



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudce Vadima Hlavatého a soudkyně Pavly Klusáčkové ve věci

žalobce: **ML Group s.r.o.**, IČO 27062597
se sídlem Chabařovická 1796/13a, Praha 8
zastoupený advokátem Mgr. Jiřím Kokešem
se sídlem Na Flusárně 168, Příbram

proti

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 15. 6. 2020, č. j. 22794/20/5300-21444-711275,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

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

Odůvodnění:

Obsah žaloby

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 31. 10. 2018, č. j. 8055310/18/2008-52524-108577 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září 2016 ve výši 3 828 245 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 765 649 Kč, neboť žalobce nedostál své důkazní povinnosti dle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a neprokázal u předmětných zdanitelných plnění splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Konkrétně žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění – elektronika – od deklarovaných dodavatelů na daňových dokladech (společnosti VDistribution s.r.o. a GIROSUN s.r.o.), v případě zdanitelného plnění – minibagr Takeuchi – od společnosti dip Příbram s.r.o. žalobce neprokázal jeho faktické přijetí a následné dodání odběrateli DOLFANO PLUS s.r.o.
2. Žalobce v žalobě nejprve uvedl, že kromě prvostupňového rozhodnutí byly vydány ještě další platební výměry (rozhodnutí prvostupňového orgánu ze dne 31. 10. 2018, ze dne 15. 12. 2017, č. j. 8787844/17/2008-52524-108577, a ze dne 31. 10. 2018, č. j. 8055609/18/2008-52524-108577), jimiž bylo doměřena DPH za zdaňovací období únor 2016 a listopad 2016 a související penále, proti kterým brojil odvoláními, která byla zamítnuta, a posléze žalobou (řízení vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 14 Af 49/2019).
3. Dle žalovaného žalobce neunesl břemeno důkazní, a to i přes předložení mnohočetných důkazních prostředků (účetnictví, faktury, doklady o zaplacení a dodací listy, nájemní smlouva a další), a svědecké výpovědi [redacted], [redacted] a [redacted] Diachenka, kteří skutečnosti uváděné žalobcem bezezbytku potvrdili, případně nevyvrátili, či jednali účelově jako [redacted] (viz níže). Žalobce akcentoval, že se mezi společnostmi VDistribution s.r.o., GIROSUN s.r.o. a žalobcem nejednalo o ojedinělé obchody, ale spolupráce probíhala dlouhodobě. Žalovaný se omezil na konstatování, že svědecké výpovědi svědků nejsou dostatečně průkazné, a to bez jakéhokoliv bližšího zdůvodnění.
4. Žalobce poukazoval na to, že [redacted] je od 10. 4. 2017 zapsán jako jediný jednatel společnosti DOLFANO PLUS s.r.o. a současně jako její jediný společník. V tomto světle se jeho vyjádření o nespolupracování s žalobcem a nevědomosti o společnosti DOLFANO PLUS s.r.o. žalobci zdají účelová. Nadto je ve sbírce listin založen notářský zápis NZ 172/2017 obsahující plnou moc udělenou společníkem [redacted] třetí osobě k zastupování při účasti na valné hromadě společnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

5. Žalobce podotkl, že nebyl vyrozuměn o otázkách, dožádání a vyjádření [REDAKCE], přičemž nesouhlasil s tím, že nemohl být přítomen výsledku a klást mu otázky, resp. ovlivnit otázky připravené prvostupňovým orgánem. Podle rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 16 Ca 238/2000 platí, že právo klást svědkům a znalcům otázky při ústním jednání a místním šetření, náleží daňovému subjektu vždy, tedy v jakékoliv fázi daňového řízení (obdobně rozhodnutí Městského soudu v Praze sp. zn. 28 Ca 132/2001). Tuto vadu nelze zhojit tím, že žalobci bude dána možnost seznámit se s obsahem daňového spisu.
6. Žalobce dále poukázal na § 145 odst. 2 daňového řádu a komentář k němu (Josef Baxa, Ondřej Dráb, Lenka Kaniová, Petr Lavický, Alena Schillerová, Karel Šimek a Marie Žiškova. *Daňový řád: Komentář*, Wolters Kluwer), na který navazuje usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, dle něhož dozví-li se správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů nebo z vlastní vyhledávací činnosti) o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určita daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej podle § 145 odst. 2 věty první daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení. Teprve v případě, že správcem daně učiněná výzva k podání dodatečného daňového tvrzení nebude vyslyšena, je na místě, aby správce daně uvážil, zda bude postupovat podle § 145 odst. 2 věty druhé daňového řádu a stanoví daň kvalifikovaným odhadem podle pomůcek, anebo zahájí daňovou kontrolu a podle jejích výsledků stanoví daň (dokazováním, nebo podle pomůcek).
7. Ze správního spisu je dle žalobce zřetelné, že prvostupňový orgán postupoval procesně vadně, když vydal zajišťovací příkaz a okamžitě zahájil daňovou kontrolu. Ze správního spisu je dále zřejmé, a vyplynulo to i ze samotných ústních jednání, že prvostupňový orgán již od počátku měl konkrétní pochyby o nároku na odpočet DPH za předmětné zdaňovací období. Své pochybnosti nicméně prvostupňový orgán nepromítl do výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu.
8. Vydal-li by prvostupňový orgán tuto výzvu, nevzniklo by penále. Ke stejnému zásahu do procesních práv daňového subjektu se již vyjadřoval Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 10. 4. 2019, č. j. 9 Afs 364/2018-76, a ze dne 10. 10. 2018, č. j. 6 Afs 61/2018-30.
9. Žalobce byl rovněž přesvědčen, že správní orgány v rámci správního řízení veškeré zjištěné skutečnosti účelově hodnotily v neprospěch žalobce. K tomu odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008-75, a ze dne 17. 6. 2010, č. j. 1 Afs 85/2009-104, dle nichž závěry správce daně o skutkové stránce věci nesmějí být výsledkem libovůle, ale naopak musí vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti, přičemž správce daně má povinnost zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti co nejúplněji. Dle žalobce z rozhodnutí správních orgánů není zřejmé, proč některým důkazům neuvěřily. Právo na objektivně provedené dokazování vedoucí k řádně zjištěnému skutkovému stavu vyplývá též z nálezů Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 2095/07.
10. Žalobce také poukazoval na okolnosti týkající se zajišťovacího příkazu za zdaňovací období listopad 2016, k čemuž citoval rozsudek Městského soudu v Praze ze dne

Shodu s prvopisem potvrzuje:

30. 1. 2019, č. j. 9 Af 21/2017-84. Žalobce přestřel obsáhlou argumentací ohledně zajišťovacího příkazu, leč s ohledem na vypořádání tohoto žalobního bodu soudem níže ji zde soud neuvádí.

Vyjádření žalovaného

11. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Žalobce v průběhu správního řízení navrhl výslech jednatele DOLFANO PLUS s.r.o. pana [REDAKCE], bytem na Ukrajině, přičemž prvostupňový orgán tomuto návrhu nevyhověl. V průběhu odvolacího uložil žalovaný prvostupňovému orgánu provedení tohoto výslechu, zejm. aby se svědek vyjádřil k tomu, jaký byl jeho vztah k žalobci a ke společnosti DOLFANO PLUS s.r.o., a to v době, kdy měly proběhnout zde řešené obchodní transakce ve věci minibagru Takeuchi. Žalovaný seznámil žalobce s hodnocením provedeného důkazního prostředku v doplněném odvolacím řízení, a to seznámením se zjištěnými skutečnostmi a výzvou k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 12. 5. 2020, č. j. 18125/20/5300-21444-711275.
12. Ohledně námitky týkající se tvrzení [REDAKCE] žalovaný předně poznamenal, že žalobce touto námitkou brojí proti informacím uvedeným jím navrženým svědkem, nikoliv proti závěrům žalovaného. Je zcela věcí žalobce, jaké důkazní prostředky si obstaral pro případné pozdější prokázání nároku na odpočet daně, respektive provedení jakých důkazních prostředků navrhne (viz body 19-22 napadeného rozhodnutí). Žalobce nemůže namítat, že jím navrhovaný svědek neposkytl prvostupňovému orgánu takové informace, aby mohla být prokázána žalobcem prezentovaná skutečnost. Žalovaný na základě informací získaných prostřednictvím mezinárodního dožádání od navrhovaného svědka nečinil žádné skutkové závěry, které by byly v rozporu s informacemi vyplývajících z veřejného rejstříku. Z hlediska posuzované věci je relevantní pouze to, že navrhovaný svědek nepotvrdil ekonomickou spolupráci s žalobcem. Informace získané prostřednictvím mezinárodního dožádání tedy nemohly být žalovaným považovány za důkaz uskutečnění příslušných plnění na vstupu a výstupu, jak byla žalobcem deklarována.
13. Stran námitky, že žalobce nebyl informován o mezinárodním dožádání ani o otázkách, které měly být svědkovi kladeny, a bylo mu upřeno právo být přítomen výslechu svědka, žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167, č. 3016/2014 Sb. NSS, který se rovněž zabýval právem daňového subjektu být přítomen výslechu svědka prováděného na základě mezinárodního dožádání. Jakkoli se odkazovaný rozsudek zabýval žádostí o poskytnutí údajů podle směrnice Rady 77/799/EHS, žalovaný byl přesvědčen, že v něm obsažené právní názory je nutno obdobně aplikovat i na projednávanou věc. Ani Smlouva mezi vládou České republiky a vládou Ukrajiny o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku publikovaná pod č. 103/1999 Sb. (dále jen „smlouva o zamezení dvojího zdanění“), na základě které byla příslušná informace prvostupňovému orgánu poskytnuta, totiž stejně jako směrnice Rady 77/799/EHS nestanoví, že by dožádaný stát měl postupovat podle procesních pravidel dožadujícího státu (srov. bod 60 odkazovaného rozsudku). Jak je zřejmé z žádosti o výměnu informací ze dne 22. 7. 2019, č. j. 1518648/19/2700-11440-602707, ukrajinský správce daně byl požádán, aby umožnil žalobci účast při výslechu svědka, což se nestalo. Z odkazovaného rozsudku plyne, že případné neumožnění účasti daňového subjektu při svědecké výpovědi prováděné na základě mezinárodního dožádání nezpůsobuje nezákonnost příslušného důkazu, ale toliko oslabuje jeho důkazní váhu v rámci tuzemského daňového řízení. Žalovaný připomněl, že v posuzované věci šlo o důkaz navržený žalobcem, jeho nižší důkazní váha proto není

Shodu s prvopisem potvrzuje:

nikterak způsobila oslabit závěry žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí. Prvostupňový orgán se přitom nejprve pokusil provést výslech svědka, avšak s ohledem na jeho pobyt v zahraničí to nebylo možné.

14. Pokud jde o požadavek, aby se žalobce podílel na formulaci otázek předestřených v mezinárodním dožádání a aby byl vůbec informován o záměru provést mezinárodní dožádání, odkázal žalovaný na body 57 až 59 odkazovaného rozsudku. Z nich jednoznačně plyne, že správce daně nemá povinnost informovat daňový subjekt o záměru získat důkazní prostředky formou mezinárodního dožádání, tím spíše pak nemá daňový subjekt právo podílet se na formulaci tohoto mezinárodního dožádání. Uvedený závěr je založen na úvaze, podle které taková práva nejsou garantována směrnicí Rady 77/799/EHS, přičemž nejbližším institutem v českém právním řádu je dožádání dle § 17 daňového řádu, které rovněž taková práva daňovému subjektu negarantuje. V posuzované věci je v případě smlouvy o zamezení dvojího zdanění namístě učinit shodný závěr, jelikož ani tato smlouva obdobná práva daňovému subjektu nepřiznává a v části týkající se § 17 daňového řádu není pro odlišný závěr dán prostor.
15. K námitce, podle níž prvostupňový orgán porušil povinnost vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání, žalovaný opáčil, že za zdaňovací období měsíce září roku 2016 měl prvostupňový orgán před zahájením daňové kontroly k dispozici informaci o zapojení žalobce do řetězce transakcí stiženého podvodem na DPH (srov. úřední záznam ze dne 23. 11. 2016, č. j. 1901404/16/2713-60653-608127).
16. Odepření nároku na odpočet z důvodu účasti v podvodu na DPH přichází v obecné rovině v úvahu, pokud daňový subjekt o podvodu vědět měl a mohl, a v případě, kdy o podvodu skutečně věděl. Pokud by se jednalo o první z uvedených možností, daňový subjekt by sám informace o předpokladu budoucího stanovení daně neměl, a neměl by tudíž ani důvodu k podání dodatečného daňového přiznání. Ve druhém případě by sice relevantními informacemi disponoval, ale vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání by nepřicházelo v úvahu s ohledem na právní názor Nejvyššího správního soudu, podle něhož správce daně výzvu nevydá, existují-li poznatky ukazující na předchozí podvodné jednání daňového subjektu, jelikož v takovém případě by postup podle § 145 odst. 2 daňového řádu mohl vést ke zmaření cíle správy daní (srov. bod 60 usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55).
17. V posuzované věci tedy zjištění, která vedla k zahájení daňové kontroly, nemohla být důvodem pro vydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Byť v následné daňové kontrole nebylo prokázáno ani faktické přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů, prvostupňový orgán neměl v okamžiku zahájení daňové kontroly jakákoliv zjištění, která by tomuto závěru nasvědčovala.
18. Žalobní námitku, podle které prvostupňový orgán a žalovaný hodnotili veškeré zjištěné skutečnosti účelově v neprospěch žalobce, označil žalovaný za obecnou a nedůvodnou. Žalovaný ani prvostupňový orgán se nezpronevěřili zásadě volného hodnocení důkazů, hodnotili každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přihlíželi ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, úvahy obsažené v obou rozhodnutích jsou racionální a odpovídají požadavkům formální logiky. Jde-li o žalobcem zdůrazňovanou povinnost správce daně zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, žalobce odkázal na rozsudek týkající se již neúčinné právní úpravy. Jak vyplývá z právního základu věci, daňové řízení podle daňového řádu není ovládáno zásadou

Shodu s prvopisem potvrzuje:

vyšetřovací. Existují-li důvodné pochybnosti o souladu předložených dokladů se skutkovým stavem, pak je na daňovém subjektu, aby tyto pochybnosti vyvrátil. Povinnost správce daně správně zjistit a stanovit daň tedy s ohledem na dělbu důkazního břemene dle § 92 odst. 3 a 5 daňového řádu zásadně nelze vykládat tak, že je prvostupňový orgán povinen prokazovat skutkový stav za žalobce, pokud se tento ocitne v důkazní nouzi.

19. Ve vztahu k tezi žalobce, že svědci bezezbytku potvrdili skutečnosti uváděné žalobcem, žalovaný odkázal na body 40 a 52 napadeného rozhodnutí, z nichž jednoznačně vyplývají důvody, pro které nebyly svědecké výpovědi vyhodnoceny jako důkazní prostředky svědčící o tom, že žalobce přijal deklarovaná zdanitelná plnění od společností VDistribution s.r.o. a dip Příbram s.r.o. deklarovaným způsobem a v deklarovaném rozsahu, a to tak, jak je deklarováno na daňových dokladech. V posuzované věci existovaly vážné a důvodné pochyby vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů a dalších listin předložených žalobcem, jak vyplývá z bodů 27 a násl., resp. bodů 43 a násl. napadeného rozhodnutí. Faktické přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů, tak jak bylo žalobcem tvrzeno v daňových přiznáních, pak nebyl žalobce schopen prokázat, proto mu nemohl být jím nárokován odpočet DPH přiznán.
20. Žalovaný se taktéž vyjádřil k zajišťovacímu příkazu za zdaňovací období měsíce listopadu roku 2016, přičemž zdůraznil, že v tomto soudním řízení není dotčený zajišťovací příkaz předmětem přezkumu a argumenty žalobce nejsou relevantní. Ačkoli Městský soud v Praze v řízení vedeném pod sp. zn. 9 Af 21/2017 dotčený zajišťovací příkaz zrušil, důvody, v nichž byla shledána nezákonnost zajišťovacího příkazu, nejsou ve vztahu k nyní posuzované věci relevantní – jednak se zajišťovací příkaz týkal jiného zdaňovacího období a jednak byla ve věci zde posuzované daň stanovena na odlišném právním základu. V nalézacím řízení pak prvostupňový orgán dospěl k závěru, že nebylo prokázáno ani splnění veškerých hmotněprávních podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH, protože nebyla účast žalobce v řetězci transakcí zasaženém podvodem nadále předmětem zkoumání.

Jednání před soudem

21. Při jednání dne 10. 12. 2021 žalobce i žalovaný setrvali na svých procesních stanoviscích a odkázali na svou argumentaci v písemných podáních.

Posouzení žaloby soudem

22. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházeje přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Po posouzení věci dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
23. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu *pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.*

Shodu s prvopisem potvrzuje:

24. Soud úvodem konstatuje, že veškeré žalobní námitky týkající se zajišťovacího příkazu pokládá za irelevantní (ke shodnému závěru dospěl též rozsudek Městského soudu v Praze 14. 7. 2021, č. j. 14 Af 49/2019-55). Předmětem přezkumu je napadené rozhodnutí, které potvrdilo prvostupňové rozhodnutí - dodatečný platební výměr na DPH, přičemž důvodem jeho vydání bylo neprokázání podmínek pro vznik nároku na odpočet DPH dle § 72 a § 73 ZDPH. Předmětem daňového řízení v žalované věci nebylo zkoumání podmínek pro uložení zajišťovacího příkazu. Zajišťovací příkaz nebyl závazným podkladem napadeného rozhodnutí a žalovaný z něj v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevycházel, neměl tedy žádný vliv na výrok a odůvodnění napadeného a prvostupňového rozhodnutí.
25. Zajišťovací příkaz je samostatným rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., kterým se zakládá povinnost uložit na depozitní účet správce daně částku v určité výši, a to za účelem zajištění úhrady. Žalobce ostatně tento zajišťovací příkaz napadl jinou žalobou, přičemž mu nejprve bylo vyhověno rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 30. 1. 2019, č. j. 9 Af 21/2017-84, leč tento rozsudek byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2020, č. j. 4 Afs 82/2019-61, a následně byla žaloba zamítnuta rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 23. 9. 2020, č. j. 9 Af 21/2017-125 (řízení o kasační stížnosti bylo zastaveno). Mimoto se zajišťovací příkaz týkal období listopadu 2016, a nikoli září 2016, což je období rozhodné pro projednávanou věc.
26. Co se týče neuskutečněného výsledku [REDAKCE], soud uvádí, že se prvostupňový orgán na základě pokynu žalovaného snažil výslech provést a řádně svědka obeslal, avšak ten byl na území České republiky nekontaktní, pročež prvostupňový orgán přistoupil k mezinárodnímu dožádání. Ohledně práv žalobce a povinností žalovaného spojených s mezinárodním dožádáním soud ve shodě s žalovaným odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167, č. 3016/2014 Sb. NSS, a ztotožňuje se s názorem žalovaného, že závěry obsažené v tomto judikátu (viz výše) na věc plně dopadají. Žalovaný tedy neměl povinnost žalobce informovat o záměru provést mezinárodní dožádání, potažmo mu umožnit podílet se na formulování otázek, a žalobce neměl právo zúčastnit se výsledku (o umožnění účasti žalobce na výsledku prvostupňový orgán řádně požádal ukrajinského správce daně), pokud mu to ukrajinský správce daně neumožnil. Žalobce tyto judikatorní závěry v průběhu soudního řízení ničím nezpochybnil, v žalobě se omezil na to, že povšechně akcentoval význam důkazů získaných výsledkem.
27. Lze dodat, že soud ověřil, že návrh otázek pro [REDAKCE] v rámci mezinárodního dožádání (interní sdělení ze dne 22. 7. 2019, č. j. 1518648/19/2700-11440-602707) neobsahuje žádné sugestivní či kapciózní otázky a pokud by na ně daná osoba odpověděla, získal by prvostupňový orgán ucelený obraz o situaci (jedná se o 16 otázek), což by bylo s to rozptýlit jeho pochybnosti. Reakce [REDAKCE] na položené otázky přitom byla jednoznačná, naprosto odmítl jakékoli obchodní vztahy s žalobcem.
28. Soud dále zdůrazňuje, že prvostupňový orgán měl již před provedením výsledku důvodné pochybnosti ohledně faktického přijetí zdanitelného plnění v případě minibagru Takeuchi, k čemuž soud odkazuje na str. 11-15 a zejména bod 60 napadeného rozhodnutí, který shrnuje hlavní pochybnosti k dotčené obchodní transakci. Je zřejmé, že informace získané při mezinárodním dožádání nebyly hlavní, či dokonce jedinou příčinou pochybností. Naopak to, že [REDAKCE] popřel, že by znal žalobce a obchodoval s ním, jen potvrdilo již dříve existující pochybnosti prvostupňového orgánu, resp. nevyvrátilo je.

Shodu s prvopisem potvrzuje:

29. Napadené rozhodnutí rovněž v bodu 52 řádně zdůvodnilo (stručně řečeno: nesdělil žádné podrobnosti týkající se pořízení zboží a neměl k dispozici účetnictví, ač by jej měl mít), proč nebylo svědectví [REDAKCE] shledáno dostačujícím pro rozptýlení pochybností. Ani tuto argumentaci žalobce nijak konkrétně nevyvrací, toliko poukazuje na to, že svědek potvrdil tvrzení žalobce.
30. Pokud jde o zápis v obchodním rejstříku a obsah sbírky listin, tato skutečnost rozhodně nedokládá jakékoli obchodování s žalobcem. Nadto je soudu z jeho činnosti známo (zdejší soud je i soudem rejstříkovým), že v rámci obchodních korporací dochází k zainteresování tzv. bílých koní coby statutárních orgánů (a často jde právě o osoby z východní Evropy), tj. osob, které reálně žádnou činnost statutárního orgánu nevykonávají (např. i na základě toho, že podepíší plnou moc třetí osobě), popř. může dojít též k zápisu na základě zfalšovaných listin, či odcizených dokumentů.
31. Co se týče otázky, zda měl prvostupňový orgán vydat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu, soud odkazuje na již zmiňované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, body 58 a 59: *„Z citovaných ustanovení daňového řádu je zjevné, že zákonodárce vytvořil za účelem dosažení pokud možno správného stanovení daně, jistou hierarchii postupů správce daně. Její základní logikou je postupné posilování vrchnostenské stránky správy daní a oslabování její „dialogické“ či kooperativní stránky. Jinak řečeno, daňový subjekt má zásadně napravit svoji chybu, jež jde k tíži fisku, sám. Pokud to neudělá a správce daně jinak než daňovou kontrolou, tedy jinak než uplatněním nejsilnějšího a nejkomplexnějšího kontrolního postupu, jež má k dispozici, zjistí, že daň má být vyšší, než jak bylo posledně stanoveno, má správce daně dát daňovému subjektu prostor k nápravě. Pouze v případech, kdy správce daně zahájil kontrolu, aniž byly důvody k předchozímu postupu, již nelze nápravy dosáhnout úkonem samotného daňového subjektu a dojde k doměření daně z moci úřední. [...] Pokud se tedy správce daně jinak než na základě daňové kontroly (zejména z poznatků při správě jiných daní, z informací od jiných orgánů či soukromých subjektů či z vlastní vyhledávací činnosti) dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určitá daň doměřena, je zásadně povinen daňový subjekt o tom zpravit a vyzvat jej k podání dodatečného daňového tvrzení.“* (zvýraznění doplněno soudem).
32. Důvodnosti předpokladu následného doměření daně se Nejvyšší správní soud věnoval v rozsudku ze dne 10. 4. 2019, č. j. 9 Afs 364/2018-76, bod 19: *„V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015-39, č. 3398/2016 Sb. NSS, soud akceptoval názor autorů odborné literatury, když uvedl, že „výzvu k podání dodatečného daňového přiznání však správce daně vydá pouze tehdy, pokud již v této fázi řízení disponuje natolik silnými poznatky, z nichž lze vytvořit důvodný předpoklad o doměření daně, tedy o nesprávnosti současné poslední známé daně. Pokud má správce daně pouze jisté indicie, z nichž ještě nelze zformulovat dostatečně spolehlivý závěr ohledně toho, zda je poslední známá daň nesprávná, pak namísto vydání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání přistoupí k zahájení daňové kontroly, v níž tyto své poznatky prověří (...).“ V rozsudku ze dne 19. 1. 2017, č. j. 9 Afs 46/2016-33, pak Nejvyšší správní soud k výše uvedenému dodal, že „otázka věcné správnosti následně doměřené daně není pro posouzení zákonnosti postupu, který k doměření daně povede, rozhodná. Volba mezi daňovou kontrolou a výzvou k předložení dodatečného daňového přiznání se odvíjí od množství a kvality informací, které správce daně potřebuje, aby dle svého právního posouzení mohl daň doměřit. Důvodný předpoklad, že daň bude doměřena,*

Shodu s prvopisem potvrzuje:

proto nezahrnuje posouzení věcné správnosti názoru správce daně.“ (zvýraznění doplněno soudem).

33. Soud má za to, že žalobní námitka je zcela obecná, a jelikož soud není oprávněn ani povinen za žalobce domýšlet a dotvářet jeho argumentaci, je i soudní přezkum tohoto žalobního bodu obecný. Žalobce v žalobě vymezil judikatorní a doktrinální aspekt toho, kdy má správce daně přistoupit k dotčené výzvě, načež vyjádřil přesvědčení, že ze správního spisu a z ústních jednání je evidentní, že prvostupňový orgán již od počátku měl konkrétní pochyby o nároku na odpočet DPH za předmětné zdaňovací období. Tuto svou tezi ovšem žalobce nijak blíže nerozvedl, tj. neoznačil, z jakého obsahu správního spisu či z jakého ústního jednání vyplývají určité informace, které svědčí o existenci konkrétních pochybností prvostupňového orgánu, a to takového rázu (neb pouhé indicie nestačí), aby byla na místě výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu.
34. Soud ve správním spisu ověřil, že vyhledávací část obsahuje úřední záznam ze dne 23. 11. 2016, č. j. 1901404/16/2713-60653-608127, jenž uvádí, že žalobce je účastníkem řetězových obchodních transakcí. V protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 25. 4. 2017, č. j. 902832/17/2713-60562-605584, soud nezjistil žádné zmínky o konkrétních pochybnostech prvostupňového orgánu. Ani z dalšího obsahu správního spisu, který předcházela zahájení daňové kontroly, soud neseznal, že by prvostupňový orgán měl jiné informace než ty, že žalobce měl být zapojený do (podvodných) řetězových obchodních transakcí.
35. Soud se nedomnívá, že by taková informace byla způsobilá iniciovat výzvu dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Předně se jedná o informaci zcela obecnou a dále je nutné přisvědčit argumentaci žalovaného, že pokud daňový subjekt o zapojení do podvodného řetězce nevěděl (ač o něm vědět mohl a měl), pak by neměl patřičné informace a důvod podávat dodatečné daňové přiznání, a naproti tomu pokud by se podvodu účastnil vědomě, pak by vydání dotčené výzvy mohlo zmařit daňovou kontrolu. Ostatně, v průběhu daňové kontroly prvostupňový orgán dospěl k závěru, že u předmětných zdanitelných plnění nebyly splněny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH, tedy že potenciální zapojení do podvodného řetězce je *de facto* nerozhodné. Informace o zapojení do podvodného řetězce tak v posledku byla jen impulsem k provedení daňové kontroly a až díky této kontrole se podařilo zjistit skutečný stav věci.
36. Lze doplnit, že za období listopadu 2016, které sice není předmětem tohoto řízení, ale bylo rovněž objektem daňové kontroly, žalobce dle § 145 odst. 2 daňového řádu vyzván byl, přičemž sdělil, že neshledává žádné důvody k podání dodatečného daňového přiznání. Žalobce přitom na jednu stranu tvrdí, že byl-li by vyzván (a podal-li by dodatečné daňové přiznání), nevzniklo by penále, na druhou stranu v průběhu celého správního a soudního řízení neakceptoval, že by mu měla být za období září 2016 doměřena daň. Soudu se proto tvrzení žalobce, že by se v případě výzvy mohly věci ubírat jiným směrem (k podání dodatečného daňového přiznání), jeví jako nepravděpodobné a účelové.
37. Závěrem, rovněž v případě žalobní námitky, že správní orgány posuzovaly veškeré skutečnosti výhradně v neprospěch žalobce, je soud přesvědčen, že námitka je naprosto obecná. Žalobce uvádí judikaturu zabývající se řádným a úplným hodnocením důkazů, zjištěním všech rozhodných okolností a zákazem libovůle, ta však toliko stanoví rámec postupu správních orgánů. Žalobce nespecifikoval, jaké důkazy nebyly provedeny (až na výslech [REDAKCE], viz výše) ani to, v jakém konkrétním případě byly hodnoceny chybně – žalobce se omezil na tvrzení, že nebylo vůbec uvedeno, proč správní orgány

Shodu s prvopisem potvrzuje:

považují výsledky svědků [REDACTED] a [REDACTED] za nedostačující pro vyvrácení pochyb, což ovšem neodpovídá skutečnosti (viz níže). Kromě tohoto žalobce závěry správních orgánů uvedené v prvostupňovém a napadeném rozhodnutí nijak nevyvracel, v zásadě jen uvedl, že předložil veškerou dokumentaci a většina svědků jeho slova potvrdila. Proti argumentaci správních orgánů však žádnou svou argumentaci nepostavil.

38. Soudu tedy nezbylo než konstatovat, že správní orgány veškeré své závěry řádně a komplexně odůvodnily, přičemž toto zdůvodnění postavily na logické a vzájemně provázané argumentaci a na zjištěných skutečnostech, které se soudu jeví úplné a pro věc relevantní. Soud k tomu pro stručnost odkazuje na napadené rozhodnutí zejm. na body 16 a 25 (samotné předložení dokladů nepostačuje pro uznání nároku na odpočet DPH), 27-42 (obchodování s elektronikou; bod 40 hodnocení výsledku [REDACTED] – potvrdil sice vzájemnou obchodní spolupráci, ale neměl k dispozici žádnou dokumentaci, která by jednoznačně identifikovala obchodované zboží), 43-63 (minibagr Takeuchi; bod 52 hodnocení výsledku [REDACTED] – nesdělil žádné podrobnosti týkající se pořízení zboží a neměl k dispozici účetnictví, ač by jej měl mít) a 55 (výsledek mezinárodního dožádání).

Závěr

39. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
40. Protože žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady v řízení nevznikly, soud ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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). Případně-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,

Shodu s prvopisem potvrzuje:

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.

Praha 10. prosince 2021

Mgr. Milan Tauber v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: