



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **CORAX spol. s r.o.**, se sídlem Mládežnická 1/1948, Dobrá Voda u Českých Budějovic, zast. JUDr. Ing. Radanem Tesařem, advokátem se sídlem Chodská 1366/9, Praha 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 27. 4. 2018, č. j. 51 Af 7/2017 – 89,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

Odůvodnění:

I.

Průběh dosavadního řízení

[1] Žalobce se podanou kasační stížností domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (žalovaného) ze dne 10. 2. 2017, č. j. 6097/17/5300-22441-701848. Rozhodnutím žalovaného byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzeny odvoláními napadené dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Jihočeský kraj ze dne 25. 6. 2015, č. j. 1466615/15/2201-51522-302670, č. j. 1466894/15/2201-51522-302670, č. j. 1467046/15/2201-51522-302670, č. j. 1467057/15/2201-51522-302670, č. j. 1467065/15/2201-51522-302670, č. j. 1467074/15/2201-51522-302670, č. j. 1467084/15/2201-51522-302670, č. j. 1467097/15/2201-51522-302670, č. j. 1467133/15/2201-51522-302670, č. j. 1467175/15/2201-51522-302670, č. j. 1467182/15/2201-51522-302670, č. j. 1467208/15/2201-51522-302670, č. j. 1467221/15/2201-51522-302670, č. j.

1467235/15/2201-51522-302670, č. j. 1467250/15/2201-51522-302670, č. j. 1467263/15/2201-51522-302670, č. j. 1467272/15/2201-51522-302670, ve znění rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností ze dne 15. 7. 2015, č. j. 1556247/15/2201-51522-302670, a dále platební výměry ze dne 25. 6. 2015, č. j. 1467294/15/2201-51522-302670, č. j. 1467308/15/2201-51522-302670 a č. j. 1467313/15/2201-51522-302670 (dále jen „dodatečné platební výměry“), kterými byla žalobci za zdaňovací období června 2010 až prosince 2010, ledna 2011 až prosince 2011 a ledna 2012, na základě § 143 a § 147 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v relevantním znění (dále jen „daňový řád“), doměřena daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) v celkové výši 10 995 854 Kč a na základě § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v relevantním znění, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu, bylo rozhodnuto o povinnosti žalobce uhradit penále.

[2] Z daňového spisu vyplynulo, že dne 6. 6. 2013 zahájil Finanční úřad pro Jihočeský kraj, územní pracoviště v Českých Budějovicích (dále jen „správce daně“), u žalobce daňovou kontrolu k DPH za uvedená zdaňovací období. Správce daně zaslal žalobci mj. výzvu ze dne 1. 4. 2014 k prokázání přijetí plnění ve formě obráběcího nářadí, inject papíru regular a alu fólií, kartonových krabiček, kaširovaného papíru a briket ECOMAX od svého dodavatele společnosti FLORIDA s. r. o. (dále jen „FLORIDA“). Správce daně vyjádřil podezření, že žalobce byl zapojen do podvodného modelu pořízování zboží, které bylo žalobci fakturováno společností FLORIDA a na žalobce formálně převedeno tak, aby bylo možné inkasovat nadměrné odpočty, a povinnosti uplatnit daň na výstupu se žalobce zbavil formálně osvobozeným dodáním zboží osobám registrovaným v jiných členských státech, přičemž přepravu zboží měl zajistit sám žalobce, jehož hlavní ekonomickou činností je provozování silniční dopravy. Správce daně vycházel z toho, že dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu nelze přiznat nárok na odpočet DPH osobě povinné k dani, pokud věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, jež jsou součástí podvodu na DPH. Vzhledem k rozsahu a četnosti těchto plnění vyjádřil správce daně pochybnost, že se žalobce stal pouze jejich nevinným účastníkem.

[3] Na uvedenou výzvu žalobce reagoval podáním ze dne 6. 6. 2014, v němž uvedl, že konkrétní skutečnosti hodlá prokázat svědeckými výpověďmi třetích osob a také předložil listinné důkazy. Po provedení výslechů některých svědků a shromáždění dalších důkazů žalobce adresoval správci daně dne 2. 12. 2014 vyjádření ke své spolupráci se společností FLORIDA s tím, že si nebyl vědom zapojení do daňového podvodu. Dne 10. 4. 2015 byl žalobci zaslán výsledek kontrolního zjištění a dne 11. 6. 2015 správce daně vydal a s žalobcem projednal rozsáhlou zprávu o daňové kontrole. Správce daně měl za prokázané, že k dodání zboží skutečně došlo, avšak nárok žalobce neuznal v důsledku naplnění kritérií definujících žalobcovu vědomou účast na obchodech zasažených podvodem na DPH.

[4] Na základě této zprávy byly vydány dodatečné platební výměry, které žalobce napadl odvoláními. Žalovaný nepřisvědčil odvolacím námitkám žalobce, jeho odvolání zamítl a dodatečné platební výměry potvrdil. Žalovaný přezkoumal jednotlivé námitky i celkový postup správce daně a dospěl k závěru, že byly splněny podmínky stanovené v rozsudku Soudního dvora Evropské unie (dále též „SDEU“) ze dne 6. 7. 2006, *Kittel*, C-439/04 a C-440/04, ECLI:EU:C:2006:446. Dospěl tak ve shodě se správcem daně k závěru, že byly identifikovány řetězce obchodních společností, v rámci nichž docházelo k daňovému podvodu. V posuzované věci byly dány významné „nestandardnosti“ v

pokračování

obchodní činnosti žalobce svědčící o tom, že žalobce věděl či vědět měl, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH; žalobce přitom nedodržel potřebnou míru obezřetnosti a nepřijal odpovídající preventivní opatření.

[5] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu u Krajského soudu v Českých Budějovicích, který ji shora uvedeným rozsudkem zamítl. Krajský soud především konstatoval, že se zabýval stěžejními žalobními námitkami. Z obsahu žaloby dle něj vyplynulo, že na stranách 5 až 20 žaloby žalobce vytrhl z napadeného rozhodnutí žalovaného jednotlivé závěry a tvrzení, s nimiž obsáhle polemizuje. Krajský soud se zabýval námitkami žalobce proti závěrům žalovaného, podle nichž okolnosti zapojení žalobce do obchodních řetězců dostatečně zpochybňují jeho tvrzení, že nemohl vědět o účasti na podvodném jednání jiných subjektů v řetězci, respektive, že učinil dostatečná opatření, aby takovému zapojení zabránil.

[6] Pokud jde o námitku nedostatečně zjištěného skutkového stavu, krajský soud konstatoval, že byla formulována poměrně obecně, proto k ní toliko v obecné rovině uvedl, že finanční orgány neporušily zásadu volného hodnocení důkazů, neboť ty byly zhodnoceny samostatně i ve vzájemných souvislostech a závěry z dokazování přijaté byly taktéž náležitě popsány a odůvodněny. V řízení byly prováděny výslechy svědků, byla činěna dožádání, dokazování bylo velmi rozsáhlé. Správce daně zcela konkrétně popsal nestandardní postupy žalobce svědčící o jeho zapojení do podvodných řetězců při obchodech s obráběcím nářadím, inject papírem, kaširovaným papírem, alu fóliemi a briketami i roli žalobce v rámci těchto řetězců. Provedenou daňovou kontrolou správce daně zjistil a popsal skutečnosti svědčící o existenci daňového podvodu a rovněž uvedl objektivní okolnosti, jež ve svém souhrnu prokazují, že žalobce mohl vědět a věděl o své účasti na obchodních transakcích zasažených podvodem na DPH. Žalovaný vyjádřil hodnocení provedených důkazů logickou a přezkoumatelnou úvahou a současně se vypořádal s důkazními návrhy učiněnými žalobcem v odvoláních.

[7] Krajský soud dále nepřisvědčil nekonkrétní námitce žalobce, že by žalovaný dospěl k závěru, že veškeré platby v rámci šetřených transakcí probíhaly v hotovosti, neboť z rozhodnutí žalovaného takový závěr nevyplývá. Krajský soud zároveň přisvědčil zjištěním žalovaného ve vztahu k platbám žalobce za zboží od společnosti FLORIDA. K závěrům finančních orgánů o převážně hotovostních transakcích mezi odběrateli konstatoval, že toto zjištění bylo jednou z indicií účasti žalobce na daňovém podvodu, a to bez ohledu na to, zda proběhly v hotovosti všechny tyto transakce, či jejich převážná část. Bylo zjištěno, že převážná část úplat za toto zboží proběhla prostřednictvím vzájemných zápočtů, část úplat proběhla bezhotovostními převody, jejichž výše odpovídala žalobcem nárokováným odpočtům daně, a zbylá část byla většinou dlouho po datu splatnosti hrazena v hotovosti, a to vždy max. do výše 350 000 Kč. Hotovostní platby pohledávek žalobce byly zjištěny pouze ve vztahu k zahraničním odběratelům žalobce, např. na Slovensku to byly platby společností General Invest Credit Corporation s. r. o. (dále také jen „G. I. C. C.“), a AG & CSM, s. r. o. (dále jen „AG & CSM“) a v Polsku platby společnosti Galwano Spolka z. o. o. (dále jen „Galwano Spolka“), k nimž žalobce pro převzetí hotovosti vysílal na motocyklu zaměstnance K. K. Neobvyklost takových transakcí byla potvrzena účetní žalobce, která uvedla, že v jiných případech, které se netýkaly dotčených odběratelů žalobce zapojených do řetězce, probíhaly transakce z 99,99 % bezhotovostně a v případě prodlevy s placením byly pohledávky ihned bez

dalšího vymáhány. Skutkový stav ohledně hotovostních transakcí žalobce byl podle krajského soudu řádně zjištěn.

[8] K personálnímu propojení subjektů zapojených do podvodného řetězce krajský soud uvedl, že žalovaný tyto skutečnosti řádně a úplně vypořádal. Prostřednictvím nepřímých důkazů bylo dovozeno, že jednatel žalobce Mgr. Jiří Koutník, jednatel společnosti FLORIDA Jan Peroutka a zástupce dodavatele této společnosti A & K Praha s. r. o. (dále jen „A&K Praha“) J. M., který později vystupoval též coby zástupce jiného dodavatele žalobce, MACIBO spol. s r.o. (dále jen „MACIBO“), vzájemně věděli o svém zapojení do obchodních transakcí se stejným zbožím a Mgr. Jiří Koutník se s J. M. znali, o čemž svědčí především předávky šeků za dodávky inject papíru Jiřím Koutníkem J. M. Jednatel žalobce nejprve v daňovém řízení uváděl, že šeky v souhrnné výši 5 652 500 Kč předal jednateři společnosti MACIBO Jiřímu Martínkovi, následně, a to i v projednávané žalobě, svou výpověď změnil a uvedl, že Jiří Martínek byl tohoto předání pouze účasten a šeky byly předány jemu neznámé osobě, kterou byl J. M. Jednatel žalobce tedy namísto toho, aby šeky předal jednateři svého dodavatele, který byl přítomen, šeky předal osobě, kterou dle svých slov vůbec neznal a která nebyla za společnost MACIBO oprávněna jednat. Součinností s Komerční bankou správce daně zjistil, že tyto šeky vystavené žalobcem byly proplaceny J. M. Z výpovědi jednatele společnosti FLORIDA je navíc zřejmé, že se žalobce s J. M. z minulosti znali. S ohledem na tyto skutečnosti považoval krajský soud tvrzení žalobce, podle kterého J. M., zástupce společnosti A&K Praha, nezná, za zcela účelové, vedené snahou vyvolat dojem o tom, že žalobce neměl a nemá povědomí o společnosti A&K Praha, která v dotčeném podvodném řetězci zaujímal roli tzv. *missing tradera*. K osobě J. M. soud pro úplnost uvedl, že dle informací v daňovém spise tato osoba, vystupující jako zástupce společnosti A&K Praha (jejíž jednatelkou je dcera J. M.), byla již čtyřikrát soudně trestána, přičemž z výpisu z Rejstříku trestů vyplývá, že byla odsouzena mimo jiné i za zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby k nepodmíněnému trestu odnětí svobody. Dne 28. 1. 2010 bylo s J. M. zahájeno insolvenční řízení. V době projednávání věci u krajského soudu byla u Městského soudu v Praze projednávána obžaloba J. M. ze zvlášť závažného trestného činu podvodu dle § 250 odst. 1 a 4 trestního zákona.

[9] Žalobce dále zpochybňoval zjištění žalovaného, podle něhož žalobce skladoval zboží, které předtím sám prodal společnosti G. I. C. C. a zpět ze Slovenska přepravil a skladoval pro společnost ONLINE INVEST CZ, s. r. o. (dále jen „ONLINE INVEST“). K tomu soud poukázal na stranu 76 zprávy o daňové kontrole a také na bod 107 rozhodnutí žalovaného. Finanční orgány dospěly k závěru o totožnosti zboží, které žalobce prodal společnosti G. I. C. C., a zboží, které následně od této společnosti přepravil do svého skladu v Plané. Tyto závěry finančních orgánů krajský soud potvrdil s tím, že nebyly žalobcem vyvráceny, a to ani prostřednictvím výpovědi Ing. M. Š., zástupce společnosti G. I. C. C., který nejprve potvrdil, že zboží, které odkoupil od žalobce, bylo následně žalobcem přepraveno zpět do ČR, poté v rámci výsledku provedeného na žádost žalobce a v jeho přítomnosti svou výpověď změnil a uvedl, že zboží, které bylo přepraveno zpět do ČR, nebylo totožné se zbožím, které bylo před tím od žalobce odkoupeno. Krajský soud poukázal také na odpověď Finančního úřadu pro Pardubický kraj na žádost o poskytnutí informací ze dne 7. 2. 2014, podle níž v rámci kontroly DPH u společnosti ONLINE INVEST CZ místně příslušný správce daně požádal slovenskou daňovou správu o informace týkající se obchodování tamější společnosti G. I. C. C. s komoditou inject

pokračování

papír. K tomuto dožádání slovenská daňová správa uvedla, že tato společnost v současné době nepodniká, pouze vyvezla a dodala společnosti SVAHA, s. r. o. (dále jen „SVAHA“) zásoby nakoupené v roce 2011 a 2012, které pořídila od žalobce. Společnost SVAHA následně měla veškerý takto nakoupený inject papír dále prodat společnosti ONLINE INVEST. S ohledem na zjištěné skutečnosti a na shromážděné důkazy dospěl dožádaný správce daně k závěru, že tyto obchody mezi společnostmi SVAHA a ONLINE INVEST se neuskutečnily a že uplatňované nároky na odpočty daně z přidané hodnoty jsou neoprávněné. Součástí tohoto dožádání jsou dále dodací a platební podmínky vztahující se k inject papíru ujednané mezi společnostmi G. I. C. C. a SVAHA. Přeprava inject papíru byla zajišťována nákladními vozidly žalobce, o čemž svědčí konkrétní mezinárodní nákladní listy. Součástí daňového spisu je dále smlouva o poskytování skladovacích služeb uzavřená dne 30. 1. 2013 mezi žalobcem a společností ONLINE INVEST.

[10] Krajský soud dospěl k závěru, že v projednávané věci finanční orgány řádně zjistily veškeré skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. K další části žaloby, podle níž objektivní okolnosti daňového podvodu existovaly zcela mimo žalobce, který o nich nebyl a nemohl být informován, krajský soud proto nejprve připomněl základní principy, jež v souvislosti s tzv. karuselovými podvody na DPH ovládají rozložení důkazního břemene mezi finanční orgány a daňový subjekt. Krajský soud dále připomněl, že dle judikatury SDEU, Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, pokud správce daně prokáže existenci objektivních skutečností svědčících o tom, že daňový subjekt věděl nebo mohl vědět, že deklarované plnění bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci, je na plátcích daně, aby prokázal, že přijal veškerá opatření, která po něm lze rozumně požadovat, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil.

[11] S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60 (všechna zde zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), však krajský soud uznal, že za vědomého účastníka daňového podvodu nelze považovat kteréhokoli z účastníků v řetězci obchodů, neboť zcela absurdně by mohla při nerespektování nutnosti zjištění příčinné souvislosti mezi chybějící daní a poskytnutou či vylákanou výhodou nastat situace, kdy by z důvodu neodvedení daně jedním ze subjektů byla doměřena daň kterémukoli jinému, tedy teoreticky i všem subjektům v daném obchodním řetězci. Daňový subjekt tak není tím, kdo by měl svou nevědomost o daňovém podvodu prokazovat. Jeho povinností je však osvědčit, že přijal dostatečná preventivní opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil.

[12] Dle krajského soudu však na rozdíl od věci posuzované zmiňovaným rozsudkem bylo v nynější věci prokázáno, že žalobcův subdodavatel, společnost A&K Praha, neodvedla DPH z faktur vystavených společností FLORIDA (viz odpověď Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 13. 11. 2014 na dožádání správce daně). Společnost FLORIDA je současně jediným dodavatelem žalobce, který následně uplatňoval odpočet, přičemž obchodní transakce tvořící celý řetězec byly nestandardní a neodpovídaly běžným obchodním praktikám.

[13] Dle krajského soudu bylo možné na základě nestandardních praktik účastníků učinit závěr o existenci daňového podvodu na DPH, jehož byl žalobce účasten na pozici tzv. *brokera*:

A. řetězec (inject papír regular, obráběcí nářadí, alu fólie, kaširovaný papír, kartonové krabičky): **A&K Praha (missing trader) → FLORIDA (buffer) → žalobce (broker) → Galwano Spolka (Polsko) → HOLRAN spol. s r. o. (CZ, nekontaktní společnost).**

B. řetězec (inject papír regular): **A&K Praha (missing trader) → FLORIDA (buffer) → žalobce (broker) → AG & CSM (Slovensko, nekontaktní společnost).**

C. řetězec (brikety ECOMAX): **MMH ECO-PAL Sp. j. (dodavatel Polsko) → Jiří Paseka (missing trader) → FLORIDA (buffer) → žalobce (broker).**

[14] Krajský soud dále konstatoval, že žalobce v podvodném řetězci plnil i pozici tzv. *buffera* jako přepravce zboží mezi subjekty zapojenými do dalších účelově vytvořených řetězců: řetězec (inject papír, alu fólie): **A&K Praha (missing trader) → FLORIDA (buffer) → žalobce (buffer) → G. I. C. C. (buffer Slovensko) → SVAHA (nekontaktní) → ONLINE INVEST (broker).**

[15] Za nestandardní považoval krajský soud obchodování žalobce s inject papírem prostřednictvím společnosti FLORIDA, přestože měl žalobce s obchodováním s touto komoditou předchozí negativní zkušenosti při spolupráci se společností MACIBO, jejímž jednatelem byl pan Martínek, na kterého žalobce zvažoval podat trestní oznámení pro neplnění smluvních povinností. Dodávané zboží hradil žalobce společnosti MACIBO předem, a to prostřednictvím dvou šeků v hodnotě 3 600 000 Kč a 2 052 500 Kč, které žalobce osobně předal J. M. (jednatelem společnosti A&K Praha), který ovšem v té době nebyl jednatelem společnosti MACIBO. Následně v pozici dodavatele vystupovala společnost FLORIDA, u níž si však žalobce neověřoval původ zboží, přičemž následně bylo zjištěno, že i tato společnost v letech 2010 a 2011 platila svému dodavateli zboží (společnosti A&K Praha) formou šeků, které předávala rovněž J. M. Zcela neobvyklé bylo dle krajského soudu i jednání žalobce, který zboží hradil předem prostřednictvím šeků znějících na vysoké finanční částky, které předával osobě, kterou dle svých tvrzení vůbec neznal a která navíc nebyla jednatelem jeho dodavatele. Žalobce v případě nákupu inject papíru a alu fólií po svém dodavateli nepožadoval žádnou specifikaci zboží ani jeho množství.

[16] Zboží nakoupené od společnosti FLORIDA žalobce dále prodával společností Galwano Spolka (Polsko), G. I. C. C. (Slovensko) a AG & CSM (Slovensko). Tyto společnosti hradily pohledávky žalobce formou vzájemných zápočtů a hotovostními platbami do 350 000 Kč, přičemž ani v jednom případě nebyly platby hrazeny bezhotovostně a s jejich úhradami vznikaly problémy. Přesto žalobce nevymáhal tyto pohledávky ihned po splatnosti, jako to činil v ostatních případech, a dodával jim další zboží a vystavoval další daňové doklady.

[17] Pokud jde o hotovostní úhrady společnosti Galwano Spolka, krajský soud považoval za rizikovou praxi žalobce, který pro hotovostní platby vysílal svého zaměstnance na motorce z Českých Budějovic do Polska, a to celkem v 16 případech a uvedený zaměstnanec dokonce ve dnech 1. až 4. 11. 2011 absolvoval tuto cestu (1 160 km)

pokračování

na motocyklu čtyřikrát po sobě. Takový průběh událostí je značně pochybný, nelogický a zcela nestandardní. Krajský soud poukázal také na zápočet pohledávek a závazků mezi společnostmi FLORIDA jakožto dodavatelem žalobce, žalobcem a jeho odběratelem společností Galwano Spolka. Dodavatel žalobce se s jeho odběratelem vzájemně dohodli, že provedou zápočet, toto sdělili žalobci a ten následně postoupil své pohledávky za polským odběratelem dodavateli, a to za situace, kdy závazky i pohledávky, které se staly předmětem započtení, vznikly z obchodů se zcela identickým zbožím. Takto realizované obchodní vztahy potvrzují nestandardnost a účelovost provedených obchodních transakcí a svědčí o zapojení žalobce do podvodného řetězce.

[18] Zcela nestandardní bylo dle krajského soudu též jednání žalobce, který zboží, které dne 14. 12. 2010 prodal a přepravil do Polska společnosti Galwano Spolka, téhož dne přepravil zpět do České republiky, do skladovacích prostor ve vlastnictví M. D., a to pro společnost HOLRAN spol. s r. o. (dále jen „HOLRAN“), jak bylo zjištěno od polské daňové zprávy prostřednictvím mezinárodního přepravního listu. Společnost Galwano Spolka přepravu tohoto zboží z Polska do ČR uhradila v hotovosti bez jakéhokoliv dokladu řidiči vozidla žalobce, který tuto platbu předal žalobci. Ten však následně dne 23. 12. 2010 vystavil fakturu na M. D. za provedenou přepravu, který ji považoval za neoprávněnou, avšak žalobce ji přesto zaevidoval pro účely DPH. Žádný z žalobcem navržených svědků nebyl přitom dle krajského soudu schopen uvést, o jaké zboží se konkrétně jednalo, a tito žalobcem navržení svědci neprokázali, že by se jednalo o zboží odlišné od toho, které bylo vozidlem žalobce přepraveno z ČR do Polska. Společnost HOLRAN je ve vztahu k místně příslušnému správci daně zcela nekontaktní a není možné ověřit, zda zboží od společnosti Galwano Spolka řádně vykázala ve svém účetnictví a v daňových přiznáních k DPH. Společnost HOLRAN nepodala v roce 2010 přiznání k DPH ani za jedno zdaňovací období. K 15. 1. 2013 byla této společnosti zrušena registrace k DPH.

[19] Z uvedeného měl krajský soud za prokázané, že žalobce se vědomě účastnil podvodného řetězce na DPH, kdy zboží dodané společností FLORIDA, která jej získala od společnosti A&K Praha, dále prodal a přepravil společnosti Galwano Spolka, odkud je tentýž den přepravil zpět do ČR pro nekontaktní společnost HOLRAN.

[20] Obdobně žalobce prodal zboží slovenské společnosti G. I. C. C., kam zboží také přepravil, a totéž zboží přepravil svými vozidly zpět do České republiky do svých skladů v Plané u Českých Budějovic, které měla pronajaté společnost ONLINE INVEST. Zboží mělo být společností G. I. C. C. prodáno společnosti SVAHA, která je však pro správce daně nekontaktní. K podrobnostem o této části podvodného řetězce krajský soud odkázal na rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 4. 2015, č. j. 52 Af 5/2015 – 33, přičemž upozornil na skutečnost, že jednatel společnosti G. I. C. C. pan Š. v rámci ústního jednání uvedl, že společnosti SVAHA bylo prodáno zboží, které před tím tato společnost koupila od žalobce. Toto tvrzení následně jednatel společnosti změnil v rámci výsledku provedeného na návrh žalobce a za jeho přítomnosti, kdy uvedl, že totožné zboží odkoupil kromě žalobce také od společnosti FLORIDA a společnosti SVAHA prodal zboží zakoupené od společnosti FLORIDA, nikoliv od žalobce. Tuto výpověď považoval krajský soud za nepravdivou a účelovou, neboť společnost G. I. C. C. neměla možnost v důsledku blíže neoznačeného zboží rozeznat, které zboží bylo dodáno žalobcem a které společností FLORIDA.

[21] Zcela nestandardní bylo dle krajského soudu pořízení zboží v řádech desítek milionů korun bez jakéhokoliv konkrétního smluvního ujednání o podmínkách jeho skladování a jeho následné uložení ve skladech společnosti FLORIDA, které jsou neklimatizované, nehlídané, bez kamerového systému, a to přesto, že žalobce má sklady vlastní, zabezpečené proti možným rizikům a řádně pojištěné. Žalobce se k takto uskladněnému zboží nechoval jako vlastník, samotná existence tohoto zboží pro něj byla podružná. Žalobce k tomu v žalobě uvedl, že speciální smlouvu, jejímž předmětem by bylo skladování zboží, nebylo nutno sjednávat, neboť tato otázka byla dostatečně ošetřena v rámcové kupní smlouvě ze dne 5. 1. 2010, přičemž zboží bylo dle této smlouvy považováno za dodané až jeho převzetím žalobcem, veškerá rizika vztahující se k tomuto zboží tak nesl prodávající (společnost FLORIDA), a zboží tedy nebylo nutné zvlášť pojišťovat. Z těchto smluv však nevyplývá řádné ujednání o pronájmu skladovacích prostor a smluvní úprava skladování zboží v podobě několika vět uvedených v rámcové kupní smlouvě bez konkrétní ceny či podmínek skladování byla s ohledem na standardní obchodní jednání zcela nedostatečná. Pokud jde o samotné nabytí vlastnictví k tomuto zboží, krajský soud shledal nesrovnalosti mezi tvrzením žalobce v soudním a daňovém řízení a údaji uvedenými v předávacích protokolech.

[22] Žalobce hradil faktury přijaté od společnosti FLORIDA bezhotovostně pouze ve výši odpovídající zhruba částce fakturované DPH. Zbývající část kupní ceny byla hrazena formou započtení pohledávek a závazků. Neobvyklé a pro společnost FLORIDA zcela nevýhodné jednání spočívalo dle krajského soudu také v poskytnutí obrátového bonusu ve výši 8 106 206,40 Kč žalobci, který byl uhrazen vzájemným započtením pohledávek a závazků, přestože společnost FLORIDA generovala ztráty.

[23] Krajský soud tak s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Afs 13/2005 – 60, uzavřel, že ačkoliv v případě žalobce neexistuje žádný přímý důkaz prokazující jeho vědomou účast na daňovém podvodu, byly zjištěny takové objektivní skutečnosti, které byly žalobci známy a které ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený řetězec vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které osvědčují, že žalobce mohl vědět a věděl o tom, že se účastní daňového podvodu. V souhrnu je dle krajského soudu vyloučena možnost, aby neobvyklé podmínky mezi žalobcem a společností FLORIDA byly důsledkem neznalosti či náhody v rámci běžného podnikatelského rizika.

[24] Finanční orgány dle krajského soudu unesly své důkazní břemeno ohledně objektivních skutečností nasvědčujících vědomému zapojení žalobce do podvodu na DPH. Na žalobci bylo, aby prokázal, že v této souvislosti přijal dostatečná opatření, která po něm bylo možno rozumně požadovat, k tomu, aby takové účasti zabránil (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 - 59).

[25] Krajský soud zcela přisvědčil závěru správce daně a žalovaného, dle nichž byla žalobcem přijatá opatření formální a neúčinná. Prověření obchodních partnerů ve veřejných rejstřících je v případě navazování nových obchodních vztahů nezbytným a zcela základním opatřením, které však o faktické povaze zkoumaných obchodních subjektů příliš nevypovídá. Tímto způsobem lze totiž ověřit pouze základní evidenční údaje, nikoli však skutečný, případně dokonce podvodný charakter jejich činnosti. Ten neodhalí ani registrace k DPH, neboť v rámci tzv. karuselových podvodů je běžné, že

pokračování

jednotlivé subjekty v rámci řetězce řádně daňová přiznání podávají, a to leckdy včetně tzv. *missing traderů*, byť tyto subjekty svou daňovou povinnost nakonec nesplní a stanou se pro příslušného správce daně nekontaktními. Že se tak stane, však z pouhého daňového přiznání či z osvědčení o registraci k DPH není možné poznat.

[26] Podle krajského soudu bylo v daňovém řízení objektivně prokázáno, že žalobci byly známy indicie, které svědčily o existenci daňového podvodu a o možném zapojení žalobce do tohoto podvodu. Žalobce však neučinil nic proto, aby se své účasti na podvodu vyhnul. Společnost FLORIDA neměla již při zahájení spolupráce se žalobcem v obchodním rejstříku zveřejněnou žádnou účetní závěrku, z rozvahy této společnosti k 31. 12. 2011 je zřejmé, že z majetku společnosti byl vyveden veškerý nemovitý majetek (v roce 2011 také prodala nemovitost, v níž měla registrováno sídlo), kontrolované obchodní transakce s touto společností probíhaly od června 2010 do ledna 2012, avšak společnost FLORIDA vykázala růst tržeb v letech 2009 a 2010 ve výši 1 019 %, přestože měla v letech 2010 až 2012 10 až 15 zaměstnanců, kteří byli zaměstnanci hotelu. Žalobci společnost FLORIDA poskytovala značný obrátový bonus, přestože musela generovat ztráty, a tato skutečnost musela být žalobci v té době zřejmá, neboť důvodem, proč měl být žalobce coby odběratel společnosti FLORIDA do obchodů zapojen, byla právě nutnost zajistit financování obchodních transakcí společnosti FLORIDA, která nebyla schopna sama financovat nákupy od společnosti A&K Praha. Smluvní dokumentace mezi společností FLORIDA a žalobcem neřešila možná rizika spojená s obchodováním, smluvní ujednání se zahraničními odběrateli neobsahovala žádné sankční doložky. Svědek Peroutka ve své výpovědi dne 13. 1. 2014 uvedl, že žádné speciální smluvní záruky nemusely být poskytovány, neboť se jednalo o zboží „secondhandové“, jehož výhoda spočívá v ceně, avšak v daňovém řízení nebylo prokázáno, že by žalobce od společnosti FLORIDA nakupoval jakékoliv „secondhandové“ zboží. Žalobcovo tvrzení o náročnosti vymáhání zahraničních pohledávek krajský soud hodnotil jako účelové. Žalobci nic nebránilo ujednat si se zahraničními smluvními partnery např. dosti obvyklou rozhodčí doložku. Rovněž docházelo k pravidelným úhradám vysokých kupních cen prostřednictvím vzájemných zápočtů pohledávek, opožděných hotovostních plateb do výše 350 000 Kč či opakovaných předběžných plateb vůči nespolehlivým dodavatelům. I přes všechny zmíněné signály, které v žalobci měly vzbudit obezřetnost, žalobce neučinil ničeho a dle svých tvrzení důvěřoval dlouholetému partnerovi v podnikání, jednatelem společnosti FLORIDA, Janu Peroutkovi.

[27] Žalobce měl možnost ověřit identitu dodavatelů svého dodavatele od zmiňovaného dlouholetého známého. Stejně tak měl možnost hned zpočátku ukončit obchodování se svými zahraničními odběrateli, kteří neplatili žalobci za obdržené zboží včas a opakovaně je hradili dlouho po splatnosti. Žalobci nepřišla alarmující ani skutečnost, že šeky v hodnotě 3 600 000 Kč a 2 052 500 Kč za inject papír, který mu měla dodat společnost MACIBO, měl předat J. M., který vůbec nebyl jednatelem této společnosti a žalobce jej dle svých tvrzení neznal.

[28] Žalobce v průběhu daňového řízení opakovaně zmínil, že přijatá opatření, tj. lustrace společnosti FLORIDA ve veřejných rejstřících, byla z hlediska jeho praxe standardní. Žalobcem navržené svědci v daňovém řízení tudíž k této otázce nemohli již nic dalšího osvědčit, navíc ani sám žalobce nic bližšího k těmto svědeckým návrhům neuvádí, přičemž během ústního jednání před soudem doplnění dokazování v tomto směru

nenavrhoval. Dle krajského soudu byl žalobce prokazatelně součástí popsaných řetězců společností a v souhrnu je vyloučena možnost, že by nestandardnosti provázející šetřené transakce byly důsledkem nedbalosti, neznalosti, náhody či nadměrné důvěřivosti v rámci běžného podnikatelského rizika. Ze zjištěného skutkového stavu věci vyplývá, že žalobce o podvodných jednáních na DPH věděl, nebo alespoň mohl a měl vědět.

[29] Žalobce dále namítal, že žalovaný odmítl provedení navržených výsledků svědků s odůvodněním, že prokazované skutečnosti již byly žalovanému sděleny, vysvětleny, prokázány nebo nebyly správcem daně zpochybňovány, avšak současně takto sdělené, vysvětlené, prokázané nebo správcem daně nezpochybňované skutečnosti ve svém hodnocení zcela pomíjí, případně dovozuje jejich neprokázání a z toho vyplývající právní závěry. S ohledem na obecnost námítky krajský soud obecně konstatoval, že žalovaný v bodě 83 až 104 svého rozhodnutí zhodnotil žalobcem navržené důkazy a u každého z nich podrobně zdůvodnil, proč nepřistoupil k jejich provedení. Je právem každého finančního orgánu vlastní úvahou dospět k rozhodnutí, které důkazy provede. Pokud dospěje k závěru, že důkaznímu návrhu nevyhoví, musí svůj postup náležitě zdůvodnit. V projednávané věci se žalovaný s navrženými důkazy žalobce vypořádal na straně 22 až 27 žalobou napadeného rozhodnutí a toto odůvodnění zcela odpovídá závěrům učiněným Ústavním soudem v nálezu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09.

[30] Krajský soud následně zhodnotil námítku směřující proti prvnímu výsledku Ing. M. Š. provedenému bez přítomnosti zástupce žalobce. S odkazem na § 93 daňového řádu dospěl k závěru, že přestože první výslech tohoto svědka byl realizován dne 3. 10. 2013 v nepřítomnosti žalobce, který tudíž neměl možnost tomuto svědkovi klást otázky, nebylo žalobci v této souvislosti odepřeno právo na spravedlivý proces, neboť s obsahem protokolu o tomto ústním jednání byl žalobce seznámen a k jeho žádosti byl jednatel společnosti G. I. C. C., Ing. M. Š. následně znovu vyslechnut na Slovensku jako svědek, čemuž byl žalobce osobně účasten a mohl klást tomuto svědkovi otázky, čehož také využil. Obsah svědecké výpovědi Ing. Š. ze dne 3. 10. 2013 nebyl finančními orgány jakkoliv hodnocen, správce daně pouze na základě významných odlišností mezi tvrzeními Ing. Š. během ústního jednání dne 3. 10. 2013 a tím, co uvedl ve svědecké výpovědi dne 13. 1. 2015, konstatoval nevěrohodnost tohoto svědka. Námítka proto nebyla shledána důvodnou.

[31] Ke kauze Generálního finančního ředitelství, na kterou žalobce poukázal, krajský soud poznamenal, že přijatá opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu musí být přiměřená skutkovým okolnostem uskutečňovaného obchodu. Nelze vyloučit, že v případech, kdy takový obchod objektivně žádné podezřelé okolnosti nevykazuje, může být pouhé prověření údajů obsažených ve veřejných rejstřících opatřením dostatečným, v nyní posuzované věci však taková situace nenastala.

[32] K nově uplatněným námitkám obsaženým v replice č. 2 k vyjádření žalovaného, která byla soudu doručena dne 29. 3. 2018, tedy po uplynutí zákonné lhůty pro doplnění žaloby, krajský soud uvedl, že se těmito nově uplatněnými námitkami, které s ohledem na svůj obsah nejsou pouze „rozmělněním“ původních žalobních bodů, z důvodu jejich nepřipustnosti nezabýval.

pokračování

[33] Soud uzavřel, že z vazeb mezi zúčastněnými subjekty, jak vyplývají ze spisového materiálu, bylo prokázáno, že žalobce nebyl v dobré víře ve vztahu k nezákonným praktikám ostatních účastníků podvodného řetězce, o nichž věděl či mohl vědět. Provedenými důkazy bylo prokázáno, že obchodní transakce prováděné žalobcem probíhaly za podmínek krajně neobvyklých a nelogických, v řízení před finančními orgány byly řádně a úplně specifikovány skutkové okolnosti podvodu, bylo prokázáno, že se žalobce při uzavírání dotčených obchodních transakcí ani v jejich průběhu nechoval obezřetně a nepřijal odpovídající preventivní opatření, aby zabránil své účasti na tomto podvodu.

II.

Obsah kasační stížnosti

[34] Žalobce (stěžovatel) napadá rozsudek krajského soudu kasační stížností z důvodů, které podřadil pod § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Stěžovatel především uvedl, že správce daně po něm požadoval daň údajně neuhrazenou dodavatelem stěžovatelova dodavatele, čímž činil stěžovatele odpovědným za to, co stěžovatel nemohl nikterak ovlivnit. Zdůraznil, že zpochybňovaná plnění činila pouze malou část jeho výnosů, a proto se domnívá, že jeho obchodní a kontrolní procesy jsou řádně nastaveny. Pokud se tedy stal nějaký daňový podvod, stěžovatel za něj nemůže být odpovědný. Pro přehlednost pak zdůraznil, že dle jeho názoru se spor v dané věci týká především toho, zda žalovaný prokázal existenci daňové ztráty (újmy), zda prokázal existenci tzv. objektivních okolností, a současně, zda prokázal nedostatečnost opatření přijatých stěžovatelem k tomu, aby byla zamezena jeho možná účast na daňovém podvodu.

[35] Stěžovatel následně namítl nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, který se dle jeho názoru nevypořádal se všemi jeho námitkami, a dokonce se bez dalšího odmítl zabývat replikou stěžovatele k vyjádření žalovaného ze dne 29. 3. 2018. Stěžovatel zdůraznil, že v replice neuvedl nic nového nad rámec toho, co bylo obsaženo již v žalobě, neboť se zejména podrobněji zabýval objektivními okolnostmi tvrzeného daňového podvodu, otázkou objektivní možnosti zjistit ekonomické informace o společnosti FLORIDA z účetní závěrky, otázkou způsobu úhrady pohledávek a závazků či smluvní dokumentace. Stěžovatel je proto přesvědčen, že nevypořádání se nikoliv s novými žalobními body, ale s rozšířením argumentace u již existujících a včas uplatněných žalobních důvodů představuje vadu napadeného rozhodnutí, v jejímž důsledku je nutné toto rozhodnutí zrušit pro nepřezkoumatelnost.

[36] Současně se krajský soud vůbec nezabýval ani namítanými procesními pochybeními žalovaného a správce daně, např. neprovedení výslechů svědků. Ani krajský soud se pak dle stěžovatele nevyrovnal s návrhy na výslechy svědků, ačkoliv by jejich provedením byly získány zásadní skutkové poznatky. Krajský soud a finanční orgány paradoxně postavily některé své závěry na skutečnostech, ke kterým se měli právě tito svědci vyjádřit.

[37] Stěžovatel má dále za to, že správce daně ani žalovaný neprokázali, že by některý ze subjektů v daňovém řetězci neodvedl daň nebo byl nekontaktní, byť krajský soud dospěl k opačnému závěru. Tvrzení správního orgánu, že článek obchodního řetězce, společnost A&K Praha, neuhradil svou daňovou povinnost, musí jednoznačně vyplývat

z důkazů obsažených ve spisovém materiálu, když současně musí být tento důkaz jednoznačně identifikován, jinak se jedná o nepřezkoumatelná tvrzení. Doložení daňové ztráty je přitom zásadní také dle judikatury SDEU a musí předcházet zkoumání vědomosti stěžovatele o účasti na podvodu.

[38] V kontextu tzv. Kittel testu nebylo dle stěžovatele ani prokázáno, že by případná daňová ztráta byla důsledkem podvodného jednání, a pokud ano, že by skutečně souvisela se zpochybňovaným plněním. Stěžovatel odkázal na výslech svědka J. M. a na využití prohlášení daňového poradce Mgr. J. Š., kterými měly být objasněny okolnosti zrušení registrace společnosti A&K Praha, přičemž dle stěžovatele z nich vyplývá, že eventuální daňová ztráta nebyla důsledkem podvodného jednání, ale pouhé nebezpečnosti této společnosti a osob oprávněných za ni jednat. Ani tuto otázku žalovaný neposuzoval a rozpor vzniklý v rámci hodnocení důkazů se nepokusil odstranit, přičemž krajský soud tento nezákonný postup žalovaného aproboval. Nadto Mgr. J. Š. krajský soud i finanční orgány odmítly vyslechnout.

[39] K tomu stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2015, č. j. 5 Afs 180/2014 – 21, dle kterého skutečnost, že společnost není kontaktní v době provádění kontroly, nelze hodnotit ex post a přičítat ji k tíži daňového subjektu. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2015, č. j. 9 Afs 163/2015 – 44, je neodvedení daně základním předpokladem pro to, aby mohl být daňový subjekt odpovědný za účast na daňovém podvodu, proto musí být z rozhodnutí žalovaného patrné, zda k neodvedení daně došlo. Spisový materiál však žádné takové důkazy neobsahuje.

[40] Dle stěžovatele v posuzované věci chybí rovněž prokázání nestandardnosti obchodních transakcí, neboť finanční orgány neunesly důkazní břemeno v tom smyslu, že nebylo prokázáno, co se rozumí běžnými obchodními podmínkami a jak se od těchto běžných podmínek a standardních okolností lišila ekonomická činnost stěžovatele. Finanční orgány si svým tvrzením samy vymezily rozsah důkazního břemene ohledně toho, co je na daném trhu obvyklými obchodními podmínkami a jak se od nich stěžovatel odchýlil. Finanční orgány však některé skutečnosti pouze tvrdí a neprokazují, uvádějí údaje, které nejsou pravdivé, opomíjí, relativizují či překrucují značné množství důkazů či odmítají provést některé důkazy navržené stěžovatelem.

[41] Stěžovatel dále připomněl, že krajský soud ani finanční orgány nerozporují žádné skutečnosti týkající se obchodování, jako například převod vlastnického práva ke zboží, způsob předání zboží, nerozporují kvalitu ani kvantitu zboží ani to, zda zboží bylo přepraveno, apod. Stěžovatel má rovněž za to, že pokud dle vyjádření krajského soudu přijal opatření odpovídající jednání běžného obchodníka, není zřejmé, z jakého důvodu by měl činit opatření vyšší kvality a jak by taková opatření měla vypadat. Tvrzení krajského soudu je dle stěžovatele rozporné s tvrzeními finančních orgánů, že se stěžovatel odchýlil od obvyklých obchodních podmínek, neboť zjištěné nestandardnosti obchodních transakcí se společností FLORIDA měly ve stěžovateli vzbudit pochybnosti o možném zapojení do podvodu na DPH. V tomto smyslu stěžovatel zpochybnil závěr krajského soudu a finančních orgánů, podle něhož některé výsledky svědků jsou nadbytečné, jestliže se tito svědci měli vyjádřit právě k prověřování obchodních partnerů stěžovatele, a to i společnosti FLORIDA, vyhodnocování obchodního rizika, zpracování analýz vzorků

pokračování

papírenského zboží a k řešení provozních problémů s probíhající spoluprací s tímto dodavatelem. Navíc z návrhu na provedení výslechů svědků je seznatelné, že se vyhodnocovala i obchodní rizika spolupráce, a proto je nepřijatelné, aby najednou krajský soud tvrdil, že se stěžovatel nijak nezajímal o možná daňová rizika obchodů.

[42] Stěžovatel tvrdí, že učinil veškeré úkony, které bylo možné po něm rozumně požadovat pro předejití jeho zaviněné účasti na daňovém podvodu, tj. v rámci ověřování bezproblémovosti jeho obchodních partnerů. Stěžovatel postupoval dokonce nad rámec právního názoru finanční správy, konkrétně Generálního finančního ředitelství. K tomu odkázal na vyjádření finanční správy, přiložené ke kasační stížnosti, k nákupu mobilních telefonů Generálního finančního ředitelství od společnosti údajně zapojené do daňového podvodu. V souvislosti s vyjádřeními Generálního finančního ředitelství k této otázce se postup finančních orgánů a následně krajského soudu vůči stěžovateli jeví jako účelový, jestliže se snaží najít byť i marginální chybu při preventivních úkonech a opatřeních stěžovatele, resp. způsob ověřování obchodního partnera ze strany stěžovatele nepřiměřeně a neodůvodněně bagatelizují.

[43] Stěžovatel má za to, že krajský soud vychází při hodnocení postupu stěžovatele pouze z jedné indicie, konkrétně z účetní závěrky společnosti FLORIDA za rok 2011, avšak nepřihlédl k tomu, že tato závěrka byla zveřejněna až dne 14. 8. 2012, a nebyla tak v průběhu jeho obchodní činnosti zveřejněna. Informace o nestandardnosti obchodních postupů této společnosti tak stěžovatel ani mít nemohl a finanční orgány jej tak činí odpovědným za něco, co nemohl ovlivnit.

[44] Jestliže krajský soud ani finanční orgány nerozporují cenu, kvalitu, kvantitu či jiné vlastnosti obchodovaného zboží, jsou jejich závěry ohledně nedostatečnosti opatření stěžovatele pouze spekulativní a ničím nedoložené, a to i s ohledem na zmíněné vyjádření Generálního finančního ředitelství.

[45] Krajský soud a finanční orgány se zabývaly způsoby úhrady závazků či inkasu pohledávek od odběratelů stěžovatele. Stěžovatel zdůraznil, že způsob úhrady závazků vůči společnosti FLORIDA byl realizován tak, aby se snižovalo riziko, že společnost FLORIDA neuhradí DPH, a proto se jí z každé transakce primárně hradila právě částka odpovídající DPH. Tento způsob se ostatně osvědčil, neboť společnost FLORIDA i dle zjištění správce daně veškeré své veřejnoprávní závazky z příslušných transakcí hradila. Stěžovatel uznal, že část transakcí byla vypořádána prostřednictvím zápočtů pohledávek a závazků, případně jak bezhotovostním, tak hotovostním způsobem. Stěžovatel však odmítl, že by vůči zahraničním odběratelům, např. společnosti Galwano Spolka, využíval pouze hotovostní platby. K tomu stěžovatel odkázal na spisový materiál a výpověď svědkyně Č., která současně podporuje jeho tvrzení o složitosti vymáhání zahraničních pohledávek. S tímto důkazem se krajský soud dle stěžovatele vůbec nevypořádal, a tudíž zatížil své rozhodnutí nepřezkoumatelností.

[46] Dle stěžovatele finanční orgány založily svůj závěr o zaviněné účasti stěžovatele na daňovém podvodu na tvrzení o personálním propojení jednotlivých subjektů v řetězci, avšak nepřihlédly k tomu, v jaké souvislosti se J. M. a Jiří Koutník setkali a do jaké míry se znali. Jak stěžovatel uvedl již v daňovém řízení, setkali se jen jednou, když pan M. zastupoval společnost, s níž projednávána věc nemá nic společného. Svědek Peroutka uvedl

pouze svou domněnku, že se tyto osoby znají, což však neznamená, že se znají jako dlouhodobí přátelé či dlouhodobí obchodní partneři, že se pravidelně stykají apod. J. M. potvrdil, že se s Jiřím Koutníkem jednou viděl, což však bylo dle stěžovatele hodnoceno účelově. Krajský soud odkazuje na body 110 a 111 rozhodnutí žalovaného, který však postavil své argumenty pouze na spekulacích a teorii pravděpodobnosti, ze kterých iracionálně dovodil, že stěžovatel měl znát dodavatele svého dodavatele. Podle stěžovatele žádné personální propojení neexistovalo, hodnocení jednotlivých svědeckých výpovědí finančními orgány bylo účelové a tendenční. To se odráží především v poslední části bodu 111 rozhodnutí žalovaného, kde žalovaný „nařkl“ stěžovatele z ovlivňování svědka J. M.

[47] Za neopodstatněný považuje stěžovatel i závěr krajského soudu o totožnosti zboží, které stěžovatel dodal polskému, resp. slovenskému zákazníkovi a které měl údajně následně přepravit zpět do České republiky. Jedná se opět o pouhou domněnku finančních orgánů založenou na spekulativních úvahách, když přitom svědci (Š., S., D.) uvedli, že se o totožné zboží nejednalo. V této souvislosti nemůže být po svědcích či stěžovateli požadováno, aby právě oni prokazovali, že se nejedná o totožné zboží, tedy negativní skutečnost, naopak finanční orgány by měly prokazovat své tvrzení, že se o stejné zboží jednalo.

[48] Za flagrantní porušení zásady volného hodnocení důkazů stěžovatel považuje hodnocení výpovědi svědka Š., který byl poprvé vyslechnut v nepřítomnosti stěžovatele. Byla porušena základní procesní práva stěžovatele, neboť existovalo podezření, zda nebyl svědek nepřítomnosti stěžovatele nepřímo veden k poskytnutí informací, které byly v neprospěch stěžovatele. Stěžovatel proto požádal o zákonně provedený výslech pana Š. Pokud byly finanční orgány toho názoru, že „změnou“ výpovědi je narušena věrohodnost tohoto svědka, je zarážející, že se na okolnosti „změny“ výpovědi nijak nedotázaly, tj. nikterak své spekulativní domněnky neprokazují. Stěžovatel má za to, že není možné bez detailní a přezkoumatelné úvahy dovodit nevěrohodnost svědka, a to opět v situaci, kdy výpověď byla ve prospěch stěžovatele.

[49] Stěžovatel nerozumí ani argumentu finančních orgánů, podle něhož svědčí v jeho neprospěch též skutečnost, že sklady, ve kterých bylo skladováno obchodované zboží, nebyly klimatizovány, hlídány bezpečnostní službou a nebyl využíván kamerový systém. Takový názor je dle něj opětovně spekulativní a iracionální. Krajský soud ani finanční orgány se nezabývaly otázkou, proč by sklady měly být klimatizovány či stráženy. Je opomíjena výpověď svědka S., podle které byly sklady zamykány a pojištěny.

[50] Stěžovatel uzavřel, že z popisu skutkových okolností, které se většinou udály mimo sféru stěžovatele, mohou na první pohled vyplývat nestandardnosti, nicméně v tomto ohledu je zásadní zmiňovaný judikatorní princip zákazu zpětného hodnocení minulých skutečností na základě současné sumy informací a údajů. Optikou informací a údajů, kterými disponoval stěžovatel v dané době, nelze dle jeho názoru dospět k jinému závěru, než že skutečně učinil vše, co bylo po něm rozumné požadovat, aby se daňovému podvodu vyhnul. Zpochybňovaná plnění představovala v daném období 2010 – 2012 cca 4 % celkových výnosů stěžovatele, za dobu ekonomické činnosti stěžovatele představují mnohem méně než 1 % celkových výnosů. Navíc, za celou dobu své existence nebyl stěžovatel nikdy nařčen ani z nezaviněné účasti na daňovém podvodu, tj. nikdy nebyly ani náznakem zpochybňeny jeho kontrolní procesy a opatření. Nyní k tomu došlo způsobem,

pokračování

který vzbuzuje důvodné pochybnosti o objektivitě rozhodování finančních orgánů a svědčí o snaze získat daň zejména od fungujícího rodinného obchodního závodu stěžovatele. K tomu stěžovatel opět odkázal na citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60. Navíc stěžovateli bylo kladeno za vinu to, že neučinil formální úkony, např. úpravu smluvní dokumentace, dle požadavků finančních orgánů, jejichž provedení by však nemohlo mít za následek odhalení daňového podvodu, resp. konstatování nezaviněné účasti stěžovatele na tvrzeném daňovém podvodu.

III. Vyjádření žalovaného

[51] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že se zcela ztotožňuje s posouzením krajského soudu, které považuje za správné a zákonné. Žalovaný poukázal na skutečnost, že stěžovatel některými ze svých námitek napadá nikoliv rozsudek krajského soudu, ale rozhodnutí žalovaného. Pokud jde o námitky směřující k neprokázání existence daňového podvodu, stěžovatel je neuplatnil v žalobě, ač tak učinit mohl. V podané žalobě naopak uvedl, že je zřejmé, že ačkoliv k podvodu na DPH zřejmě došlo tak, jak tvrdí žalovaný, nemohou obstát důvody, pro které žalovaný dospěl k závěru o zapojení stěžovatele do tohoto podvodu. Proto jde dle žalovaného o námitky nepřípustné ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s.

[52] Pokud jde o námitku nepřezkoumatelnosti, žalovaný má za to, že stěžovatel si protiřečí, jestliže uvádí, že jeho námitky nebyly vypořádány, a přitom tvrdí, že v replice neuvedl nic, co by již nebylo obsaženo v žalobě. Není tak jasné, jakou svou námitku má za nevypořádanou. Vypořádání žalobních námitek vyplývá výslovně, nebo implicitně z textu odůvodnění napadeného rozsudku a soud navíc nemá povinnost reagovat podrobně na každý argument (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2010, č. j. 5 Afs 25/2009 – 98).

[53] Stěžovatel podle žalovaného selektivně vytrhává některé části napadeného rozsudku nebo rozhodnutí o odvolání z kontextu, polemizuje s nimi a snaží se tímto způsobem vyvolat dojem, že krajský soud vystavěl odůvodnění napadeného rozsudku toliko na spekulativních a účelových úvahách. Dle žalovaného však veškeré závěry krajského soudu mají oporu ve správním spisu a postup finančních orgánů i krajského soudu i hodnocení případu vychází z rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu a SDEU.

[54] Z rozhodnutí žalovaného je především seznatelné, že byl vymezen podvodný řetězec, ve kterém došlo k neodvedení daně. Žalovaný trval na tom, že se v případě společnosti A&K Praha jedná o *missing tradera*. Stěžovatelův požadavek, aby finanční orgány prokázaly, že se marně domáhaly výběru ušlé daně, jde dle žalovaného proti smyslu a účelu nepřiznání nároku na odpočet daně. Nepřiznání nároku na odpočet daně nenahrazuje výběr „chybějící daně“, neslouží k tomu, aby stát na některém článku vybíral daň, protože ji jiný členek řetězce neuhradil, nýbrž představuje ochranu smyslu a účelu směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“), resp. ochranu samotného systému DPH. Z judikatury SDEU i Nejvyššího správního soudu plyne, že nikomu v podvodném řetězci, kdo o podvodu věděl nebo vědět mohl a měl, nevzniká nárok na odpočet daně a správce

daně je povinen odmítnout nárok na odpočet uplatněný takovým daňovým subjektem. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek SDEU ze dne 18. 12. 2014, *Italmoda* C-131/13, C-163/13 a C-164/13, ECLI:EU:C:2014:2455, dle kterého zneužívající nebo podvodná jednání nemohou zakládat nárok stanovený unijním právem.

[55] Podle žalovaného byla prokázána i souvislost s neodvedenou daní a vylákáním výhody, neboť žalovaný dostatečně prokázal a detailně popsal nestandardnosti obchodních transakcí, z nichž vyplývá, že k neodvedení daně došlo v důsledku podvodného jednání, nikoliv podnikatelského selhání. Žalovaný prokázal, že stěžovatel disponoval dostatečným množstvím indicií, které nasvědčovaly jeho zapojení do podvodného jednání, a současně nepřijal dostatečná opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována, k ověření, zda tato plnění jej nepovedou k účasti na daňovém podvodu. Žalovaný nevycházel izolovaně pouze z nekontaktnosti společnosti A&K Praha, z účetní závěrky společnosti FLORIDA za rok 2011 či z absence klimatizace ve skladových prostorech. Krajský soud však nepochybil, pokud uvedené skutečnosti v napadeném rozsudku zmínil. Na argumentaci soudu je třeba pohlížet v celkovém kontextu.

[56] Argumentace stěžovatele, že správce daně upřednostnil vybrání daně u toho daňového subjektu, u něhož je to z hlediska vymahatelnosti práva jednodušší, tedy na daný případ nedopadá, a to ani v kontextu stěžovatelem citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018 č. j. 5 Afs 60/2017 – 60. Naopak jeho dezinterpretace by mohla napomáhat úspěšné realizaci řetězových daňových podvodů. Žalovaný má za to, že na rozdíl od uvedené věci v nyní projednávaném případě objektivní okolnosti uvedené v jeho rozhodnutí a následně v napadeném rozsudku jsou natolik silné, že argumentace stěžovatele o tom, že jeho postup byl v daném odvětví zcela běžný a nadto obezřetný, nemůže obstát. Požadavek stěžovatele na odborné znalosti či zjištění standardu realizovaných obchodních transakcí v určitém odvětví nelze absolutizovat. V daném případě bylo možné i bez odborných znalostí v daném odboru seznat, že se jednalo o zcela zjevné indicie svědčící o účasti stěžovatele na daňovém podvodu. Žalovaný zdůraznil, že jde o konstantně judikované typové okolnosti, za kterých má daňový subjekt věnovat dané obchodní transakci větší pozornost.

[57] Žalovaný upozornil, že také není jeho povinností specifikovat konkrétní opatření, která by skutečně vedla k zamezení účasti na podvodech, jak požaduje stěžovatel. Podstata přijetí přiměřených opatření spočívá v tom, že eliminují možnost podvodný obchod vůbec uzavřít nebo přinejmenším osvědčují dobrou víru daňového subjektu založenou na tom, že učinil vše, co po něm bylo možné rozumně požadovat, aby své účasti na podvodu zabránil (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 – 55). Stěžovatel, vyjma ověření svého obchodního partnera v rejstřících, žádná relevantní opatření, kterými by své účasti na daňovém podvodu předešel, nepodnikl, minimalizoval výhradně obchodní rizika, nikoli rizika daňová.

[58] Ke stěžovatelově argumentaci nákupem mobilních telefonů Generálním finančním ředitelstvím žalovaný odkázal na své vyjádření k první replice stěžovatel v řízení před krajským soudem, kde podrobně rozvedl, proč bylo Generální finanční ředitelství při nákupu mobilních telefonů v jiném postavení než stěžovatel a proč na zmíněný případ nelze aplikovat judikaturu zabývající se podvody na DPH.

pokračování

[59] Žalovaný také nesouhlasil s tvrzením stěžovatele, že své argumenty postavil na spekulacích a teorii pravděpodobnosti. Finanční orgány hodnotily veškeré důkazy v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu, tj. každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Nesouhlas stěžovatele se samotnými výsledky hodnocení důkazů neznamena, že dokazování nebylo učiněno řádně. Stěžovatelova polemika s hodnocením svědeckých výpovědí tak dle žalovaného nemůže obstát.

[60] K přílohám, které stěžovatel předložil Nejvyššímu správnímu soudu, žalovaný uvedl, že některé nebyly součástí spisového materiálu. Jejich předložení proto žalovaný považuje za nepřípustné, neboť neunesení důkazního břemene daňovým subjektem nelze napravovat teprve v rámci žalobního řízení, příp. v následném řízení o kasační stížnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 – 91). Upozornil také na možnou účelovost těchto důkazů a možnost jejich dodatečného vytvoření či pozměnění. U některých příloh pak vyjádřil pochybnost, zda jde skutečně o záznamy související s posuzovanou věcí.

IV.

Replika stěžovatele

[61] Stěžovatel v replice oponoval názoru žalovaného, že by si protiřečil v rámci námítky nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. Stěžovatel si je vědom žalovaným citovaného rozsudku, ale tento rozsudek dle něj nelze paušalizovat a rozhodně jej nelze využít v této konkrétní věci, neboť stěžovatel specifikoval konkrétní vady, ve kterých shledává nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku.

[62] Dle stěžovatele žalovaný svým tvrzením, že přihlédl k vymezení řady typických objektivních okolností daňových podvodů ve stávající judikatuře Nejvyššího správního soudu, de facto navozuje dojem, že stěžovatel měl mít úplný přehled o této judikatuře, a naznačuje tak absolutní odpovědnost stěžovatele, což stěžovatel považuje za excesivní a nezákonný přístup.

[63] Stěžovatel se vyjádřil ke každé skutečnosti, kterou mu finanční orgány a krajský soud kladly k tíži. Finanční orgány se pouze snažily najít jakoukoliv, byť sebemenší marginálii, která by odůvodnila zaviněnou účast stěžovatele na daňovém podvodu. Žalovaný odmítá požadavek stěžovatele, aby žalovaný zkoumal standardy v daném odvětví, ačkoli finanční orgány velmi často zpochybňovaly nikoliv základních parametry jednotlivých obchodů, ale pouze dílčí skutečnosti. Žalovaný se vyjadřuje k racionalitě obchodování a podnikání obecně, aniž by bylo zřejmé a přezkoumatelné, na základě jakých podkladů ke svým „ekonomickým“ a údajně „logickým“ závěrům ohledně obvyklosti obchodování dospěl.

[64] Stěžovatel se rovněž ohradil proti možnému pozměňování důkazů, na které poukazoval žalovaný. Žalovaný ve vyjádření potvrdil, že protokol o kvalitě obchodovaného zboží přiložený ke kasační stížnosti patřil mezi dokumenty, které byly součástí daňového spisu, avšak v rámci daňového řízení k němu nikterak nepřihlížel.

[65] Pokud jde o listinu, u níž žalovaný zpochybnil souvislost s posuzovanými transakcemi, stěžovatel osvětlil, že se má jednat o výtah z účetnictví stěžovatele, které měly

finanční orgány k dispozici v daňovém spise, přičemž jí měly být prokázány bezhotovostní platby. Na závěr stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017 - 31, a uvedl, že také on měl za obchodní partnery solventní subjekty, a to nejen dle registru plátců Ministerstva financí. Finanční orgány přenášejí veškerou odpovědnost na daňový subjekt, kterému je následně odepřen z důvodu nařčení ze zaviněné účasti na daňovém podvodu nárok na odpočet daně, aniž by pro takový postup existovaly zákonné důvody.

V.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[66] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozhodnutí krajského soudu (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána oprávněnou osobou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené rozhodnutí krajského soudu vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[67] Nejvyšší správní soud dále přistoupil k přezkoumání napadeného rozsudku v mezích rozsahu kasační stížnosti a uplatněných důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[68] Nejvyšší správní soud předně posuzoval námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Obsahem pojmu nepřezkoumatelnosti se Nejvyšší správní soud zabýval například v rozsudku ze dne 3. 12. 2019, č. j. 4 Azs 406/2019 – 28, v němž odkázal na svou ustálenou judikaturu, konkrétně na rozsudky ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 – 73, publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007 – 64, nebo ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005 – 245, a shrnul, že „rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považoval žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené nebo proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze včas uplatněných žalobních námitek. Nesrozumitelné je pak rozhodnutí krajského soudu především tehdy, pokud z něho není zřejmé, jak soud rozhodl, v jaké věci, pokud výrok neodpovídá odůvodnění, případně pokud jsou v rozhodnutí krajského soudu jiné vnitřní rozpory. Dle judikatury Ústavního soudu (viz např. nálezy 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 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02) je jedním z principů, představujících součást práva na řádný proces a vylučujících libovůli při rozhodování, i povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit (ve správním soudnictví srov. ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění tak musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Nepřezkoumatelné rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces“.

pokračování

[69] Přehlédnout pak nelze ani skutečnost, že správní orgány ani soudy nemají povinnost vypořádat se s každým dílčím argumentem, pokud proti tvrzení účastníka řízení postaví právní názor, v jehož konkurenci námitky jako celek neobstojí. Takový postup shledal ústavně konformním i Ústavní soud např. v nálezu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08: *„Není 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.“* (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014 - 43)

[70] Na základě výše uvedeného Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že napadený rozsudek krajského soudu netrpí vadou nepřezkoumatelnosti. Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že nelze souhlasit se stěžovatelem, že by se krajský soud nevypořádal s namítanými procesními pochybeními finančních orgánů. Jak bylo již uvedeno výše, krajský soud hodnotil procesní námitky jako velmi obecné a s ohledem na tuto skutečnost tak pouze obecně přezkoumal, zda finanční orgány postupovaly dle právních předpisů, přičemž v případě navržených výsledků svědků dospěl k závěru, že dostatečně odůvodnily neprovedení navrhaných důkazů. Nejvyšší správní soud v tomto postupu neshledává vady. Pokud jde o vyčerpávající vypořádání všech žalobních námitek stěžovatele, lze odkázat na zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014 - 43, neboť žalobu v nynější věci, stěžovatelem dále doplňovanou, lze pokládat za rozsáhlé podání a Nejvyšší správní soud má za to, že krajský soud ji ve smyslu uvedeného rozsudku komplexně zhodnotil a dospěl k závěru, že není opodstatněná. Současně lze dle Nejvyššího správního soudu souhlasit s krajským soudem, že finanční orgány postupovaly tak, aby zjistily skutkové okolnosti co nejúplněji. Nejvyšší správní soud ani neshledal, že by finanční orgány postupovaly proti stěžovateli zaujatě.

[71] Pokud jde o druhou repliku stěžovatele ze dne 29. 3. 2018 k vyjádření žalovaného, Nejvyšší správní soud konstatuje, že dle daňového spisu bylo rozhodnutí žalovaného zástupci stěžovatele doručeno dne 13. 2. 2017. Lze tedy souhlasit s krajským soudem, že replika byla uplatněna po dvouměsíční lhůtě pro podání žaloby (§ 72 odst. 1 s. ř. s.). Krajský soud se odmítl obsahem repliky stěžovatele zabývat, neboť dle něj obsahovala argumentaci, která nebyla pouze rozvinutím stávajících žalobních bodů, ale jednalo se o rozšíření žaloby o nové žalobní body v rozporu s § 71 odst. 2 s. ř. s. Nejvyšší správní soud posoudil obsah žaloby i uvedené repliky stěžovatele a dospěl ke stejnému závěru.

[72] Stěžovatel v žalobě především namítal, že žalovaný konstatoval existenci objektivních okolností daňového podvodu, které však existovaly zcela mimo stěžovatele, a dále se věnoval údajným rozporům ve skutkových závěrech žalovaného, otázce dostatečnosti přijatých preventivních opatření, jakož i provádění a hodnocení důkazů finančními orgány a jejich zákonností.

[73] Nejvyššímu správnímu soudu tak není zřejmé, který žalobní bod chtěl stěžovatel rozšiřovat svým tvrzením, že finanční orgány dostatečně neprokázaly existenci daňového podvodu, jak tvrdí poprvé právě až v posuzované replice, jestliže sám jako předmět sporu v žalobě vymezil otázku, zda měl či mohl vědět o tom, že kontrolované obchodní transakce byly zasaženy podvodem na DPH, a zda se stěžovatel těchto podvodů na DPH účastnil alespoň nevědomou nedbalostí. Na prokázání své obezřetnosti v obchodních

vztazích se stěžovatel zaměřil také v první replice ze dne 19. 6. 2017. Je tak zřejmé, že stěžovatel v žalobě nezpochybňoval existenci či prokázání daňového podvodu, resp. neodvedení daně či zjištění nekontaktnosti účastníka podvodného řetězce.

[74] Nejvyšší správní soud tak neshledal nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, spočívající v nepřezkoumání námitek obsažených v replice ze dne 29. 3. 2018. V návaznosti na tuto skutečnost Nejvyšší správní soud nepřezkoumal ani kasační námitky stěžovatele, u nichž se jednalo v podstatě o parafrázi námitek v této replice obsažených. Nejvyšší správní soud tak přisvědčil žalovanému, že námitky směřující k neprokázání existence daňového podvodu, podle kterých žalovaný neprokázal a nedoložil existenci chybějící daně, stěžovatel v řízení před krajským soudem včas a řádně neuplatnil, ačkoliv tak učinit mohl. Obdobně je ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřijatelná i námitka, podle níž nebylo prokázáno, že by daňová ztráta souvisela se zpochybňovanými plněními.

[75] Pokud jde o námitky stěžovatele týkající se prokázání nestandardností obchodních transakcí, stěžovatel proti některým závěrům finančních orgánů o tom, které skutečnosti jsou indiciemi nestandardních obchodních praktik, brojil již v samotné žalobě, avšak až v replice doplnil své tvrzení, že finanční orgány neunesly důkazní břemeno v tom smyslu, že nebylo prokázáno, co se rozumí běžnými obchodními podmínkami a jak se od těchto běžných podmínek a standardních okolností lišila ekonomická činnost uskutečňovaná stěžovatelem. Krajský soud se tak nezabýval a ani nemohl zabývat tím, zda finanční orgány unesly obecně důkazní břemeno ve smyslu vymezení obvyklých obchodních praktik v daném odvětví. Ani Nejvyšší správní soud se proto touto námitkou v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. nezabýval. Na okraj však lze poznamenat, že finanční orgány rozhodně nerezignovaly na zjišťování obvyklých obchodních praktik, jelikož se zabývaly okolnostmi navazování obchodních vztahů se stěžovatelem nejen v rámci posuzovaných řetězců, ale také ve vztahu k jeho jiným obchodním partnerům, přičemž způsob jednání s těmito dvěma skupinami obchodních partnerů navzájem porovnávaly.

[76] Finanční orgány a s nimi ve shodě i krajský soud dospěly k závěru, že k deklarovaným plněním mezi stěžovatelem a jeho obchodními partnery došlo, avšak realizace dodávek zboží byla zasažena podvodem na DPH. V tomto smyslu je otázkou, z jakého důvodu stěžovatel zdůrazňoval, že finanční orgány nerozporují žádné skutečnosti týkající se obchodování, jako například převod vlastnického práva zboží, způsob jeho předání, nerozporují kvalitu a ani kvantitu zboží, nerozporují ani, že zboží bylo přepraveno, jestliže stěžovatel sám poukazoval na zásadní rozdíl mezi situací, kdy nedojde k dostatečnému prokázání těchto skutečností, tedy samotného přijetí zdanitelného plnění, a situací, kdy daňový subjekt přijetí zdanitelného plnění od jiného plátce DPH prokázal, avšak je namístě odpočet odepřít, neboť vznikl na základě podvodného jednání s cílem získat tento nárok neoprávněně (podvodným nebo zneužívajícím způsobem).

[77] Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 2. 2018, č. j. 4 Afs 228/2017 – 31, „[j]estliže daňový subjekt prokáže uskutečnění zdanitelného plnění, může správce daně neuznat odpočet DPH jen v případě, že prokáže podvod na DPH, o kterém daňový subjekt věděl nebo měl vědět (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 - 28).“ Podvod na dani z přidané hodnoty pak Nejvyšší správní soud definuje ve shodě s judikaturou SDEU jako „situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice Rady

pokračování

2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Za takové situace je pak z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 - 156). Kromě objektivních okolností je nutné posoudit i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu. Ve věci Optigen je zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (věc Mahagében, bod 49). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, jež od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na dani z přidané hodnoty, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu“ (viz rozsudek ze dne 21. 3. 2018, č. j. 1 Afs 427/2017 - 48).

[78] Nejvyšší správní soud proto zdůrazňuje, že nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Je-li tedy identifikován v řetězci podvod na DPH (resp. je postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, aniž by musely finanční orgány prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 - 60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS), musí v souladu se závěry vyslovenými SDEU finanční orgány zkoumat subjektivní stránku, tj. zda stěžovatel věděl nebo měl a mohl vědět, že se svým jednáním účastní tohoto podvodu. Pro posouzení subjektivní stránky je však zásadní právě přijetí takových opatření, která lze po daňovém subjektu rozumně požadovat, aby zajistil, že součástí tohoto podvodu nebude. Pakliže daňový subjekt taková opatření nepřijme, riskuje ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 - 343, „[z]ávěry Soudního dvora tedy neznamenají pro podnikatele pouze bezbřehou ochranu nároku na odpočet daně, ale znamenají mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“

[79] Stěžovatel učinil spornými některé indicie toho, že si měl být vědom své účasti na podvodu, a dále namítal, že přijal veškerá opatření, která po něm lze požadovat, aby se účasti na podvodu vyhnul. Spornou je tak otázka existence těchto indicí a dále subjektivní stránka – tj. otázka dobré víry a (ne)vědomosti o podvodném jednání, a to s ohledem na přijatá opatření.

[80] Stěžovatel zpochybňoval v první řadě hodnocení způsobu úhrady pohledávek odběrateli stěžovatele. Jak již bylo uvedeno, touto otázkou se detailně zabýval krajský soud. Pokud jde o argumentaci stěžovatele týkající se důvodů, proč platil společnosti FLORIDA bezhotovostně pouze částky odpovídající zhruba výši DPH, Nejvyšší správní soud především poznamenává, že není zřejmé, jakým způsobem měly tyto platby zajistit, že budou využity na úhradu DPH. Účel takových plateb pak dle zdejšího soudu není možné dokládat výsledkem, tedy tím, že své zákonné povinnosti společnost plnila, neboť k tomu byla povinna, byť by platby byly hrazeny jiným způsobem. Současně se lze pozastavit nad tím, že stěžovatel tvrdí, že si svého dodavatele neprověřoval, neboť mu zcela důvěřoval, na druhou stranu odůvodňuje nestandardní platby tím, že mu nedůvěřoval natolik, aby si byl jistý, že DPH by tento dodavatel jinak odvedl.

[81] Pokud jde o výpověď J. Č., vedoucí ekonomického oddělení stěžovatele zabývající se účetnictvím, již krajský soud konstatoval, že dle její výpovědi byla valná většina pohledávek vůči zahraničním odběratelům hrazena bezhotovostně, ovšem vystavovala příjmové pokladní doklady a hotovost související s úhradami faktur vystavených společností Galvano Spolka, G. I. C. C. a AG & CSM, kterou na pokladně skládal jednatel stěžovatele Jiří Koutník. Žádní jiní odběratelé z jiných členských států Evropské unie nehradili stěžovateli své závazky v hotovosti v českých korunách. Z účetnictví sice mohlo vyplynout, že stěžovatel ojedinele přijal hotovostní platbu, např. zálohy, i od jiných obchodních partnerů, nestandardní však je četnost hotovostních plateb zmíněných odběratelů, jak popsal již krajský soud, a současně způsob jejich předání zaměstnanci, který pro ně opakovaně jezdil do zahraničí. Ačkoliv svědkyně ve své výpovědi popsal problematické vymáhání pohledávek vůči odběratelům z Polska, Nejvyšší správní soud má v kontextu dalších zjištění uvedených v daňovém spise za to, že tato skutečnost neosvětluje, proč byla praxe úhrady závazků v hotovosti zavedena pouze u společnosti Galvano Spolka, a ne u jiných odběratelů z Polska, ani to, proč byla zavedena také u odběratelů ze Slovenska (o jejichž problémovosti svědkyně nehovořila), kteří byli na základě zjištění finančních orgánů zapojeni do jiné části podvodného řetězce. Tato výpověď tak dle Nejvyššího správního soudu naopak potvrzuje, že ve srovnání s obvyklou praxí stěžovatele mimo podvodný řetězec probíhaly úhrady zahraničních odběratelů zapojených do řetězce nestandardně. Nejvyšší správní soud se tak přiklonil k závěru krajského soudu, že skutečnosti týkající se nestandardnosti úhrad byly dostatečně zjištěny, a neshledal, že by v této části byl napadený rozsudek zatížen vadou nepřezkoumatelnosti, neboť krajský soud své závěry dostatečně důkazně i argumentačně doložil.

[82] Stěžovatel dále namítal neprokázání personálního propojení subjektů v daňovém řetězci. I této otázce se ve svém rozsudku krajský soud rozsáhle věnoval. Stěžovatel se zaměřuje na své tvrzení, že se jeho zástupce s J. M. setkal pouze jednou při předání šeků, pomíjí však pochybnosti nad tím, že by neznámé osobě odevzdal šeky vystavené na více než 5 mil. Kč, ačkoliv se s ní před tím nikdy nesetkal a tato osoba nebyla ani zástupcem jeho obchodního partnera, kterému byly šeky určeny. Lze také poukázat na nesrovnalosti v tvrzeních stěžovatele v průběhu daňového řízení a před krajským soudem, na něž poukázal již krajský soud. K plné moci společnosti MACIBO pro J. M., která byla přiložena ke kasací stížnosti, Nejvyšší správní soud nepřihlížel. Stěžovatel měl příležitost ji na podporu svých tvrzení předložit již v předchozím řízení, avšak neučinil tak. Nejvyšší správní soud se také pozastavil nad otázkou, z jakého důvodu měl vůbec J. M. pro společnost MACIBO přebírat šeky a nechat si je vyplatit, jestliže již samotnému předání

pokračování

měl být dle stěžovatele přítomen i jednatel této společnosti. Současně stěžovatel pomíjí další důkazy svědčící o tom, že se Jiří Koutník a J. M. znali, neboť tuto skutečnost nepotvrdil pouze svědek Peroutka, ale byla prokázána také dalšími svědeckými výpověďmi, např. svědka S., jak popsal žalovaný v bodech 110 a 111 svého rozhodnutí. Pokud jde o poznámku stěžovatele o tom, že žalovaný jej nařkl z ovlivňování svědka J. M., Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že nic takového z namítané pasáže rozhodnutí žalovaného nevyplývá. Žalovaný pouze poukázal na skutečnost, že o personálním propojení stěžovatele a J. M. vypovídá také to, že svědek si nepřebíral předvolání k výslechu, přesto byl schopen se telefonicky omluvit, i když o předvolání věděl kromě správce daně již jen stěžovatel. I v tomto případě proto Nejvyšší správní soud konstatuje, že krajský soud i finanční orgány přezkoumatelným způsobem odůvodnily svůj závěr o personálním propojení účastníků podvodného řetězce, přičemž lze akceptovat i závěr krajského soudu o účelovosti tvrzení stěžovatele o tom, že zástupce společnosti A&K Praha, která byla v podvodném řetězci v postavení *missing tradera*, nezná.

[83] Krajský soud se zabýval také námitkami proti závěru finančních orgánů o přepravě totožného zboží ve stejný den do Polska a zpět a obdobně na Slovensko a zpět do skladu stěžovatele, kde je stěžovatel uskladnil pro jinou společnost. Krajský soud námitky stěžovatele v tomto směru důkladně posoudil (viz výše), přičemž Nejvyšší správní soud neshledal, že by stěžovatel nabídl argumenty, které by tyto závěry vyvracely. Závěry finančních orgánů, potvrzené krajským soudem, nelze vyvrátit ani vyjádřeními svědků, z nichž jeden označil balení výrobků dopravovaných společností Galwano Spolka za „plechové bedny“ a podle druhého mělo být odvážené zboží na „kovových paletách“. Již žalovaný i krajský soud srozumitelným způsobem vyložili, že balení bylo možné změnit a že žádný ze svědků nebyl schopen přesněji popsat samotné zboží. Nejvyšší správní soud k tomu dále poznamenává, že není vyloučena ani možnost, že každé z těchto označení představuje jiný výraz pro totéž balení. Finanční orgány dostatečně prokázaly nestandardní přepravu totožného zboží přes hranice v časově souvisejícím úseku, a to i na základě informací od dožádaných orgánů. Na základě mezinárodního dožádání totiž bylo od společnosti Galwano Spolka zjištěno, že zboží bylo skutečně přeprodáno společnosti HORLAN a dopravu měla zajistit „česká strana“. Na tom nemůže nic změnit ani tvrzení stěžovatele, že by musel dokazovat negativní skutečnosti. Nejvyšší správní soud k tomu poznamenává, že identita zboží by byla lehce prokazatelná, jestliže by bylo v dokladech dostatečně specifikováno, což se však při zpochybňovaných transakcích často nedělo.

[84] Pokud jde o dopravu na Slovensko a zpět, resp. o závěr finančních orgánů, že inject papír dodaný stěžovatelem společností G. I. C. C je totožný s tím, který následně stěžovatel dovezl a uskladnil pro společnost ONLINE INVEST, své tvrzení o rozdílnosti zboží stěžovatel opíral pouze o výpověď svědka Š., jednatele společnosti G. I. C. C. Výslech tohoto svědka posuzoval již krajský soud, s jehož závěry se lze ztotožnit. S ohledem na obsah daňového spisu lze souhlasit s krajským soudem, že tento svědek pravděpodobně nebyl schopen rozlišit zboží dodané stěžovatelem a společností FLORIDA, neboť se jednalo o blíže neoznačené zboží. Současně nelze vytýkat finančním orgánům, že negativně hodnotily věrohodnost tohoto svědka, jestliže při prvním výslechu uváděl skutečnosti, kterým přímo odporovala jeho tvrzení v rámci druhého výslechu. Jak uvedl již krajský soud, finanční orgány nepoužily první výpověď svědka jako důkaz, na němž by založily své skutkové závěry, pouze ji zohlednily při hodnocení osoby tohoto svědka, a to

s ohledem na zásadní rozpory v jeho výpovědích. Nejvyšší správní soud se v této otázce ztotožnil s hodnocením krajského soudu.

[85] Pokud jde o námitku týkající se skladování zboží, Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatel otázku klimatizace skladových prostor vytrhává z kontextu. Tato otázka by nebyla relevantní, pokud by se v případě stěžovatelem obchodovaného zboží nejednalo o produkty citlivé na skladovací podmínky především s ohledem na teplotu a vlhkost (inject papír). K tomuto závěru dospěly již finanční orgány a stěžovatel jej nerozporoval. V tom případě lze označit za nestandardní postup, pokud stěžovatel zboží o vysoké hodnotě ponechal v nehlídaném skladu dodavatele, který nenabízel potřebné skladovací podmínky, a to i několik let, přestože byl schopen zajistit uskladnění ve vyhovujících podmínkách z vlastních zdrojů. Tuto pochybnost osvětlil již krajský soud, přičemž i Nejvyšší správní soud souhlasí s finančními orgány, že takové počínání se neslučuje s péčí obchodníka o své zboží a nasvědčuje nestandardním obchodním poměrům stejně jako další okolnosti uskladnění, např. i to, že toto skladování nebylo dostatečně smluvně ošetřeno a stěžovatel je svému dodavateli (společnosti FLORIDA) nehradil.

[86] Jestliže stěžovatel namítá, že finanční orgány nezpochybnilly nic ohledně vlastností obchodovaného zboží, Nejvyšší správní soud k tomu poznamenává, že se nejedná o jedinou indicii, kterou je třeba sledovat. Stejně tak je možné na daňový podvod usuzovat z popsaných postupů při rychlém přeprořádání a přepravě zboží přes hranice, z poměrů, za jakých mělo být zboží skladováno, nebo z neobvyklých způsobů úhrady zakázek. Stěžovateli tak nelze přisvědčit, že by nebyly prokázány objektivní okolnosti, z nichž mělo být stěžovateli patrné, že může být součástí daňového podvodu. Kromě stěžovatelem zpochybněných okolností se jednalo o další řadu nesrovnalostí popsanou finančními orgány v daňovém řízení. Nejvyšší správní soud proto dále přistoupil ke zkoumání toho, zda stěžovatel učinil dostatečná opatření, aby své případné účasti na daňovém podvodu zamezil.

[87] Stěžovatel nesouhlasil se závěrem krajského soudu, podle něhož důvěryhodnost a bezproblémovost společnosti FLORIDA nijak neprověřoval. K tomu lze uvést, že krajský soud se opíral o konstatování stěžovatele v odvolání proti dodatečným platebním výměrům, že svému dodavateli plně důvěřoval, přičemž krajský soud uvedl na pravou míru, že ani finanční orgány neuváděly, že by své obchodní partnery neprověřoval, ale že jeho opatření v tomto směru byla nedostatečná a formalistická. V dané pasáži napadeného rozsudku Nejvyšší správní soud neshledává žádný rozpor se závěry finančních orgánů. V tomto smyslu lze přisvědčit krajskému soudu, že výpovědi dalších svědků, kteří měli osvědčit prověřování doložené již jiným způsobem, bylo nadbytečné. Analýzy kvality papírenského zboží by pak sice osvědčily opatrnost stěžovatele, pokud jde o kvalitu kupovaného zboží, nijak by však nedokládaly důvěryhodnost obchodních partnerů z hlediska jejich možné účasti na podvodném řetězci.

[88] Pokud jde o účetní závěrku společnosti FLORIDA za rok 2011, je jistě pravdou, že ji stěžovatel nemohl znát v době uskutečňování posuzovaných transakcí, nicméně se nejednalo o jedinou indicii, na níž krajský soud založil hodnocení důvěryhodnosti společnosti FLORIDA. Jak vyplývá z výše uvedeného, krajský soud rozebral velké množství jednoduše zjistitelných informací svědčících o nedůvěryhodnosti tohoto dodavatele, které byly patrné jak na začátku obchodní spolupráce stěžovatele s tímto

pokračování

subjektem, tak vyvstávaly i v jejím průběhu (viz výše). Stěžovatel tak dle Nejvyššího správního soudu pouze zpochybňuje jednotlivosti, ty však nemohou zpochybnit samotné závěry krajského soudu. Jak zároveň krajský soud konstatoval, stěžovatel měl reálnou možnost od svého dlouholetého známého zjistit identitu jeho dodavatelů. Stěžovatel však neučinil žádný krok nad rámec formálního prověření a dle všeho ani nevěnoval pozornost informacím, které byl schopen tímto prověřením zjistit, tedy např., že společnost FLORIDA již na počátku neměla zveřejněnou žádnou účetní závěrku.

[89] Pokud jde o odkaz stěžovatele na případ nákupu mobilních telefonů Generálním finančním ředitelstvím, vypořádal se s ním již krajský soud tak, že tuto kauzu nelze s nyní projednávaným případem srovnávat z důvodu odlišných skutkových okolností. V tomto smyslu lze s krajským soudem souhlasit, že míra opatrnosti a prověřování v případě jednorázového nákupu a v případě opakovaných plnění vysoké hodnoty od stejného dodavatele za pochybných podmínek vyžaduje odlišné posouzení. Pokud jde o stěžovatelem předložené vyjádření Generálního ředitelství cel k žádosti stěžovatele dle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, Nejvyšší správní soud je neprovedl důkazu, ani k němu nepřihlédl, neboť se vztahovalo právě k případu nákupu mobilních telefonů, který je skutkově odlišný od nyní posuzované věci. Právě objektivní okolnosti nasvědčující probíhajícímu daňovému podvodu, kterých bylo v nynějším případě nespočet, jsou důvodem, pro který měl stěžovatel zvýšit svou obezřetnost v rámci daných obchodních transakcí. Nejvyšší správní soud samozřejmě po stěžovateli nepožaduje podrobnou znalost všech opatření, která ve své judikatuře nastínil jako možná pro prověření obchodních partnerů daňového subjektu, skutečností však zůstává, že stěžovatel neučinil zhora nic nad rámec pouhého prověření společnosti FLORIDA ve veřejných rejstřících na začátku obchodní spolupráce a svou nečinnost v tomto ohledu odůvodňoval pouze neodůvodněnou důvěrou ve svého obchodního partnera.

[90] Pokud jde o námitku stěžovatele, že v případě zpochybněných obchodů se jednalo pouze o nízké procento z jeho činnosti v daném období a že stěžovatel nebyl nikdy nařčen ani z nezaviněné účasti na daňovém podvodu, lze poukázat na to, že tyto skutečnosti naopak směřují k závěru, že finanční orgány plnění povinností stěžovatele hodnotily objektivně a zpochybnily jeho nárok na odpočet DPH pouze v odůvodněných případech.

[91] Pokud jde o listiny přiložené ke kasační stížnosti, Nejvyšší správní soud je k důkazu neprováděl, neboť stěžovatel jejich provedení ani nenavrhoval. Navíc část z nich již byla součástí daňového spisu (odborný posudek a laboratorní protokol), příp. prokazovaly nesporné skutečnosti vyplývající již se samotného daňového spisu (přehled plateb v hotovosti, úhrada pohledávek bezhotovostním způsobem, reklamace vůči polským odběratelům) nebo Nejvyšší správní soud neshledal, že by souvisely s posuzovanou věcí (vyjádření Generálního finančního ředitelství a s ním související výpis z obchodního rejstříku), nebo jejich provedení nebylo způsobilé vyvrátit závěry učiněné finančními orgány a krajským soudem (plná moc společnosti MACIBO vystavená pro J. M.). Je třeba také poukázat na § 109 odst. 5 s. ř. s., podle něhož ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil po té, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

[92] Nejvyšší správní soud uzavírá, že finanční orgány shledaly a dostatečně důkazně doložily existenci daňového podvodu, objektivní okolnosti, na jejichž základě stěžovatel již v době provádění posuzovaných obchodních transakcí (nikoli až zpětně) mohl a měl vědět,

že se účastní podvodného řetězce, a dále finanční orgány dostatečně odůvodnily, z jakého důvodu shledaly opatření stěžovatele, kterými předcházeli své případné účasti na tomto řetězci, nedostatečnými. Nejvyšší správní soud tak neshledal rozpor rozsudku krajského soudu či rozhodnutí žalovaného se zákonem či judikaturou SDEU nebo Nejvyššího správního soudu, a to ani s rozsudkem ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, na který opakovaně upozorňoval stěžovatel (v podrobnostech lze odkázat na rozsudek krajského soudu, který důkladně rozebral, z jakého důvodu nelze tento rozsudek na projednávanou věc aplikovat).

VI.

Závěr a náklady řízení

[93] Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 in fine s. ř. s. zamítl.

[94] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, příslušelo by mu tedy vůči neúspěšnému stěžovateli právo na náhradu nákladů důvodně vynaložených v řízení o kasační stížnosti, z obsahu spisu však plyne, že mu v tomto řízení žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 26. dubna 2021

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu