



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Aleše Korejtky a JUDr. Petry Venclové, Ph.D., v právní věci

žalobce: **ABK – Steel s.r.o.** IČ 62061801
sídlem Vodárenská 22, 530 03 Pardubice
zastoupený daňovým poradcem UNTAX, s. r. o.
sídlem U továren 256/14, 102 00 Praha 10

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 3. 5. 2017, č. j. 19638/17/5300-21441-711676,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně (dále v textu i jako „žalobce“) se domáhala soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání a bylo potvrzeno celkem deset rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj ze dne 17. 12. 2015, kdy se jednalo o platební výměry a dodatečné platební výměry na vyměření a doměření daně z přidané hodnoty dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty,

v platném znění (dále jen „ZDPH“), přičemž se konkrétně jedná o následující rozhodnutí zmíněného finančního úřadu:

- platební výměr č. j. 1546274/15/2801-50524-604152, kterým byla vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období květen 2013 ve výši vlastní daně 9 337 396 Kč,
- platební výměr č. j. 1546326/15/2801-50524-604152, kterým byla vyměřena DPH za zdaňovací období červen 2013 ve výši vlastní daně 5 039 019 Kč,
- platební výměr č. j. 1546351/15/2801-50524-604152, kterým byla vyměřena DPH za zdaňovací období červenec 2013 ve výši vlastní daně 4 704 493 Kč,
- platební výměr č. j. 1546378/15/2801-50524-604152, kterým byla vyměřena DPH za zdaňovací období srpen 2013 ve výši vlastní daně 4 085 945 Kč,
- platební výměr č. j. 1546395/15/2801-50524-604152, kterým byla vyměřena DPH za zdaňovací období září 2013 ve výši vlastní daně 4 098 707 Kč,
- platební výměr č. j. 1546424/15/2801-50524-604152, kterým byla vyměřena DPH za zdaňovací období říjen 2013 ve výši vlastní daně 7 493 403 Kč,
- dodatečný platební výměr č. j. 1546466/15/2801-50524-604152, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období listopad 2013 ve výši 7 825 004 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 1 565 000 Kč,
- dodatečný platební výměr č. j. 1546486/15/2801-50524-604152, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období leden 2014 ve výši 6 312 494 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 1 262 498 Kč,
- dodatečný platební výměr č. j. 1546501/15/2801-50524-604152, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období únor 2014 ve výši 5 306 011 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 1 061 202 Kč,
- dodatečný platební výměr č. j. 1546509/15/2801-50524-604152, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období březen 2014 ve výši 3 367 883 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 673 576 Kč.

2. Žalobkyně odůvodnila žalobu následujícím způsobem:
3. V rozsáhlé a již tradičně pro zástupce žalobce typicky nepřehledné žalobě (40 stran, 205 odstavců) žalobkyně jednotlivé námitky uvedla v následujících žalobních bodech.
4. V části III. namítla neústavnost postupu žalovaného, kdy *„žalovaný v podstatě uplatňuje proti žalobkyni ručení za neodvedenou daň třetími osobami.“*
5. V části IV. označené jako *„duplicitní doměření daně“* žalobkyně namítla, že *„žalovaný vůči žalobkyni postupuje nekonzistentně a v rozporu se svým vlastním závěrem, že skupinu ABK je nutno posuzovat jako jeden celek.“* Žalovaný v rozporu s principem jednotnosti skupiny ABK a zcela v rozporu se zásadou neutrality daně z přidané hodnoty neuznává nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od inkriminovaných dodavatelů MEDAS PLUS s. r. o., S METAL, TVARPROFIL s. r. o., NUBARRON a. s. a LY Metale CZ s. r. o. žalobkyně i přesto, že daň z přidané hodnoty z těchto dodávek již neuznal v řízení vedeném se společností ABK – Pardubice, a. s. i ABK – Hutní servis s. r. o. Tvzení žalovaného o tom, že se nejedná o skupinu dle ustanovení § 5a - § 5c ZDPH, označuje žalobkyně za *„licoměrné“*. Žalobkyně pak v podstatě opakuje předchozí námitku obsaženou v žalobním bodu ad 3, tj. že *„nelze bez dalšího v podstatě z totožných plnění“*

doměřit v rámci skupiny ABK daň ze stejného plnění třikrát, jak činí žalovaný“, daňová povinnost měla být stanovena jen subjektům, které se na podvodu prokazatelně podílely.

6. V části V. je obsažen žalobní bod, označený jako „*absence řízení*“, v němž žalobkyně namítla, že „*s ní nebylo vedeno řádné řízení. Prvostupňový správce daně učinil pro žalobkyni zásadně nepříznivé právní závěry výlučně na základě výsledků řízení vedeného s korporací ABK – Pardubice a. s. Prvostupňový správce daně jen kostrbatým oslím můstkem uzavřel, že žalobkyně je jedno a totéž, co ABK – Pardubice ...*“. Skutková zjištění z řízení s korporací ABK – Pardubice pouze byly opsány či okopírovány do kontrolního zjištění a i do zprávy o daňové kontrole, nebyly provedeny důkazy, správce daně na základě skutkových zjištění vztahujících se ke korporaci ABK – Pardubice učinil zásadní a nepříznivé právní závěry pro žalobkyni. U výsledků nebyly přítomni jednatele žalobce, P. K. a J. A., žalobkyně odkázala na konkrétní pochybení u jednotlivých výsledcích (Ing. N., L., Ing. M., L. D.). To žalobkyně okomentovala slovy: „*nelze připustit v právním státě, aby se samostatným subjektem práva (žalobkyní) nebylo vedeno vůbec řádné řízení. Zásady spravedlivého procesu dostaly postupem žalovaného na frak.*“
7. Dále žalobkyně namítla, že nebyli vyslechnuti svědci P. M. ze společnosti MEDAS PLUS s. r. o., Ing. N. ze společnosti NIPRO Hutní prodej a. s., nebyly provedeny výsledky Ing. S. ze společnosti S METAL s. r. o., S. rovněž z této společnosti, L. z TVARPROFILU s. r. o., D. z LY Metale CZ, Ing. M. z TECHNIMATU s. r. o., a to tak, aby žalobkyně měla možnost svědkům klást otázky. Těmito výsledky se jmenovanými svědky z dodavatelských korporací měla být objasněna úloha žalobkyně v údajných řetězových podvodech. Zástupce žalobkyně tento žalobní bod uzavřel pro něj typickým expresivním způsobem komentováním způsobu rozhodování správních orgánů, který se jistě musí žalobcům zamlouvat, tedy žalobkyně tvrdí: „*Žalovaný na jedné straně tvrdí, že každé z korporací skupiny ABK má být daň ze stejných plnění doměřena (tedy celkem 3x), neboť to jsou samostatné subjekty a stíhá je samostatná odpovědnost. Žalovaný však bez uzardění na svá filosofická východiska zapomíná a v bodě [84] a násl. odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí zcela absurdně argumentuje, že bohatě pro odmítnutí nároku na odpočet DPH postačí vést řízení s jedním jiným subjektem.*“
8. V části VI. je obsažen žalobní bod označený jako „*nesprávná aplikace judikatury SDEU*“, ve kterých rozsáhle žalobkyně cituje z judikatury soudního dvora Evropské unie, která se týká vymezení základních podmínek nároku na odpočet DPH (existence daňového podvodu, vědomostní test – existence objektivních okolností, vědomostní test – přijetí rozumných opatření a dobrá víra daňového subjektu), přičemž v dalších bodech žaloby označených jako „*VII neexistence daňového podvodu*“, VIII. označený jako „*irelevantní fakta pro posouzení nároku na odpočet*“, IX. označená jako „*opatření*“, pak žalobkyně rovněž rozsáhle cituje z judikatury SDEU a z judikatury NSS, vztahující se k posuzování těchto podmínek pro nárok na odpočet DPH. Další části žaloby pak již obsahují v podstatě polemiku se závěry správních orgánů, zejména žalovaného (kritizuje závěry žalovaného vztahující se k posuzování změn vlastnictví obchodovaného zboží v případě žalobkyně – srov. bod 82 a násl.), hodnotí jako „*zcestné*“ a „*neprokázané*“ úvahy žalovaného, které se týkají žalobkyni stále obhajovaného názoru o tom, že žalobkyně fungovala ve skupině ABK jen jako „*nákupní specialista*“ a nemá se specializovat na „*nákup hutního materiálu atd.*“. Dále uvádí celou řadu dílčích námitek, například že prvostupňový správce daně záměrně kombinuje různé délky období proto to, aby „*vykouzlil co nejvyšší procentuální*

podíl nákupu“, uvádí, že „konstrukce prvostupňového správce daně, že žalobkyně pořizovala zboží od obchodníků jen v případě „doplnění chybějícího sortimentu, je konstrukcí zcela účelovou a hrubě nepravdivou atd.“. Tyto dílčí námitky, jak krajský soud dále uvede, vůbec nemohly mít vliv na zákonnost žalovaného rozhodnutí, což tímto krajský soud předesílá vzhledem ke zcela zásadním skutečnostem, jež budou podrobně dále uvedeny. To se týká i námitek například úvahy prvostupňového správce daně o nepojistitelnosti korporace s relativně nízkým vlastním kapitálem, nedostatek dokazování považuje žalobkyně za „tragédii“ (bod 104), obhajuje opět svůj názor o fungování žalobkyně „jakožto nákupního specialisty ve skupině ABK“, který měl své „racionální, ekonomické i strategické odůvodnění“. K tomu soud předesílá, že funkce žalobkyně v této skupině měla určité své „racionální, ekonomické a strategické odůvodnění“, ale nikoliv pouze jako „nákupního specialisty ve skupině“, jak dále bude uvedeno. Zmíněný model „nákupního specialisty“ žalobkyně uvádí příklady (SPONA CZ, atd.), dále uvádí příklady obdobného systému nákupu např. u společnosti FILINGER a. s. (bod 113), k tomu však „nabaluje“ další dílčí námitky, například že „podstatné však je, že tvrzení prvostupňového správce daně, že z výpovědi Ing. D. N. vyplývá, že výroba v hutích je natolik operativní, že nedochází k žádným prodlevám mezi objednávkami zboží a jeho dodáním, je tvrzením naprosto nesprávným“ (bod 118 a 119), dále poukazuje na údajnou „smyslenku“ tvrzení správce daně na straně 76 zprávy (bod 121) a přechází k dalším námitkám. Ty se týkají zejména tvrzení správních orgánů o tom, že bylo dodáváno za podezřele nízké ceny. Žalobkyně popírá závěry správních orgánů o extrémně krátké splatnosti faktur, že žalobkyně získávala nepřiměřenou cenovou výhodu, když nakupovala materiál „za podezřele nízké ceny“. Žalobkyně poté kritizuje „předestřenou analýzu cen“, která je zpracovaná „účelově“, žalobkyně se vyjadřuje k závěrům správce daně, které se týkají srovnání nákupu betonářských ocelářských tyčí (bod 139) a žalobkyně též kritizuje závěry žalovaného týkající se cenové analýzy, když žalobkyně označuje jako účelové. Žalobkyně již v odvolání vyvracela tezi správce daně o tom, že „ceny byly neobvyklé a podezřele nízké.“ Tvrdí, že „stejně tak falešný údiv prvostupňového správce daně i žalovaného, že vyslychané osoby od inkriminovaných dodavatelů při svých výpovědích nezmínily, že cena byla sjednána s ohledem na brzkou splatnost, je poplatný účelu.“, rovněž je „zcestné“ tvrzení správních orgánů „v tom smyslu, že žalobkyně vydávala korporaci MEDASPLUS s. r. o. pokyn k pořízení zboží od konkrétního slovenského výrobce“, žalobkyně zároveň hodnotila závěry žalovaného slovy „konstrukce prvostupňového správce daně potvrzená žalovaným v tom smyslu, dodavatel se potom stal jen loutkou v rukách žalobkyně, je úvahou hodnou spíše do literatury pokleslého žánru, než do seriózního správního uvážení.“ (k tomu soud předem uvádí, že co konkrétně v dané věci je „úvahou hodnou spíše do literatury pokleslého žánru“, vyplýne z dále uvedených skutečností). Žalobkyně tak v bodu 153 a násl. žaloby se zaštituje nevědomostí žalobkyně o údajné účasti na podvodném jednání poukazem na výpověď P. M. ze společnosti MEDAS PLUS s. r. o., která „aktivně vystupovala v obchodech, jednala s žalobkyní atd.“. Poté rozsáhle žalobkyně kritizuje závěry správních orgánů o existenci „povědomosti“ o podvodném jednání třetích osob, polemizuje řadou dílčích námitek se závěry správních orgánů, které popisují způsob obchodování žalobkyně a způsoby zapojení žalobkyně v obchodních řetězcích (srov. např. v bodu 82 tvrdí, že „proto tvrzení prvostupňového správce daně, že korporace TVARPROFIL s. r. o. byla na pozici „přefakturanta bez možnosti obchod podmiňovat, kontrolovat a nezávisle vůči svému odběrateli (žalobkyni) vystupovat, je tvrzením smyšleným a lživým“. Žalobkyně se pak

vyjadřuje k jednotlivým závěrům žalovaného, které hodnotí činnost jednotlivých firem v obchodních řetězcích (NUBARRON, TVARPROFIL, Ly Metale CZ atd.).

9. V části X., označené jako „*ekonomická analýza skupiny ABK*“ poukazuje na znalecký posudek J. P. ze dne 2. 11. 2015, který byl předložen v daňovém řízení a byl také hodnocen v daňovém řízení a byl také hodnocen odvolacím správním orgánem, přičemž žalobkyně z něj uvádí závěry a s odkazem na tento posudek namítá, že „*tvrzení prvostupňového správce daně o dosažení neoprávněné cenové výhody při nákupu zboží od zpochybňovaných dodavatelů, je tvrzením zcela nesprávným a absurdním, neboť je v hrubém rozporu s ekonomickými fakty. Naopak je možné uzavřít, že ABK - Pardubice, a.s. s ohledem na dosahovanou nižší marži, než byl oborový průměr, a s ohledem na vyšší prodejní ceny, než měla označená konkurence, nemohla nakupovat podstatně levněji než konkurence, tedy levněji než dovozoval trh. Naopak obě ekonomická fakta svědčí pro závěr, že skupina ABK včítajíc to samozřejmě žalobkyni musela nutně zboží pořizovat dražší, než pořizovali ostatní soutěžitelé na trhu.*“ Žalobkyně namítla, že se s touto „*silnou argumentací žalobkyně*“ žalovaný nevypořádal, a jeho rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Poté žalobkyně uvedla, že se „*uchyluje pod ochranu soudu*“ a navrhla, aby soud žalovaná rozhodnutí zrušil a věc byla vrácena žalovanému k dalšímu řízení.
10. Žalovaná ve vyjádření k žalobě odkázala na obsah žalovaného rozhodnutí, navrhla, aby soud žalobu zamítl.
11. Podle ust. § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), soud přezkoumal napadené výroky žalovaného rozhodnutí v mezích žalobních bodů, přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.
12. Patří už ke zcela běžným jevům, že zástupci daňových subjektů, zejména daňoví poradci, v daňových řízeních a potažmo i v soudních řízeních o žalobách proti rozhodnutím vydaných v daňových řízeních, v nadsázce řečeno „*zaplevelují*“ svá podání velkým množstvím námitek, často účelového charakteru, aniž by precizně, stručně a přehledně žalobní body vymezili. Žaloby tak obsahují zejména rozsáhlou polemikou se závěry správních orgánů a potažmo i soudů. Z dalších jejich podání, zejména z odvolání učiněných v daňovém řízení a potažmo i z žalob proti rozhodnutím o těchto odvoláních, lze zjistit účel takového postupu, tj. zřejmě očekávají, že když nebudou jejich rozsáhlé a podrobné námitky „*otrocky*“ vypořádány, anebo nebude detailně vyvrácena jejich argumentace, tak že to je automaticky bez dalšího důvod pro zrušení napadených rozhodnutí pro jejich nepřezkoumatelnost. Tento svůj záměr zřejmě uplatňují i v řízeních o kasačních stížnostech a dokonce i v řízeních před Ústavním soudem (jak vyplývá i z dále uvedené judikatury Nejvyššího správního soudu - dále jen „NSS“ a rovněž i Ústavního soudu). K tomu je třeba uvést následující skutečnosti:

Jak je ostatně uvedeno i v konstantní soudní judikatuře NSS, „*účelem soudního přezkumu správních rozhodnutí, není lpění na formální dokonalosti správních rozhodnutí, ale účinná ochrana veřejných subjektivních práv adresátů veřejné správy. Z výše uvedeného je prima facie patrné, že rozhodnutí správních orgánů obou stupňů plně přezkoumatelná jsou, když správní orgány v odůvodnění svých rozhodnutí podrobně popsaly, jaké skutečnosti v řízení zjistily, jak je právně posoudily a jakými úvahami se přitom řídily*“ (srov. např. rozsudek NSS ze dne 28. 8. 2007, vydaný ve věci sp. zn. 6 Ads 87/2006). Samozřejmě že se správní orgány musí vyrovnat ve svých rozhodnutích i s námitkami účastníků řízení vznesených v jejich

podání, zejména v odvolání, avšak jednak se musí jednat o relevantní námitky, tj. takové, které mohou vést odvolací orgán či soud ve správním soudnictví k závěru o nezákonnosti napadeného rozhodnutí a dále platí, že nelze povinnost správních orgánů (a potažmo i soudu ve správním soudnictví) odůvodnit svá rozhodnutí a vypořádat se s námitkami účastníků řízení vykládat striktně tak, že odůvodnění rozhodnutí musí obsahovat podrobnou věcnou argumentaci vyvracející všechny námitky či vlastní rozsáhlou argumentaci účastníků řízení. Pokud účastníci správních řízení v žalobách namítají, že nebylo reagováno na všechny jejich jednotlivé námitky a výtky obsažené zejména v odvolání proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně, je třeba uvést ve vztahu k rozsahu jejich odůvodnění a potažmo i soudních rozhodnutí následující závěry:

13. Ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku. Podle rozsudku NSS ze dne 22. 10. 2014, č. j. 6 Ads 237/2014-9 (srov. též rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-13) „*povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Námitku lze vypořádat i tak, že soud v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní a tím - minimálně implicitně - námitku vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění rozhodnutí soudu nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto požadavek by mohl vést až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivy a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení. Rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry, proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 13, dostupný na www.nssoud.cz). Akceptována je odpověď implicitní i Ústavním soudem (srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, nálezy ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68). Obdobně se k této otázce staví i Nejvyšší správní soud (srov. rozsudky ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 - 50, bod 17). Skutečnost, že soud nepřisvědčil argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práva na spravedlivý proces. Toto právo nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11, dostupné /stejně jako další citovaná rozhodnutí Ústavního soudu/ na <http://nalus.usoud.cz>).“*

14. Anebo jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 14. 5. 2015, č. j. 7 As 83/2015-56:

„Podle ustálené judikatury platí, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jak uvážil o pro věc zásadních a podstatných skutečnostech, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností, proč považuje právní závěry účastníků řízení za nesprávné a z jakých důvodů považuje pro věc zásadní argumentaci účastníků řízení za lichou (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, všechny dostupné na <http://nalus.usoud.cz>, nebo rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, č. 244/2004 Sb. NSS, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí však není povinností soudu se v odůvodnění speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým dílčím skutečnostem, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, či rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 19. 4. 1994 ve věci Van de Hurk v. The Netherlands, stížnost č. 16034/90, dostupný na <http://hudoc.echr.coe.int/>).“

15. Povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamená, že krajský soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č.j. 7 As 126/2013-19). Anebo jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 24. 4. 2014, č.j. 7 Afs 85/2013, který lze aplikovat nejen na odůvodnění rozsudku soudu, ale analogicky a logicky i na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů:

„...přestože je třeba z hlediska ústavních principů důsledně trvat na povinnosti dostatečného odůvodnění rozhodnutí, nemůže být tato povinnost chápána dogmaticky. Rozsah této povinnosti se totiž může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován s ohledem na okolnosti každého jednotlivého případu. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek. Absence výslovného posouzení dílčí žalobní námitky, která souvisela s námitkami stěžejními, za situace, kdy městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku dospěl k věcně správnému závěru, že stěžovatel neunesl v daňovém řízení důkazní břemeno, neboť důkazy jím předložené neprokázaly u sporných obchodních případů splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH, nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost. V této souvislosti lze odkázat např. na nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, v němž bylo zdůrazněno, že z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí není povinností soudu se v jeho odůvodnění speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů.“

16. V rozsudku ze dne 30. 6. 2015, č. j. 2 Afs 7/2015-73, NSS výstižně a stručně k rozsahu přezkumu ve správním řízení či v soudním řízení ve správním soudnictví uvedl:

„Ve vztahu jak k napadenému rozsudku, tak k rozhodnutím správních orgánů uplatnil stěžovatel námitky nepřezkoumatelnosti. Lze s ním jistě souhlasit, že nelze přistoupit k věcnému přezkumu napadeného rozhodnutí, pokud toto nesplňuje formální předpoklady přezkoumatelnosti. Nicméně tento obecný postulát nelze vykládat tak, že soud (ať již krajský soud ve vztahu k napadenému rozhodnutí správního orgánu, nebo zdejší soud ve vztahu ke krajskému soudu) bude automaticky rušit každé rozhodnutí, které se nevypořádá bezesbýtku s celou odvolací, resp. žalobní argumentací. Docházelo by tak ke zcela absurdním rozhodnutím zejména v případech, kdy je přezkoumávané rozhodnutí věcně správné a nebyla řádně nebo vůbec vypořádána dílčí námitka, která by však nemohla mít i v případě důvodnosti vliv na zákonnost samotného rozhodnutí.“

Pokud je „rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.“ (rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130, publikovaný pod č. 1350/2007).

17. K otázce, jaké minimální kvality musí odůvodnění (ať už soudního, či správního) rozhodnutí vykazovat, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 - 130, vyslovil, že „[p]řestože je třeba na povinnosti dostatečného odůvodnění rozhodnutí z hlediska ústavních principů důsledně trvat, nemůže být chápána zcela dogmaticky. Rozsah této povinnosti se totiž může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován ve světle okolností každého jednotlivého případu. Zároveň tento závazek nemůže být chápán tak, že vyžaduje za všech okolností podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument účastníka.“
18. Obdobně se z rozsudku ze dne 25. 3. 2010, č. j. 5 Afs 25/2009 - 98, publikovaného pod č. 2070/2010 Sb. NSS, podává, že „[s]oud, který se vypořádává s (...) argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá (...). Na druhou stranu podle ustálené judikatury nelze povinnost soudu řádně odůvodnit rozhodnutí chápat tak, že musí být na každý argument strany podrobně reagováno.“
19. V neposlední řadě je nutné uvést i konkrétní příklad „zaplevelené“ žaloby a následného jeho hodnocení v judikatuře NSS, a to např. v rozsudku ze dne 11. 6. 2014, č. j. 10 Afs 18/2015-48:

„[34] Žaloba podaná u krajského soudu byla vskutku rozsáhlá, obsahovala 18 stran textu a více než 100 odstavců. V takovémto případě krajský soud nemusí nutně volit cestu vypořádání se s každou dílčí žalobní námitkou, ale naopak proti žalobě postaví právní názor, v jehož konkurenci žalobní námitky jako celek neobstojí. Případně svůj názor podpoří i odkazem na napadené rozhodnutí žalovaného. Jak k tomu trefně u vádí Ústavní soud (v nálezů krajským soudem správně citovaném), „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné opONENTUŘE (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ [nález ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (N 26/52 SbNU 247), věc M. CAMBELL & SONS LIMITED, bod 68, srov. též rozsudky NSS ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014 - 43, věc To & Mi Vdf., bod 41, ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, věc SAFINA, bod 21, ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, věc SOLARPARK gama, bod 41, ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 - 50, bod 17, nebo ze dne 25. 2. 2015, č. j. 6 As 153/2014 - 108, bod 37].

[35] Pokud si tedy stěžovatelka myslí, že na její košatou a obsáhlou žalobu musel reagovat krajský soud stejně košatým a obsáhlým rozsudkem, mýlí se. Opačný závěr by směřoval k tomu, že u podání mimořádně rozsáhlých, jako je i podání stěžovatelky, by bylo velmi obtížné sepsat „přezkoumatelný“ rozsudek. Takovéto pojetí nepřezkoumatelnosti by pak směřovalo k nekonečnému „ping pongu“ mezi Nejvyšším správním soudem a soudy krajskými.“

20. Jak vyplývá z rozhodovací činnosti podepsaného soudu, je zmíněný způsob koncipování žaloby pro zástupce žalobce typický a jistě ne náhodný (srov. např. věc řešená u zdejšího soudu pod sp. zn. 52 Af 2/2015). Ostatně obdobným způsobem koncipuje tento zástupce i odvolání, jak ostatně uvedl v dané věci žalovaný odvolání žalobce v bodu 83, když

„odvolací orgán dále po posouzení všech námitek a návrhů odvolatele v kontextu daného případu uvádí, že jednotlivá tvrzení odvolatele uvedená v odvolání a jeho vyjádření a vysvětlení podaná v prvostupňovém řízení si často odporují a jsou mnohdy postavena na nevěrohodných důvodech. Námitky daňového subjektu uvedené v předmětném odvolání a jeho doplnění se na více místech odvolání opakují ...“. Nelze tedy vyloučit, že i v dané věci je takovýmto košatým způsobem koncipováním žaloby sledován již výše zmíněný záměr, kdy obšírným a nepřehledným způsobem jsou uváděny jednak závěry z žalovaného rozhodnutí, poté k nim jsou přidávány námitky žalobce, které jsou na několika místech opakovány (např. námitka týkající se obhajoby názoru o fungování „žalobkyně jako nákupního specialisty“, přičemž zřejmě zástupce žalobce vychází z názoru, že by na každou námitku musel správní orgán a potažmo soud ve správním soudnictví reagovat, což je názor nesprávný (argumentace soudu viz výše).

21. Proto se krajský soud zaměří na stěžejní námitky žalobce, což „může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek“ (srov. rozsudek NSS ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013-18 a zejména pak i nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004 sp. zn. II. ÚS 67/04).
22. V dané věci je nepochybně takovou stěžejní námitkou tvrzení žalobkyně obsažené v bodu 81, kdy „ve světle shora uvedených principů stanovených judikaturou podle názoru žalobkyně se prvostupňovému správci daně ani žalovanému nepodařilo prokázat, že by žalobkyně věděla nebo musela vědět, že by se účastnila podvodného jednání, tedy by byla žalobkyně prokázána vědomá nedbalost či dokonce úmysl.“
23. V dané věci je mezi účastníky sporné, zda žalobci vznikl nárok na odpočet DPH v souvislosti s tím uplatněným nárokem na odpočet DPH na základě daňových dokladů, přijatých od dodavatelů:
 - a) MEDAS PLUS s.r.o., Jahnova 956/3, 709 00 Ostrava – Mariánské hory, DIC: CZ27832686 (dále jen „MEDAS PLUS“);
 - b) S METAL s.r.o., Veverčí 456/9, 602 00 Brno, DIC: CZ 27710459 (dále jen „S METAL“);
 - c) TVARPROFIL s.r.o., Chudenická 1058/32, Hostivař, 102 00 Praha 10, DIC: CZ26827913 (dále jen „TVARPROFIL“);
 - d) NUBARRON, a.s., v likvidaci, Bořivojova 878/35, Žižkov, 130 00 Praha 3, DIC: CZ26462737 (dále jen „NUBARRON“);
 - e) LY Metale CZ, s.r.o., Škrobálkova 158/21, Kunčický, 718 00 Ostrava, DIC: CZ27810151 (dále jen „LY Metale“).
24. V dané věci nebyl tento nárok uznán z důvodu účasti žalobce na podvodu na DPH, o kterém dle tvrzení správních orgánů odvolatel věděl, přičemž nepřijal taková rozumná opatření, aby zajistil, že předmětná plnění součástí podvodu na DPH nebudou. Hlavní spornou otázkou je zároveň to, zda žalobce byl součástí řetězce zatíženého daňovým podvodem, tedy zda vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání jiných daňových subjektů a zda-li má nárok na odpočet daně z předmětných přijatých plnění.
25. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt tedy musí předložit takové důkazy, které budou jeho zákonný nárok na odpočet DPH prokazovat.

26. Jak vyplývá ze zprávy o daňové kontrole podepsané a projednané dne 10. 12. 2015 a z žalovaného rozhodnutí, správce daně vyhodnotil obchodní transakce uskutečněné v rámci obchodních řetězců, jejichž byl žalobce součástí, přičemž tyto obchodní transakce byly podrobně popsány i v žalovaném rozhodnutí (body 33 – 61), přičemž obchodní společnosti, které byly na začátku těchto obchodních řetězců (NBC, TENLOFT, BEWEGA, NUBARRON, WEGO-CZ, RIMANES Trade a ATOMSCRIPT), které pořídily zboží z jiného členského státu, nepřiznaly či neodvedly DPH a následně toto zboží dodaly další obchodní společnosti v těchto řetězcích, tyto byly nekontaktní, daň DPH nebyla přiznána ani uhrazena. Správní orgány tak dospěly k závěru, že tyto společnosti vystupují v pozici tzv. missing trader, jako subjekty, které neodvedly daň do státního rozpočtu a žalobce jako jeden z následných článků v těchto řetězcích uplatňoval nárok na odpočet daně na vstupu za nákup zboží. Tím podle názoru správních orgánů došlo k narušení principu neutrality a předmětné transakce tak byla zatíženy existencí daňového podvodu ve smyslu judikatury SDEU i NSS již výše zmíněné.
27. Jedním ze základních předpokladů, aby žalobkyni v dané věci nebyl uznán nárok na odpočet DPH, je nejen existence daňového podvodu, ale i prokázání skutečnosti, že o tomto podvodu osoba povinná, tedy v daném případě žalobce, věděl nebo vědět mohl a měl. A právě stěžejní námitka žalobce se týká prokázání této další základní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH a naopak správce daně a žalovaný uvádí skutečnosti, které svědčí o splnění této další stěžejní podmínky pro uplatnění zmíněného nároku, přičemž v žalovaném rozhodnutí jsou součástí tzv. vědomostního testu - existence objektivních okolností uvedený v části žalovaného rozhodnutí – bod 62-76. A těchto skutečností je celá řada, například to, že většina článků obchodních řetězců byla nekontaktní, v případě některých článků řetězce se jedná o poměrně nově vzniklé společnosti, které byly zapsány do obchodního rejstříku a registrovány k DPH nedlouho před uskutečněním obchodních transakcí, u řady těchto zapojených společností došlo k přidělení statusu nespolehlivého plátce, ke zrušení registrace či ke zrušení společnosti a výmazu z obchodního rejstříku (bod 63), dále skutečnost, že „Mezi odvolatelem a společností ABK – Pardubice, které bylo předmětné zboží fakticky dodáváno do skladu přímo z jiného členského státu, je značné personální propojení. P. K. byl místopředsedou představenstva společnosti ABK – Pardubice a současně jednatelem a společníkem odvolatele, J. A. byl předsedou představenstva společnosti ABK – Pardubice a také jednatelem a společníkem odvolatele, D. P. byl obchodním zástupcem odvolatele i společnosti ABK – Pardubice, R. F. figuruje na některých daňových dokladech vystavených odvolatelem jako obchodní zástupce a byl také obchodním zástupcem odvolatele. Tyto nestandardní okolnosti byly společností ABK – Pardubice odůvodněny úmyslem vytvořit z odvolatele „nákupního specialistu“ (viz podání ze dne 27. 01. 2014, za evid. pod č. j. 104574/14). Při ústním jednání (viz protokol c. j. 1058766/14/2801-05401-608089 ze dne 12. 6. 2014) pan K. uvedl, že cílem této konstrukce bylo zapojit další velké firmy nakupující hutní materiál a uskutečňovat nákupy u výrobců - hutí společně, kdy veškeré zboží by nakoupil odvolatel a následně jej prodal spolupracujícím společností. Převod nákupu zboží na odvolatele je nelogický, když v předmětné době byla právě společnost ABK – Pardubice obchodníkem s dlouhodobou historií v dané oblasti, která mu zajišťovala silnou pozici v rámci obchodu s hutěmi, se kterými do té doby také spolupracovala. Odvolatel byl přitom do té doby neaktivní společností bez zavedeného jména, k čemuž pan K. sám uvedl, že odvolatel nenakupoval materiál přímo od hutí, ale od obchodníků s hutním materiálem, z důvodu, že pro hutě nebyl vzhledem k její krátké historii partnerem a hutím by dodávku nikdo nepojistil.

Společnost ABK – Pardubice byla navíc téměř jediným odběratelem odvolatele, což je v rozporu s výrokem pana K., že odvolatel byl zapojen, aby prodával zboží spolupracujícím společností (bod 64 žalovaného rozhodnutí).

28. Další skutečností svědčící o tom, že žalobce v předmětných řetězcích společností figuroval pouze s cílem vylákání nadměrného odpočtu podvodnou cestou, potvrzuje také to, že „*veškerou činnost za něj fakticky zajišťovala společnost ABK – Pardubice* (srov. bod 65). Nestandardní je například také tok předmětného zboží, když hutní materiál vyrobený například v německé či polské ale i české huti byl dodán na Slovensko a odtud do České republiky, kde byl přeprodáván ve výše uvedených řetězcích ovšem pouze „fakturačně“, když fakticky bylo zboží přepraveno z jiného členského státu přímo do skladu společnosti „ABK – Pardubice“ (bod 68). Žalovaný k tomu též uvedl, že žalobkyně doložila mezinárodní nákladní listy CMR jen k určitým dodávkám, ačkoliv měl mít tyto dokumenty jako příjemce zboží vždy k dispozici (článek 5 odst. 1 Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě). K tomu žalobkyně uvedla, že těmito listy nepřisuzovala žádnou důležitost a nezakládala je (což žalobkyně nepopřela ani v žalobě, takový postup označil žalovaný správně za „*velmi neobezřetný*“). Další skutečností bylo to, že dodavatelé jednali na základě pokynů žalobce či společnosti ABK - Pardubice, což vyplynulo ze svědecké výpovědi pana M., jednatele společnosti MEDASPLUS, konkrétní produkce byla objednáвана často i přímo žalobcem, což svědčí o tom, že jednotlivé články řetězců plnili ryze formální úlohu, žalobci „*muselo být zřejmé, že předmětné zboží je pořizováno z jiného členského státu a že tedy v rámci intrakomunitárního plnění musí být v rámci tohoto porřízení přiznána a zaplácena DPH.*“ Tím, že žalobce „*vydal pokyny společnosti MEDASPLUS k porřízení hutního materiálu u slovenské společnosti VALSABBIA, vědomě řídil situace umožňující v rámci podvodných řetězců překrytí intrakomunitárního dodání, ze kterého prvním tuzemskému odběrateli vznikla povinnost přiznat a uhradit daň z porřízení zboží z jiného členského státu, který tak neučinil, když dále v řetězci bylo deklarováno dodání zboží s tuzemským místem plnění, ze kterého se jednotlivé články řetězce uplatňovaly nárok na odpočet daně.*“
29. Žalovaný pak uvádí další skutečnosti svědčící o tom, že žalobce mohl a měl vědět o tom, že předmětná plnění byla součástí daňového podvodu, což například vyplynulo i z výpovědi obchodního ředitele společnosti S METAL pana S. (protokol ze dne 5. 3. 2014), ze které vyplynulo, že fakturace touto společností byla prováděna na základě podkladů žalobce či společnosti ABK – Pardubice, obdobně to vyplynulo i z výpovědi pana L., jednatele společnosti TVAR PROFIL (protokol ze dne 22. 7. 2014) atd. Žalovaný pak uvedl další skutečnosti svědčící o nesplnění této podmínky, tj. výše cen nabízeného zboží, tj. hutního materiálu v dané věci, skutečnost, že splatnost jednotlivých daňových dokladů byla nestandardní, tedy v rozmezí pouze 1 – 3 dnů.
30. A nyní teď to nejpodstatnější a nejdůležitější nakonec:
31. V bodu 75 žalovaného rozhodnutí žalovaný uvedl, že na základě jím zjištěných skutečností oznámil orgánům činných v trestních řízeních podezření ze spáchání trestného činu, který se týká krácení daňové povinnosti. Toto trestní řízení bylo zahájeno a krajský soud přerušil řízení o dané žalobě do pravomocného skončení trestního řízení, které se týká zmíněného trestního oznámení, protože stěžejním nosným důvodem pro vydání žalovaného rozhodnutí byl závěr správce daně a žalovaného o tom, že žalobce věděl nebo

měl a mohl vědět, že žalobkyně obchodovala s uvedenými společnostmi s vědomím, že věděla nebo měla a mohla vědět, že plnění týkající se těchto obchodů jsou součástí daňového podvodu. Žalovaný založil mimo jiné závěr o této skutečnosti i na tom, že mezi žalobkyní a společností ABK – Pardubice, které bylo zboží fakticky dodáno do skladu přímo z jiného členského státu, je značné personální propojení, přičemž pan P. K. byl místopředsedou představenstva společnosti ABK – Pardubice a současně byl jednatelem a společníkem společnosti žalobkyně, D. P. byl obchodním zástupcem žalobkyně, v této pozici byl i R. F. Pokud by se totiž v trestním řízení nejen prokázalo, že žalobkyně věděla či mohla vědět, že plnění týkajících se těchto obchodů jsou součástí daňového podvodu, ale že dokonce jednatel a společník žalobkyně a její obchodní zástupce jednali v úmyslu dopustit se tohoto podvodu, tak by výše zmíněná podmínka pro uznání nároku na odpočet rozhodně splněna být nemohla a naopak by byly potvrzeny jen závěry správních orgánů o nesplnění této podmínky, jak byly uvedeny v žalovaném rozhodnutí. Na takovou situaci by pak bylo možné aplikovat rozsudek SDEU ze dne 7. 12. 2011 ve věci C-285/09R, podle něhož se nemůže zásady neutrality nebo právní jistoty dovolávat osoba, která se úmyslně podílela na daňovém úniku (srov. bod 54 tohoto rozsudku). Pak by bylo vůbec nadbytečné vypořádávat košaté žalobní námitky, které tyto závěry žalovaného zpochybňovaly.

32. A přesně k takové situaci v dané věci došlo, když rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 8. 6. 2017, č. j. 62T 5/2016-8480 byli obžalovaní P. K., D. P., R. F., P. M. a J. R. uznáni vinnými zvláště závažným zločinem zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2, písm. a), odst. 3 písm. a), trestního zákoníku, dílem dokonáného, dílem ve stádiu pokusu podle § 21 odst. 1 trestního zákoníku, přičemž k těmto obžalovaným byly uloženy tresty blíže specifikované v tomto rozsudku. Proti tomuto rozsudku bylo sice podáno odvolání k Vrchnímu soudu v Praze, který však pouze zrušil zmíněný rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ve výroku, kterým bylo těmto obžalovaným uložen trest propadnutí majetku, když jim byl uložen trest propadnutí pouze 1/3 majetku a obžalovaným D. P. a R. F. byl uložen peněžitý trest, když při nezměněném výroku o vinně a trestu odnětí svobody bylo v tomto rozsudku Vrchního soudu, tj. ze dne 16. 5. 2018, č. j. 3 To 55/2017, obsaženo hodnocení obchodní činnosti nejen společnosti ABK – Pardubice, ale zejména ABK – Steel s. r. o., tedy žalobkyně, přičemž zmíněného trestného činu se dopustil P. K. jako jednatel a společník společnosti ABK – Steel s.r.o., dále D. P. jako obchodní zástupce nejen společnosti ABK – Pardubice, ale i ABK – Steel s.r.o., dále rovněž R. F. v této pozici a dále P. M., jednatel a společník MEDASPLUS s.r.o., která byla hlavním dodavatelem zboží ve zmíněných řetězcích. Z rozsudku Vrchního soudu je podstatné uvést popis této trestné činnosti, která byla spáchána jednatelem a společníkem žalobkyně a jejími obchodními zástupci a dalšími osobami ze společností, které byly součástí výše zmíněných řetězců. K této činnosti Vrchní soud v Praze uvádí ve zmíněném rozsudku následující závěry, které se vztahují k dané věci:

„Dle skutkových zjištění nalézacího soudu se tito obžalovaní tohoto zvláště závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a/, odst. 3 písm. a/ trestního zákoníku dopustili tím, že

P. K., jako místopředseda představenstva společnosti ABK – Pardubice, a.s., Vodárenská 22, Pardubice, IČ: 64829944 (dále jen ABK – Pardubice) a jednatel a společník společnosti ABK – Steel s.r.o., Vodárenská 22, Pardubice, IČ: 62061801 (dále jen ABK – Steel),

D. P., jako smluvní obchodní zástupce společností ABK – Pardubice a ABK – Steel,

R. F., jako smluvní obchodní zástupce společností ABK – Pardubice a ABK – Steel,

*P. M., jako jednatel a společník MEDAS PLUS s.r.o., Jahnova 956/3, Ostrava, IČ: 27832686 (dále jen MEDAS PLUS) a J. R., jako osoba pracující pro společnost REWAST ODPADY s.r.o., Hasičská 551/52, Ostrava, IČ: 27836517 (dále jen REWAST ODPADY) a pro společnost CI Intect s.r.o., Sokolská třída 2629/83, Ostrava, IČ: 28562011, (dále jen CI Intect), od ledna 2011 do prosince 2013 společně, po předchozí dohodě, v úmyslu zkrátit daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) a neoprávněně získat výhodu na této dani v podobě vyplaceného nadměrného odpočtu DPH, při dodávkách výrobků z betonářské oceli (dále také zboží) z jiného členského státu EU do společností ABK – Pardubice a ABK – Steel, za účelem zastření skutečnosti, že zboží bylo společností ABK – Pardubice a ABK – Steel určeno a dodáváno zahraničními dodavateli přímo, vyhotovovali a s jejich vědomím byly vyhotovovány a uplatněny objednávky a účetní doklady o převodu vlastnictví zboží (faktury a dodací listy), jimiž vědomě vytvořili klamné zdání, že zboží bylo prodáno a dodáno z jiného členského státu do České republiky nikoli přímo ABK – Pardubice nebo ABK – Steel, ale jiné společnosti, která ve skutečnosti nevyvíjela žádnou reálnou obchodní či ekonomickou činnost ani nebyla skutečným majitelem dodávaného zboží, když první v řadě těchto účelových společností řádně nepřiznávala a neodváděla DPH a zboží fiktivně prodávala další společnosti, která zboží účetně převedla na další v řadě stojící společnost, a takto až na MEDAS PLUS, která jej opět pouze účetně obratem převedla na ABK – Pardubice nebo ABK – Steel a tímto způsobem vytvořili v rozporu se skutečností fiktivní řetězec dodavatelů a odběratelů, jehož účelem bylo navodit zdání, že ABK – Pardubice nebo ABK – Steel, jímž bylo podle skutečnosti zboží dodáno z jiného členského státu přímo, nevznikla povinnost hradit DPH v reálně vzniklé výši, kdy takto vědomě účelově vytvořili řetězce dodavatelů a odběratelů, na jejichž počátku byly společnosti BE Group Slovakia s.r.o., Továrenská 6, Michalovce, Slovenská republika, IČO: 36595659, (dále jen BE Group Slovakia), VALSABBIA SLOVAKIA s.r.o., Bánovce nad Bebravou, Slovenská republika, IČO: 36338435 (dále jen VALSABBIA) nebo **Partner Steel Sp. z o.o. Mikolów**, Polsko (dále jen Partner Steel), přičemž na koncích řetězce byla vždy společnost MEDAS PLUS, která zboží následně, na základě objednávek vytvářených R. F. a D. P. a schvalovaných P. K., o jejichž účelovosti z pohledu zkrácení DPH či vylákání výhody na této dani obžalovaní věděli, přičemž pouze účetně formálně a na základě faktur a dodacích listů vyhotovených P. M. dodala MEDAS PLUS předmětné zboží do společnosti ABK – Pardubice nebo ABK – Steel, kdy do těchto řetězců dále P. M. a J. R. včlenili subjekty – společnosti s ručením omezeným registrované k DPH v České republice, jejichž formálně ustanovené statutární zástupce ovládali buď sami, nebo prostřednictvím dalších osob, včetně příslušných účetních a finančních toků, přičemž činnost těchto subjektů postrádala reálný ekonomický základ a spočívala pouze ve formálním přijímání a vystavování účetních dokladů, které J. R. a P. M. sami vytvářeli, a jejichž účelem bylo pouze zastření skutečnosti, že zboží bylo fakticky dodáno i přepravováno přímo od zahraničního dodavatele, registrovaného v jiném členském státě EU, do ABK – Pardubice nebo ABK – Steel, tak jak se s konkrétním dodavatelem předem dohodli, přičemž subjekt na počátku řetězce, formálně odebírající zboží od zahraničních dodavatelů řádně nepřiznával daňovou povinnost k DPH a tuto daň neodváděl, kdy konkrétně postupovali tak, že:*

- *v období od ledna 2011 do června 2012 bylo do ABK – Pardubice dodáváno zboží od Partner Steel, případně jiného dodavatele registrovaného v jiném členském státě EU prostřednictvím řetězce společností DELFIORE s.r.o., Lanova 2061/8, Praha 1, IČ:*

28656130 (dále jen DELFIORE) → E-data s.r.o., Na Balkáně 812/21, IČ: 63669048 (dále jen E-data) → MEDAS PLUS,

- v období od října 2011 do srpna 2012 bylo do ABK – Pardubice dodáváno zboží od BE Group Slovakia, případně od jiného dodavatele registrovaného v jiném členském státě EU, prostřednictvím řetězce společností EXTRA MACHINERY STEEL s.r.o., Bělehradská 858/23, Praha 2, IČ: 28656041 (dále jen EXTRA MACHINERY STEEL) → REWAST ODPADY s.r.o., Hasičská 551/52, Ostrava, IČ: 27836517 (dále jen REWAST ODPADY) → MEDAS PLUS,
- v období od července 2012 do října 2012 bylo do ABK – Pardubice a ABK – Steel dodáváno zboží od BE Group Slovakia, případně od jiného dodavatele registrovaného v jiném členském státě EU, prostřednictvím řetězce společností ATOMSCRIPT s.r.o., náměstí Přátelství 1518/4, Praha 10 (do 1. 7. 2014 Slavojova 579/9, Praha 2), IČ: 24298573 (dále jen ATOMSCRIP→T) REWAST ODPADY → MEDAS PLUS,
- v období od listopadu 2012 do března 2013 bylo do ABK – Pardubice a ABK – Steel dodáváno zboží od BE Group Slovakia, případně od jiného dodavatele registrovaného v jiném členském státě EU, prostřednictvím řetězce společností NEXT Business Corporation s.r.o. (do 3. 1. 2013 NEXT Apartments s.r.o.), V Zátíší 810/1, Ostrava (od 19. 7. 2012 do 12. 11. 2012 Slavojova 579/9, Praha 2, od 12. 11. 2012 do 3. 1. 2013 Holečkova 789/49, Praha 5), IČ: 24250759 (dále jen NEXT Business Corporation) → REWAST ODPADY → MEDAS PLUS,
- v období od března 2013 do prosince 2013 bylo do ABK – Pardubice a ABK – Steel dodáváno zboží od BE Group Slovakia a Valsabbia Slovakia, případně od jiného dodavatele registrovaného v jiném členském státě EU, prostřednictvím řetězce společností TENLOFT s.r.o., Holečkova 789/49, Praha 5, IČ: 24852775 (dále jen TENLOFT) → CI Intect s.r.o., Sokolská třída 2629/83, Ostrava, IČ: 28562011 (dále jen CI Intect) → MEDAS PLUS, kdy přestože obžalovaní věděli, že zboží je fakticky dodáváno z jiného členského státu přímo ABK – Pardubice a ABK – Steel, formálně však přes řetězec účelově z důvodu zkrácení daně zapojených společností, jehož první článek v postavení dovozce do České republiky neodvede řádně DPH, nechal P. K. do přijatých zdanitelných plnění, u nichž společnost ABK –Pardubice či ABK Steel uplatnila nárok na odpočet podle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty a hodnotu těchto plnění nechal zahrnout do řádku č. 40 daňového přiznání k DPH, přestože věděl, že se v případě těchto dodávek zboží nejednalo o tuzemské přijaté zdanitelné plnění, ale ve skutečnosti se jednalo o pořízení zboží z jiného členského státu EU podle § 16 zákona č. 235/2004 Sb., a že tak má povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu podle § 25 zákona č. 235/2004 Sb. a hodnotu tohoto zboží je povinen nechat zahrnout do řádku č. 3 daňového přiznání k DPH.“

33. Zmíněným trestním činem v důsledku zkrácení DPH a neoprávněného vylákání nadměrného odpočtu u žalobkyně byla způsobena škoda v celkové výši 48.783.101 Kč a zároveň bylo konstatováno, že se žalobci pokusili o neoprávněné vylákání nadměrného odpočtu DPH v rozsahu 1.350.087 Kč. K tomu krajský soud nemá co dodat, snad jen to, že by bylo již absurdní přezkoumávat závěry žalovaného v mezích žalobních bodů, které se týkají obhajoby nároku žalobce na odpočet DPH, když tento návrh žalobkyně je podložen trestnou činností zmíněných osob, a to zejména jednatele a společníka žalobkyně a jejich

obchodních zástupců a dalších osob ze zmíněných firem, které byly součástí zmíněného řetězce. Platební výměry, kterými byla vyměřena DPH za zmíněné období, se v podstatě stát domáhá úhrady již vyplaceného odpočtu DPH žalobcům, který byl získán trestnou činností výše zmíněných osob (období květen 2013 – listopad 2013). Pokud by případně žalobce namítal, že jako právnická osoba je nespravedlivě postihován za jednání osoby od něho odlišné, tedy za jednání svého jednatele, tak k tomu již NSS v rozsudku ze dne 16. 6. 2016, č. j. 10 Afs 54/2015-48 uvedl, že *„odkazuje na obecná ustanovení o jednání právnických osob, které jednají prostřednictvím svých statutárních orgánů a v daňovém řízení nelze úkony jednatele společnosti (ke kterým je na základě společenské smlouvy či jiné zakládací listiny oprávněn) oddělit od společnosti jakožto daňového subjektu“*. Zmíněné rozsudky zdejšího krajského soudu a Vrchního soudu v Praze musí zdejší soud respektovat a není oprávněn přehodnocovat závěry v nich uvedené (§ 52 odst. 2 s.ř.s.). Žalobkyně se tak v dané věci nemohla platně dovolávat zásady daňové neutrality či právní jistoty či zásady ochrany legitimního očekávání, když se úmyslně podílela na daňovém úniku v důsledku zmíněné trestné činnosti [srov. rozsudek Soudního dvora (Velkého senátu) ze dne 7. 12. 2010 ve věci C-285/09, bod 54], navíc v dané věci bylo možné vycházet i ze staré římské zásady, *„že z bezpráví žádné právo nevzniká“* (ex iniuria ius non oritur), zloděj nemůže ani po uplynutí nějaké doby nabýt právo na ukradenou věc (srov. Rebro K., Latinské právnické výrazy a výroky, nakladatelství Ivo Železný, Praha 1999, strana 88).

34. V dané věci došlo nepochybně i ke zneužití práva, a to formou spácháním úmyslného trestného činu, přičemž Ústavní soud v nálezu ze dne 14. 2. 2018, sp. zn. IV.ÚS/2043/17 na téma zneužívacích způsobů podnikání a zneužívání práva uvedl odkaz na ustanovení § 2 odst. 1 a 3 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, a dále konstatoval, že *„každé ustanovení soukromého práva lze vykládat jenom ve shodě s listinou základních práv a svobod a ústavním pořádkem vůbec, ze zásadami, na nichž spočívá tento zákon, jakož i s trvalým zřetelem k hodnotám, které se tím chrání. Rozejde-li se výklad jednotlivého ustanovení pouze podle jeho slov s tímto příkazem, musí mu ustoupit. Výklad a použití právního předpisu nesmí být v rozporu s dobrými mravy a nesmí vést ke krutosti nebo bezohlednosti urážející obyčejné lidské cítění.“* Zneužití práva nepožívá právní ochrany (§ 8 občanského zákoníku), tato obecně přijímaná zásada (právní princip) není omezena toliko na oblast soukromého práva, právní principy mají dosah jako prameny práva (nález Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97). Na danou věc dopadá i závěr uvedený v nálezu Ústavního soudu ze dne 4. 6. 2014, sp. zn. IV.ÚS 3402/13, podle něhož *„za zneužití práva je nutné považovat i jednání, jehož cílem není dosažení účelu a smyslu sledovaného právní normou, nýbrž které je v rozporu s ustálenými dobrými mravy vedeno přímým úmyslem způsobit jinému účastníku újmu či se na jeho úkor obohatit“*.
35. V dané věci se zmíněná společnost, tedy žalobce, nepochybně obohatila a to na úkor státu, když mu způsobila výše uvedenou škodu v souvislosti s uvedenou trestnou činností zmíněných osob, zejména těch, kteří zmíněné obchody zajišťovaly ve společnosti žalobkyně. Bylo by pak absurdní, aby se žalobkyně domohla v tomto soudním řízení, respektive v daňovém řízení, aby zmíněný nárok, získaný trestnou činností, jí byl v rozporu s uvedenými závěry vyslovenými v trestních věcech uznán a prostředky získané z trestné činnosti by byly této společnosti ponechány, lze tedy souhlasit s názorem žalobcem (bod 18 žaloby), že *„aplikováno na posuzovaný případ je nezbytné, aby daňová povinnost včetně příslušných sankcí byla stanovena subjektům, které se na tom podvodu*

prokazatelně podílely.“ Z uvedených rozsudků v trestních věcech nepochybně vyplývá, že žalobce se „*na podvodech prokazatelně podílel*“, tedy byl splněn tento požadavek žalobce, a to nepochybně.

36. V bodu 114 žaloby žalobkyně tvrdí, že „*pakliže by skutečným motivem byla snaha skupiny ABK poskytnout nákupní zboží zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty „maskováním“ při nákupech skrze korporace ABK – Steel s.r.o. (žalobkyně), bylo by možné označit takové jednání skupiny ABK za vsutku hloupé.*“ K tomu ve světle zmíněných rozsudků vydaných v trestních věcech není co dodat, snad jen to, že „*takové jednání skupiny ABK*“ v dané věci nebylo možné označit za „*hloupé*“, ale za „*chytré*“, avšak ne za účelem odvedení DPH státu, ale za účelem spáchání kriminálního činu, jehož důsledkem určitě nebylo poskytnutí plnění do státního rozpočtu.
37. Ve vztahu k dodatečným platebním výměrům, které se týkají dalšího období, tj. leden, únor a březen 2014 je třeba uvést, že skutkové okolnosti týkající se těchto rozhodnutí jsou obdobné jako ty, které se vztahují k platebním výměrům za zdaňovací období květen, červen, červenec, srpen, září, říjen 2013 a k dodatečnému platebnímu výměru za listopad 2013, přičemž je nepravděpodobné, že by najednou „*z ničeho nic*“ probíhaly zmíněné transakce prostřednictvím uvedených řetězců jiným způsobem, a že by najednou žalobkyně nevěděla či nemohla vědět o tom, že zmíněné zboží bylo zasaženo podvodem na DPH. Toto období sice nebylo „*pokryto rozsudky vydanými v trestních řízeních*, jako v případě předchozího období (rok 2013), ale skutkové okolnosti jsou shodné a krajský soud se tak shoduje zcela se závěry žalovaného, že ve vztahu k tomuto období, respektive ve vztahu ke zmíněným platebním výměrům, musela žalobkyně vědět, že dané obchody, kterých se účastnila, jsou zatíženy podvodným jednáním, a to tím spíše, když se jednalo o stejný způsob obchodování jako v předchozím období, kdy zmíněným jednáním byl spáchán trestný čin. V podrobnostech odkazuje krajský soud na body 62-76 žalovaného rozhodnutí a rovněž na skutečnosti, které se týkají způsobu obchodování žalobce, který je popsán ve zmíněných rozsudcích vydaných v trestních věcech. Krajský soud se rovněž shoduje s tím, že nebyla splněna i další podmínka, tj. „*přijetí rozumných opatření a dobrá víra daňového subjektu*“, přičemž jestliže obchodní transakce se v roce 2014 uskutečňovaly stejným způsobem jako v roce 2013, kdy zboží bylo žalobci a společnosti ABK – Pardubice dodáváno zahraničními dodavateli přímo a v obchodním řetězci byli vyhotovovány a uplatněny objednávky a účetní doklady o převodu vlastnictví zboží, jimiž bylo vědomě vytvářeno klamné zdání, že zboží bylo prodáno a dodáno i z jiného členského státu do České republiky, nikoliv přímo ABK – Steel, tj. žalobkyni, ale jiné společnosti, přičemž toto zboží dále převedeno až na MEDASPLUS a ta je opět pouze účetně obratem převedla na žalobkyni, tak se jednalo o úmyslnou činnost žalobkyně s cílem vylákat od státu DPH, nic víc. V takovém případě by bylo absurdní, aby správce daně či žalovaný „*poučovali*“ takovou úmyslně jednající žalobkyni, jaká má přijmout rozumná opatření a bylo by též absurdní uvažovat o dobré víře žalobkyně, když ta sama svou činností úmyslně tuto situaci vytvářela. V podrobnostech rovněž krajský soud odkazuje na část žalovaného rozhodnutí, které se týká této otázky (bod 77 a násl. žalovaného rozhodnutí).
38. Další žalobní body rovněž nemohly mít za následek, že by mohl být žalobce v tomto řízení úspěšný, a to zejména ve vztahu ke zmíněnému období zdaňovacího roku 2014. Za stěžejní krajský soud považuje to, že i za toto období nevznikl žalobci nárok na odpočet DPH, když se ten nemohl dovolávat zásady neutrality či právní jistoty, protože i v tomto

období se úmyslně podílel na daňovém úniku, oproti roku 2013 jen s tím rozdílem, že za toto období nebyla odsouzena za spáchání zmíněného trestného činu konkrétní osoba, avšak v tomto případě lze aplikovat zmíněný rozsudek ve věci C 285/9R Soudního dvora (bod 54). Krajský soud se shoduje s názorem žalovaného, že *„vzhledem k personálnímu propojení mezi společnostmi ABK – Pardubice a odvolatelem a také skutečnosti, že společnost ABK – Pardubice za odvolatele v předmětných obchodních vztazích v podstatě jednala, lze objektivní okolnosti vážící se ke společnosti ABK – Pardubice přičítat rovněž odvolateli“*, navíc bylo prokázáno, že žalobkyně byla do předmětných obchodů zapojena z důvodu zastření přímé vazby ABK – Pardubice na zmíněné zprostředkovatelské společnosti, ústní jednání se často konalo v rámci celého „spolku ABK“ a společné řízení v dané věci je pak *„logické a v souladu se zásadou hospodárnosti a procesní ekonomie dle ust. § 7 odst. 2 daňového řádu, neboť se jedná o společnosti, ve kterých figurovaly shodné osoby, byly zastoupeny shodným zástupcem a obchodovaly se shodným zbožím v totožných obchodních řetězcích“*. S tímto závěrem žalovaného se krajský soud naprosto shoduje, podrobnosti jsou pak uvedeny i ve zmíněných rozsudcích vedených v trestních věcech a nepochybně lze mít za nesporné, že způsob jednání a obchodování zmíněných osob bylo v roce 2014 stejné jako v roce 2013, ostatně nic jiného z žalovaného rozhodnutí ani z žaloby nevyplývá.

39. Další námitky shledal krajský soud nedůvodnými a i účelovými. V daném případě se nejednalo o žádné *„ručení za neodvedenou daň třetími osobami“* (bod 3 žaloby), v případě námitky duplicitního doměření daně (IV. bod) se krajský soud shoduje s názorem žalovaného, že nárok na odpočet daně musí být odmítnut každému daňovému subjektu, pokud je na základě objektivních okolností prokázáno, že tento se účastní podvodu na DPH, když takový postup *„vychází právě ze zásady neutrality DPH“*. Tuto námitku včetně odkazu na rozsudek NSS ze dne 27. 3. 2014, č. j. 7 Afs 66/2013-78 uvedla žalobkyně i v odvolání, s touto námitkou se žalovaný vypořádal (bod 91), když vycházel z výše zmíněného správného názoru s tím, že zmíněný rozsudek NSS se vztahoval k jinému skutkovému základu, kdy nebyl posuzován případ, kdy se žalobce vědomě účastnil obchodu zasažených podvodem na DPH, takže tento rozsudek nelze na danou věc vůbec aplikovat. Pokud žalobce v tomto žalobním bodu (IV) tvrdí *„aplikováno na posuzovaný případ je nezbytné, aby daňová povinnost včetně příslušných sankcí byla stanovena subjektům, které se na podvodu prokazatelně podílely“*, tak se tak v dané věci nepochybně stalo, a to zejména v důsledku okolností blíže popsanych ve zmíněných rozsudcích vydaných v trestních věcech, které popisují způsob „obchodování“ či spíše „podvádění“ žalobkyně a její zapojení ve zmíněných obchodních řetězcích. Pokud žalobce v tomto žalobním bodu poukazoval na nedostatky při výslechu svědků (M., L., M., D.), tak tyto nebyly pro rozhodování správce daně a žalovaného stěžejní, a i kdyby došlo k nějakým procesním pochybením, tak v důsledku výše popsanych okolností význam takových „údajných procesních pochybení“ je nulový a nemá vliv na zákonnost žalovaného rozhodnutí.
40. V dané věci tedy nedostaly *„zásady spravedlivého procesu postupem žalovaného na frak“*, jak tvrdí poněkud emotivně žalobce, ale *„na frak“* dostal státní rozpočet a nepřímě ti poctiví daňoví poplatníci, kteří do státního rozpočtu daně odvádějí.
41. Další část žalobkyní navrhované výslechy byly v dané věci nadbytečné, stejně tak byly nadbytečné další rozsáhlé důkazy, které žalobkyně navrhla i v tomto soudním řízení. Skutkový stav věci byl spolehlivě zjištěný a nebylo třeba jej doplňovat nějakým dokazováním, navíc žalobkyni nic k uplatnění jejích důkazních návrhů v daňovém řízení

nic nebránilo, krajský soud jejich provedení v řízení před soudem ani připustit nemohl, neboť takový postup by byl v rozporu se zásadami, na nichž je daňové řízení vystavěno. K tomu krajský soud odkazuje na jednoznačný právní názor vyslovený NSS v rozsudku č. j. 4 Afs 142/2014-22, ze dne 25. 9. 2014, který ve vztahu k novému daňovému řádu potvrzuje kontinuitu nazírání na možnost uplatnění důkazních návrhů v soudním řízení správním, jedná-li se o přezkum rozhodnutí vzešlých z daňového řízení vedených podle daňového řádu ve vztahu k posuzování právního režimu podle předchozí právní úpravy daňového řízení podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků: „V rozsudku ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 - 91, publikovaném pod č. 1906/2009 Sb. NSS, však zároveň Nejvyšší správní soud poukázal na specifickou povahu daňového řízení. V něm daňový subjekt nese důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzené výše svých daňových povinností a je tak povinen již v daňovém řízení navrhnout k prokázání svých tvrzení důkazy. Koncepce daňového řádu je přitom založena na součinnosti daňového subjektu, který musí být správcem daně vyzván, aby se vyjádřil k jeho pochybnostem, zejména mu musí být umožněno navrhnout příslušné důkazy. Důkazní prostředky může daňový subjekt uvést i v odvolání a dokonce i poté, tj. až do doby, kdy je o odvolání rozhodnuto. Závěry správce daně učiněné v daňovém řízení proto musejí nutně vycházet z toho, zda daňový subjekt své důkazní břemeno v průběhu daňového řízení unesl, či nikoliv. Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže již rozhodnutí finančního orgánu z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení. Řízení před soudem totiž nemůže a ani nemá nahrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, která je založena na přezkumu správních rozhodnutí. Neprovedení důkazu soudem na základě úvahy učiněné podle § 52 odst. 1 s. ř. s. proto může být odůvodněno též tím, že jej mohl a měl navrhnout žalobce již v daňovém řízení, neboť tento důkaz měl sloužit zjevně k prokázání skutečností, o kterých byl daňový subjekt ze strany finančních orgánů dostatečně informován.

Z této logiky daňového řízení vyplývá podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 - 91, závěr, podle něhož je třeba v každém případě nalézat rozumnou rovnováhu, zohledňující jednak zásadu plné jurisdikce rozhodování správního soudu na straně jedné, a zamezující zjevným obstrukcím ze strany daňového subjektu na straně druhé, který si existence důkazů v konkrétním případě mohl být dobře vědom, nicméně rozhodne se je uplatnit až v žalobním řízení z důvodu jakési procesní taktiky. Na provedení důkazů nově navržených v řízení před krajským soudem je proto třeba trvat tehdy, pokud soud přesvědčivě neodůvodní nadbytečnost jejich provedení a tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to kupř. proto, že odvolací rozhodnutí, resp. důvody, na nichž je založeno, bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé, anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami, například nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout apod.

V daňovém řízení je důkazní břemeno rozvrženo rovnoměrně mezi daňový subjekt a správce daně. Zatímco totiž podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních, tak správce daně prokazuje skutečnosti uvedené v odstavci pátém téhož ustanovení, mezi něž náleží i oznámení vlastních písemností a skutečnosti rozhodné pro užití právní fikce, jak již bylo zmíněno. Pokud tedy judikatura Nejvyššího správního soudu dovodila,

že daňový subjekt, který v daňovém řízení neunesl své důkazní břemeno, se nemůže v následném přezkumném soudním řízení účinně domáhat provedení důkazů, jež mohl či měl uplatnit před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí, pak je nezbytné postupovat obdobně i v případě neunesení důkazního břemena správcem daně.“

42. Námitky uvedené v dalších žalobních bodech (VI., VII., VIII., IX.) se týkají uvedené a již vypořádané stěžejní otázky zahrnující zajištění podmínek pro uplatnění nároků na odpočet DPH. Těmi se již soud zabýval výše a nebude podrobně „otrocky“ ke každé účelové námitce se opětovně vyjadřovat, když v dané věci má v souladu se správnými závěry žalovaného za to, že nárok žalobce na odpočet DPH nevznikl, když nebyly splněny všechny výše zmíněné podmínky (argumentace soudu viz výše). Proto bylo nadbytečné zabývat se problematikou „cenové analýzy“, „cenové sítě“, „betonářskou ocelí“, „cenovou analýzou komplexně“, „právním a skutkovým hodnocením dodávek od korporací MEDASPLUS s.r.o. atd.“, když všechny podstatné skutečnosti byly již obsaženy v žalovaném rozhodnutí, na které krajský soud v podrobnostech odkazuje a nebude vést polemiku se zástupcem žalobkyně takovým způsobem, jakým ji on vede s žalovaným, např. nebude se zabývat tím, že podle žalobkyně „korporace MEDASPLUS s.r.o. neprezentovala výlučně jako prodejce nehtové kosmetiky“, tyto skutečnosti týkající se jiné činnosti společnosti MEDASPLUS jako hlavního dodavatele žalobkyně jsou zcela nepodstatné a pravou úlohu této „společnosti“ krajský soud již poznal z výše zmíněného popisu, který je obsažen nejen v žalovaném rozhodnutí, ale i ve zmíněných rozsudcích vydaných v trestních věcech. Další, zejména účelové námitky, nemají již na zákonnost žalovaného rozhodnutí vliv (hodnocení obchodních vztahů s korporací TVARPROFIL atd.). Odkaz žalobkyně a její argumentace v souvislosti se znaleckým posudkem J. P. je rovněž nepodstatný. Otázka určení výše prodejních cen je v dané věci irelevantní, když tato otázka nebyla stěžejní pro posouzení, zda žalobkyni vznikl nárok na odpočet či nikoliv. Ostatně tuto námitku uplatnila žalobkyně i v odvolání a ten k ní uvedl, že se zmíněný znalecký posudek netýká žalobkyně, ale společnosti ABK – Pardubice, přičemž „přestože je pravdou, že správce daně i odvolací orgán posuzoval mimo jiné odvolatele a společnost ABK – Pardubice jako členy skupiny ABK, tržby a marže společnosti ABK – Pardubice nebyly v řízení vedeném s odvolatelem jakkoliv posuzovány. Doložený znalecký posudek by tam mohl jako důkazní prostředek posloužit spíše v řízení vedeném u společnosti ABK – Pardubice, nikoliv zde v řízení vedeném u odvolatele. Správce daně netvrdil, že odvolatel či společnost ABK – Pardubice v předmětných obchodních řetězcích uměle navyšovaly marži zahrnutou v cenách předmětných přijatých plnění na výstupu. Správce daně a následně i odvolací orgán prokázaly, že v řetězcích společností, ve kterých docházelo k přeprodávání předmětných plnění, nebyla jedním či více subjekty v tomto řetězci figurujícími (viz výše bod 61 tohoto rozhodnutí) vedena DPH z pořízení tohoto plnění, resp. jeho dodání a odvolatel jako jeden z následných článků uvedených řetězců přitom uplatňoval nárok na odpočet daně na vstupu za nákup předmětného zboží, čímž došlo k narušení principu neutrality DPH. Předmětné transakce tak byly zatíženy existencí daňového podvodu. S ohledem na soubor objektivních kritérií uvedených výše v bodech (63-75 tohoto rozhodnutí) a skutečnost, že odvolatel rezignoval na opatření, kterým by se ve své účasti na podvodu vyvaroval, bylo prokázáno, že o podvodu prokazatelně věděl. Na tomto závěru nemůže doložený znalecký posudek s ohledem na množství shromážděných důkazů nic změnit.“ S tímto závěrem se krajský soud ztotožňuje s tím, že právě i na této námitce lze demonstrovat, že žalobce v podstatě „mlží“ a snaží se účelovými námitkami dosáhnout zrušení žalovaného

rozhodnutí. Tomu odpovídá i nesprávný závěr žalobkyně, že „žalovaný tuto silnou argumentaci žalobkyně vůbec nevypořádal i přesto, že ABK – Pardubice a. s. byl právě tím subjektem skupiny ABK, který zboží prodával třetím osobám. Žalovaný zatížil své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti.“ Žalovaný žádnou vadou své rozhodnutí „nezatížil“.

43. Žalobkyně se sice uchýlila pod ochranu soudu, ale nedůvodně, a protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§ 78 odst. 7 s.ř.s.).
44. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když neúspěšný žalobce neměl právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému krajský osud toto právo nepřiznal, když mu žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

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

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

Pardubice 28. ledna 2019

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu