejsou pohledávkami za majetkovou podstatou, právní moci. Žalobce tedy správně podal žaloby proti pravomocným platebním výměrům správce daně, a to v zákonné lhůtě podle § 72 odst.1 s.ř.s., počítané od nabytí právní moci platebních výměrů (srov. rozsudek NSS ze dne 27.9.2017 č.j. 1 Afs 141/2017-34).
13. Pokud jde o tvrzené zatajení informací o daňovém podvodu ze strany správce daně, soud neshledal příčinnou souvislost mezi tímto tvrzením a „vznikem škody“ žalobci. Je na žalobci jakožto podnikajícím daňovém subjektu, aby uvážil, s kým a za jakých okolností bude obchodovat, aby uvážil míru podnikatelského rizika. Úkolem správce daně je v souladu s § 1 odst.2 daňového řádu správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, nikoli prevence podnikatelského rizika.

14. Pokud jde o zahájení daňové kontroly na DPH za srpen až prosinec 2013, jednak je v protokolu ze dne 12.8.2014 uvedeno, jaké doklady jsou po žalobci požadovány, co má v rámci kontroly předložit, a dále na tento úkon navazovaly další úkony, např. dne 25.9.2014 to bylo konkrétní podání vysvětlení správci daně ze strany žalobce (Ing. Š. – finanční ředitel, za účasti žalobcova zástupce Ing. K.). Soud má za to, že v daném případě se nejednalo o formální zahájení daňové kontroly ve smyslu judikatury NSS.
15. Pokud jde o lhůtu k vyjádření k výsledku kontrolního zjištění, podle § 88 odst.3 daňového řádu platí, že na žádost daňového subjektu stanoví správce daně přiměřenou lhůtu, ve které se může daňový subjekt vyjádřit k výsledku kontrolního zjištění a navrhnout jeho doplnění. Nedojde-li na základě tohoto vyjádření ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze již v rámci projednání zprávy o daňové kontrole navrhopvat jeho další doplnění. Podle krajského soudu se jedná o obdobný princip, jaký je zakotven v § 115 odst.2 a odst.4 daňového řádu, tedy při vyjádření odvolatele k dokazování či změně právního názoru v rámci odvolacího řízení. Zde pak soud poukazuje na rozsudek NSS ze dne 22.3.2017 č.j. 1 Afs 321/2016-31, z jehož závěrů mj. jednoznačně plyne, že úprava zakotvená v § 36 odst.5 daňového řádu se vztahuje na uplynutí lhůty, v důsledku čehož dochází k zániku práva hmotného – nikoli práva procesního. V případě lhůty pro uplatnění procesního práva (např. lhůta pro vyjádření se k podkladům), dojde jejím uplynutím vždy k „zániku“ procesního práva učinit v této lhůtě určitý procesní úkon, což ovšem neznamená, že by takovou lhůtu nebylo možné prodloužit. Krajský soud proto souhlasí s žalobcem, že rozhodnutí o neprodloužení lhůty k vyjádření podle § 88 odst.3 daňového řádu není možno odůvodnit poukazem na § 36 odst.5 daňového řádu. Soud se dále zabýval tím, zda tato vada měla či mohla mít vliv na zákonnost napadených rozhodnutí žalovaného. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že v případě DPH za 8 - 12/2013 byla žalobci dne 7.2.2017 stanovena lhůta v souladu s jeho žádostí v délce 50 dnů, načež 8.2.2017 požádal žalobce o dalších 50 dnů s odůvodněním, že úřední záznam o výsledku kontrolního zjištění obsahuje 72 stran. Žádost byla zamítnuta 10.3.2017 s poukazem na § 36 odst.5 daňového řádu. Dne 29.3.2017 bylo správci daně doručeno vyjádření (24 stran), správce daně na vyjádření podrobně reagoval. V případě DPH za 1 - 4/2014 požádal žalobce o lhůtu k vyjádření 30 dnů, dne 20.4.2017 mu byla stanovena lhůta 8 dnů, žalobce téhož dne požádal o prodloužení lhůty alespoň o 15 dnů, žádost byla zamítnuta 24.4. 2017 s poukazem na § 36 odst.5 daňového řádu. Dne 2.5.2017 bylo správci daně doručeno vyjádření (22 stran), správce daně na vyjádření podrobně reagoval. Krajský soud podotýká, že žalobce byl od počátku daňových kontrol zastoupen daňovým poradcem, který se aktivně účastnil řízení. Záznam o výsledku kontrolního zjištění byl sice obsáhlý, ale lhůtu 50 dnů k vyjádření považuje soud za nadstandardní, přinejmenším za zcela dostačující, o čemž svědčí i to, že žalobce reagoval na 24 stranách textu. V pořadí druhý záznam obsahuje totožná zjištění správce daně (opět 72 stran), liší se samozřejmě v závěrečném vyčíslení daňové povinnosti. Obchodování probíhalo po celou dobu stejným způsobem, se stejnými obchodními partnery (odběratel, ať už Solwent či Centera, byl reprezentován stále týměž panem S.), s ohledem na to soud tedy nepovažuje za nepřiměřenou ani lhůtu stanovenou ve druhém případě, kdy opět žalobce reagoval obsáhlým podáním, s nímž poté správce daně dále pracoval. Žalobce v žalobách neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, které by nasvědčovaly zkrácení jeho práv v souvislosti s vadným právním názorem žalovaného. Soud připomíná, že lhůta podle § 88 odst.3 daňového řádu má být lhůtou „přiměřenou“ a v daném případě ji za přiměřenou považuje.

16. Pokud jde o projednání zpráv o daňových kontrolách, daňový řád na rozdíl od předchozí úpravy (zákona č. 337/1992 Sb.) klade důraz na seznámení daňového subjektu s výsledkem kontrolního zjištění a následné vyjádření se k tomuto výsledku. Jak vyplývá z rozsudku NSS ze dne 21.2.2018 č.j. 9 Afs 305/2016-31, *projednání zprávy o daňové kontrole (§ 88 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) je konečnou fází daňové kontroly. Prostor pro vyjádření a navržení důkazů má daňový subjekt po seznámení se s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 a 3 téhož zákona). Projednání zprávy o daňové kontrole slouží k seznámení daňového subjektu s konečným stanoviskem správce daně, které se projevuje ve zprávě o daňové kontrole, včetně stanoviska, proč nezměnil kontrolní zjištění v návaznosti na vyjádření daňového subjektu, a k podpisu zprávy o daňové kontrole. Při projednání zprávy o daňové kontrole proto mohou být relevantní již například pouze námitky daňového subjektu proti chybějícím podstatným náležitostem předložené zprávy o daňové kontrole nebo to, že správce daně zahrnul do zprávy o daňové kontrole kontrolní zjištění, se kterými dříve daňový subjekt neseznámil, čímž mu nedal možnost se k nim vyjádřit.* Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 13.4.2017 se jednání za žalobce účastnil daňový poradce Ing. K. a JUDr. Ing. T. – advokát, odborný konzultant. Správce daně je informoval, že výsledek kontrolního zjištění se nezměnil, předal jim úřední záznam obsahující důvody tohoto nezměnění, předal zprávu o daňové kontrole za období 8 – 12/2013 a odpověděl na dotaz (zda podle správce daně žalobce věděl nebo mohl a měl vědět o daňovém podvodu). Poté se zástupce žalobce dotazoval, jaký je rozdíl mezi projednáním zprávy a seznámením s výsledky kontrolního zjištění, k tomu správce daně s poukazem na odbornou erudici přítomných zástupců sdělil, že není povinen vysvětlovat jednotlivá ustanovení daňového řádu, načež žalobcův zástupce podepsal zprávu o daňové kontrole. Dne 16.5.2017 (zdaňovací období 1 – 4/2014) byl za žalobce přítomen Ing. K., jednání proběhlo obdobně, žalobcův zástupce navíc požádal o zaslání zprávy o kontrole do své datové schránky. S ohledem na výše uvedené dospěl krajský soud k závěru, že správce daně postupoval v daném případě v intencích § 88 daňového řádu.
17. Pokud jde o námitku ve vztahu k § 145 odst. 2 daňového řádu, tato nebyla uvedena v žalobách ani v nich nemá žádný použitelný předobraz, jedná se tedy o námitku zjevně opožděnou, kterou se soud proto nezabýval (§ 71 odst.2, § 72 odst.1 s.ř.s.).
18. Pokud jde o otázku chybějící daně, tedy o jádro daňového podvodu, správce daně našel chybějící daň na základě informací od místně příslušného správce daně u dodavatele žalobcova dodavatele – Catharine (podrobné údaje z dožádání jsou součástí správních spisů). Je pravdou, že tento daňový subjekt obchodoval jak s aluminiovou fólií, tak s jiným zbožím, a to pracími kapslemi Ariel. Správce daně však srozumitelně vysvětlil ve zprávách o daňových kontrolách, že v daném případě se jednalo o specifický druh missing tradera, tzv. cross invoicera, kdy princip spočíval nikoli v prostém přeprodávání jednoho druhu zboží v řetězci, nýbrž v jednání „do kříže“. Catharine vykazovala jak skutečná intrakomunitární plnění (fólie z Maďarska, prodej tuzemskému odběrateli Hero), tak i transakce do jiného členského státu (deklarované pořízení pracích kapslí od tuzemského dodavatele, dodání odběrateli na Slovensko), přičemž vzniklou vysokou daňovou povinností (fólie) hodlala snížit uplatněním odpočtu DPH na vstupu (prací kapsle). V daném případě však Catharine neprokázala nákup pracích kapslí od deklarovaného dodavatele a deklarovanému odběrateli byla zrušena registrace plátce DPH, takže tato „větev“ obchodování nemohla posloužit k vyrovnávání vysoké daňové povinnosti. Catharine stanovenou daňovou povinnost neuhradila. Ačkoli tedy daň požadovaná od Catharine

vznikla v souvislosti s jiným zbožím, nelze odhlížet od celkové propojenosti jednání, v němž i obchodování s aluminiovou fólií hrálo důležitou roli. Pokud jde o nekontaktnost Catharine, soud plně souhlasí s žalobcem a jím odkazovaným judikátem, v daném případě je však zmiňovaná nekontaktnost pouhým strípkem v mozaice, nikoli nosným či jediným důvodem rozhodnutí žalovaného.

19. Další žalobní námitky se týkaly žalobcova zapojení do řetězce, stručně řečeno, zda žalobce mohl či měl vědět o podvodném jednání. Z obsahu správních spisů vyplývá (svědci Š., F., P., Z., S., listinné doklady), že obchodování se týkalo aluminiové fólie tloušťky 90 mikrometrů, žalobce nevěděl, k čemu se tato fólie používá, podobné typy slouží jako obal pro potraviny či elektroniku. Tuto fólii nakupovala Catharine od maďarského dodavatele a prodávala firmě Hero. Další obchodování probíhalo tak, že odběratel (firma Solwent, později Centera, obě reprezentované panem S.) objednával vždy výhradně malé množství zboží (2 palety obalené smršťovací fólií, převáženo malým dodávkovým automobilem typu Ford Transit), s odůvodněním, že na větší množství zboží nemá finanční prostředky. Dodávky probíhaly zpočátku 2-3x týdně, později i denně, přičemž dodání od Hero k žalobci a od žalobce z Ostravy k odběrateli na Slovensko se uskutečňovala v rámci téhož dne (bylo nutno dopravit zboží do skladu v Čadci vždy do 14. hod.). Z dokladů ke zboží nebylo možno zjistit datum jeho výroby. Žalobce nakupoval fólii za cca 1350 Kč/kg, cena zjištěná správcem daně u jiných dodavatelů a výrobců se pohybovala v rozmezí 100-200 Kč/kg.
20. Pokud jde o začátek obchodování, z obsahu správních spisů vyplývá, že M. R. (dodavatel Hero) uvedl, že s žalobcem obchodoval od srpna 2013, nabídl žalobci fólii, žalobce souhlasil. Ing. Z. (za žalobce) uvedl, že žalobce našel poptávku na fólii na inzertních serverech a oslovil pana R.. Ing. P. (za žalobce) uvedl, že žalobce hledal nové obchodní možnosti, seznámil se s panem R., ten žalobci později nabízel své možnosti dodávek (velká škála zboží), žalobce umisťoval své nabídky na internet, mezi odezvami se objevil požadavek pana S. (Solwent/Centera). Podle názoru soudu nejde o rozpory ve výpovědích, spíše o různou míru konkrétnosti výpovědí. Každý z aktérů hledal možnosti pro obchodování, a patrně se lze jen těžko dopátrat skutečně prvotního impulsu – což však soud nepovažuje v dané věci za rozhodující. Pokud jde o ověřování obchodních partnerů, soud poukazuje na str. 56-58 zpráv o daňových kontrolách, takže není pravdou, že by se žalovaný o těchto důkazech nezmiňoval či je nehodnotil.
21. Žalovaný taktéž nepomíjí žalobcovu snahu o získání i jiného dodavatele fólie než Hero (srov. str.38-39 zpráv o daňových kontrolách). Pokud jde o oslovování výrobců fólie žalobcem, žalobce tvrdil, že TAPA odmítla dát stanovisko písemně (záznam telefonátu Ing. Z.), což je ovšem něco jiného, než poté žalobce tvrdil v žalobách (že údajně nedokáže fólii vyrobit). Žalovaný se k této otázce vyjadřoval na str. 62-63 zpráv o daňových kontrolách, kde zdůraznil obecnost žalobcových dotazů a také fakt, že dotaz firmě Reflex byl adresován až po ukončení žalobcova obchodování s fólií (9/2014). Soud proto souhlasí s žalovaným, že žalobce neprokázal svá tvrzení o tom, že jím oslovené firmy v roce 2013 uváděly, že fólii nedokáží vyrobit. Pokud jde o porovnávání cen fólií, žalovaný se k této otázce vyjadřoval na str. 37 zpráv o daňových kontrolách a soud s jeho závěry souhlasí – ceníky předložené žalobcem se týkaly fólií se zcela odlišnými, specifickými vlastnostmi (UV filtr, odolnost proti otěru, schopnost snížit únik tepla atd.) než fólie, s níž žalobce obchodoval. Pokud jde o dožádání správce daně u firem TAPA a VEPAK, žalovaný se žalobcovou námitkou (tvrzením, že šlo o výsledky svědků) zabýval na str. 62-63 zpráv o daňových

kontrolách a soud sdílí jeho závěry, že se o výsledky svědků nejednalo. Jak vyplývá z obsahu správních spisů, zástupcům zmíněných firem byly předloženy technické listy a vzorky fólie, získané od žalobce, s tím, necht' se vyjádří, zda jejich firmy jsou schopny takovou fólii vyrobit a za jakých okolností (doba, cena atd.). Zástupcům firem přitom nebyly kladeny žádné otázky konkrétně ve vazbě na žalobce. Zástupci firem se tak nevyjadřovali k okolnostem, týkajícím se jiných osob, pouze ke skutečnostem, týkajícím se jich samých. Pokud jde konkrétně o vyjádření pana K. za VEPAK, také tomu se žalovaný již konkrétně a věcně věnoval ve zprávách o daňových kontrolách (str.64), přičemž žalobce v žalobách pouze opakuje svá tvrzení ze správního řízení, aniž by reagoval na argumentaci žalovaného. Proto soud jen stručně opakuje, že podstata spočívala v nepřesném překladu technického listu ohledně fólie z angličtiny do češtiny a z obsahu správních spisů je zřejmé, o jaké fólii zástupce VEPAKu hovoří.

22. Pokud jde o otázku písemných smluv, z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobcova směrnice o nakupování připouští jak objednávku, tak (písemnou) smlouvu (srov. např. lomítko mezi pojmy). V celkovém kontextu soud považuje tento bod spíše za okrajový, když v daném případě nebyla zpochybněna existence faktického obchodování s fólií. Také při hodnocení ne/sjednání sankcí při ukončení obchodování je třeba podle soudu vycházet z celkových souvislostí, jak učinil žalovaný, když se této otázce věnoval na str. 48-50 zpráv o daňových kontrolách, kde rozebíral ukončení obchodování v souvislosti s reakcí žalobcových obchodních partnerů (kteří se bez dalšího spokojili s náhlým ukončením dosud čile probíhajícího obchodování). Pokud jde o požadované platby od odběratele předem, s žalobcem lze jistě souhlasit, že obecně může jít o nástroj minimalizace rizik. V daném případě však soud souhlasí s žalovaným, který tuto skutečnost hodnotil ve spojení s tím, jak obchodování fakticky probíhalo (viz bod 19 tohoto rozsudku), a to po dobu několika měsíců, se zbožím, které správcem daně oslovení tuzemští výrobci nevyráběli na sklad, ale jen na zakázku. Žalovaný se podle názoru soudu nedopouští předsudku zpětného hodnocení. Pokud žalobce poukazuje na str.45 zpráv o daňových kontrolách, žalovaný tam uvádí, že stejně rychle, jako platil žalobce dodavateli Hero, platil Hero svému dodavateli Catharine. Žalovaný zde nekonstruuje žádné schéma, nýbrž uzavírá, že „expresní úhrady ve prospěch dodavatele Hero nasvědčují skutečnosti, že dodavatel nedisponoval potřebným, ne-li žádným obchodním kapitálem“. Pokud jde o námitku, že žalobce předložil správci daně fotodokumentaci pořízenou při kontrolách zboží, k tomu lze říci, že sice ano, avšak vypovídací hodnota fotografií je nízká (pootevřené dveře dodávkového auta, uvnitř paleta s něčím obaleným neprůhlednou smršťovací fólií). Pokud jde o kontrolu zboží žalobcem, pak si zajisté lze představit oba namítané případy, jak neporušený obal, pokud kontrola neproběhla, tak porušený a znovu uzavřený obal, pokud kontrola proběhla, v tom soud neshledává rozpory. Pouze připomíná, že podle obsahu správních spisů se nikdo z vyslechnutých řidičů o kontrolách nezmiňoval, a dále soud souhlasí s žalovaným, který se pozastavoval nad možnostmi realizace kontroly – přeměrování tloušťky fólie (90 mikrometrů) v podmínkách plně naloženého automobilu.
23. Pokud jde o přijetí přiměřených opatření, žalobce je uváděl a dokládal v průběhu správních řízení, a žalovaný se k nim vyjadřoval, jak vyplývá zejm. ze str. 51-52, 54, 56-58 zpráv o daňových kontrolách. Není tedy pravda, že by se jimi žalovaný nezabýval. Soud v souvislosti s přiměřenými opatřeními považuje za nutné zdůraznit žalobcova odběratele, reprezentovaného panem S. Jak vyplývá z obsahu správních spisů, žalobci bylo známo nejen to, že odběratel neměl dostatek prostředků, aby zaplatil najednou za větší dodávku

zboží (za celý kamion), ale i to, že pan S. prodal firmu Solwent a založil novou firmu Centera, protože u bývalé firmy zůstal dluh.

24. Závěrem soud shrnuje, že neshledal důvodnými žalobní námitky jak procesní, tak ani věcné. Správce daně shromáždil dostatečné množství podkladů, které také náležitě vyhodnotil. Soud zdůrazňuje především závěry žalovaného, že žalobce mohl či měl vědět, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH, a to s ohledem na cenu zboží a samotný průběh obchodování (velmi rychlé přesuny malých množství zboží, které je obvykle k dispozici jen na zakázku, společně s platbami odběratele předem a rychlým přesunem finančních částek k dodavateli).
25. Celkový procesní úspěch v soudním řízení náleží žalovanému, ten se však práva na náhradu nákladů řízení vzdal, soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

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

Ostrava 23. října 2019

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu