



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce

PALETY-KUPKA GROUP s.r.o., IČO: 01809326,
se sídlem Hřímálého 2707/20, Plzeň,
zastoupený advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem,
se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2019, č. j. 15870/19/5300-21443-712165,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 29. 4. 2019, č.j.: 15870/19/5300-21443-712165 (dále označováno jako "napadené rozhodnutí"), žalovaný zamítl odvolání žalobce proti

rozhodnutím Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 9. 2017, č. j. 7148533/17/2002-52521-109424 a č. j. 7148573/17/2002-52521-109424.

2. Prvostupňový správce daně na základě provedení dokazování konstatoval, že odvolatel neprokázal nárok na odpočet daně z plnění přijatých od deklarovaného dodavatele Trans-europack s.r.o., DIČ: CZ28156587 (dále jen „Trans-europack“), jelikož se vědomě účastnil obchodních transakcí stížených podvodem na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), a neprokázal ani splnění podmínky pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu dle ust. § 64 ZDPH společností TEMA Sägeindustrie GesmbH & Co Kg, VAT ID: ATU26102605 (dále jen „TEMA Sägeindustrie“) a Stehrer GmbH, VAT ID: ATU57420204 (dále jen „Stehrer“). Na základě výsledků daňové kontroly byla dne 20. 9. 2017 vydána předmětná rozhodnutí. Za zdaňovací období leden roku 2016 byla odvolateli vyměřena daň ve výši 481 793 Kč oproti nadměrnému odpočtu, vykázanému odvolatelem v daňovém přiznání ve výši 60 465 Kč. Za zdaňovací období únor roku 2016 byla odvolateli vyměřena daň ve výši 391 978 Kč oproti nadměrnému odpočtu, vykázanému odvolatelem v daňovém přiznání ve výši 157 716 Kč. Odvolatel proti předmětným rozhodnutím podal odvolání.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

3. Žalobce předně namítá, že správce daně u žalobce zahájil daňovou kontrolu DPH za leden 2016 dne 22. 4. 2016, což je zaznamenáno v protokolu č. j. 3469428/16/2002-60563-104968, čímž podle § 148 odst. 3 daňového řádu započal běh **tříleté lhůty pro stanovení daně**, který marně uplynul v úterý 23. 4. 2019. Jelikož bylo napadené rozhodnutí doručeno dne 6. 5. 2019, stalo se tak a ž po marném uplynutí prekluzivní lhůty, a proto je napadené rozhodnutí nezákonné.
4. Žalobce odmítl správci daně umožnit zahájení daňové kontroly na DPH za leden a únor 2016 a odkázal jej na podrobné informace, které mu žalobce poskytl v souhrnném a kontrolním hlášení. Správce daně přesto považoval každou jednu daňovou kontrolu za potřebnou zahájit a žalobce k tomu donutil výzvami ze dne 29. 3. 2016, č. j. 2252287/16/2002-60563-107799 a ze dne 28. 4. 2016, č. j. 3721803/16/2002-60563-104968.
5. Ve výzvě ze dne 29. 3. 2016, č. j. 2252287/16/2002-60563-107799 správce daně uvedl jako d ůvod zahájení daňové kontroly: *„Správce daně zahájí u daňového subjektu daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016 v rozsahu přijatých zdanitelných plnění uvedených na řádku č. 40 daňového přiznání a dodání zboží do jiného členského státu, neboť správce daně má pochybnost o tom, zda nárok na odpočet daně z přijatých plnění byl uplatněn v souladu s ust. § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění p.p (dále jen "ZDPH"), zda byla přijatá zdanitelná plnění skutečně přijata, zda skutečně došlo k dodání zboží v souladu s ust. § 64 ZDPH. Ze zjištění za předchozí zdaňovací období vyplynulo, že ekonomickou činností daňového subjektu je nákup a prodej palet. Palety daňový subjekt nakupuje od daňového subjektu Ebro Trade s.r.o., DIČ: CZ02235633, z těchto přijatých plnění si nárokuje odpočet daně. Správce daně zjistil, že deklarované obchodní transakce na fakturách neodpovídají skutečnému pohybu zboží, neboť část palet je přepravována od společností CMC Sp. z o.o. Polsko VAT: PL9451559352 přímo odběratelům do JČS a nikoliv do České republiky. Správce daně má pochybnost, že se jednalo o nákup zboží v tuzemsku. Vzhledem ke zjištěnému fakturačnímu řetězci společností obchodujících s paletami má správce*

daně pochybnost, že daňový subjekt prokáže nárok na odpočet daně.“ Obdobně zněla i výzva ze dne 28. 4. 2016, č. j. 3721803/16/2002-60563-104968 týkající se období únor 2016.

6. V případě potřeby prověřování před vyměřením daně má správce daně na výběr, buď zahájí postup k odstranění pochybností podle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "daňový řád"), anebo daňovou kontrolu. Jelikož jde ale o fázi před vyměřením daně, musí správce daně v případě, že zvolí daňovou kontrolu, což je nejinvazivnější nástroj zasahující do práva na informační sebeurčení (tzv. statut negativus) jednotlivce, **musí svůj postup odůvodnit**. Jinými slovy sdělit, jaké pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení jsou natolik závažné, že správce daně oprávněně předpokládá nezbytnost jejich prověřování daňovou kontrolou. Ze zákazu svévole při výkonu státní moci plyne, že správce daně není oprávněn tuto volbu provést nahodile, ale jen za přísně judikaturou dovozených podmínek (blíže kupř. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Ans 10/2012-52, ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013-61, a ze dne 28. 1. 2015, č. j. 2 Afs 174/2014 - 27, www.nssoud.cz).
7. Žalobce namítá, že daňový řád na rozdíl od svého předchůdce (zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů) již požaduje sdělení konkrétních pochybností a nikoliv pouze pochybností. Svědčí tomu i důvodová zpráva, která uvádí, že: *"Zvolí-li správce daně k vyjasnění sporných a nejasných skutečností **postup k odstranění pochybností**, je povinen své pochybnosti konkretizovat ve výzvě, kterou podle odstavce 1 doručí daňovému subjektu. Obsah výzvy musí být podle odstavce 2 formulován tak, aby umožnil daňovému subjektu konkrétní a určitou odpověď, resp. dodání požadovaných důkazních prostředků. Ve výzvě proto musí být pochybnosti vymezeny tak, aby měl daňový subjekt možnost se k nim vyjádřit (mohl doplnit neúplné údaje, vysvětlit nejasnosti, nepravdivé údaje opravit, a prokázat pravdivost zbývajících údajů). Nepostačí tedy pouhé tvrzení, že tu jsou pochybnosti."*
8. Správce daně své pochybnosti uvedené v obou výzvách k zahájení daňové kontroly odvodil pouze od skutečnosti, že žalobce v minulosti obchodoval Ebro Trade s.r.o., ač prokazatelně disponoval informací (z kontrolních hlášení), že v lednu a únoru 2016 s touto korporací žalobce žádný obchod neuzavřel. Proto žalobce tvrdí, že obě **daňové kontroly nebyly zákonně zahájeny**, protože nebyly sděleny pochybnosti, které musí být při zahájení daňové kontroly před prvním vyměřením daně sděleny.
9. Žalobce namítá, že je povinností správce daně z jeho **kontrolního hlášení** a kontrolních hlášení jeho obchodních partnerů vycházet, když v okamžiku podání kontrolního hlášení disponuje údaji, které mu umožňují provést včasnou analýzu a identifikovat možná riziková spojení plátců. Tento institut byl předmětem přezkumu Ústavním soudem, který jej v nálezu svého pléna ze dne 6. 12. 2016, sp. zn.: Pl. ÚS 32/15 podrobil testu proporcionality. Právě okamžitá identifikace organizovaných spojení umožňuje správci daně zablokovat neoprávněná odčerpání finančních prostředků, resp. jejich blokaci na bankovních účtech, a sice prostřednictvím institutu zajištění dle § 103 zákona o dani z přidané hodnoty. Na základě tohoto předpokladu institut kontrolního hlášení prošel prvním krokem testu proporcionality. O takové analýze kontrolních hlášení ale obě výzvy k zahájení daňové kontroly nesvědčí, a proto nebyly pochybnosti konstruovány způsobem, kterým to zákon prostřednictvím institutu kontrolního hlášení správci daně umožňuje. Takové zahájení daňové kontroly je nezákonné, a proto je nezákonná i daňová kontrola a zpráva o ní proto nemohla být odůvodněním prvostupňového platebního výměru, protože

kde není zákonný začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh ani konec (blíže rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 1. 2007, čj. 1 Afs 155/2005 – 70; ze dne 14. 10. 2008, čj. 9 Afs 110/2007 – 113; ze dne 9. 9. 2009, čj. 2 Afs 58/2009 – 85, v č. KENTOYA, a. s., bod 23; ze dne 30. 9. 2010, čj. 9 Afs 46/2010 – 227; ze dne 23. 2. 2012, čj. 8 Afs 38/2011 – 117, věc TLC czech s. r. o.; ze dne 4. 4. 2013, čj. 1 Afs 105/2012 – 37, věc Auto Pool, a.s., body 31 - 34).

10. Žalobce tak tvrdí, že pokud stát od jednotlivce na úkor jeho **práva na informační sebeurčení** získává údaje, pak je povinen je využívat a nezatěžovat žalobce podrobnějším šetřením skutečností, které už má k dispozici. To přesně ale správce daně činil, když ve výzvě požaduje předložit daňové doklady, když všechny údaje z nich již má k dispozici v kontrolním hlášení. Takovým způsobem žalovaný žalobci „krade čas a práci“, jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 4. 2014, čj.: 6 Afs 46/2014 – 39.
11. Žalobce s odkazem na rozsudek Soudního dvora EU ve spojených věcech C 439/04 a C 440/04 Alex Kittel proti Belgickému státu (dále jen „Alex Kittel“), který dal vzniknout tzv. „**Axel Kittel testu**“ a na jehož výklad se zaměřil Nejvyšší správní soud v rozsudku Jutty, namítá, že tímto nedostatkem (daňový podvod má prokazovat jen nekontaktnost dodavatelské společnosti žalobce ve spojení s neuhrazením příslušného DPH) trpí napadené rozhodnutí. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole č. j. 5305704/17/2002-60563-107799 (společná pro obě daňové kontroly) nejprve ve výsledku kontroly a zhodnocení důkazních prostředků (str. 7-12) uvedl, že k prokázání nároku na odpočet daně nestačí jen předložit daňový doklad a navázal úvahou, že si žalobce nepočínal dostatečně obezřetně (4. krok tzv. Axel Kittel testu). Správce daně tak pomínil prokázat ztrátu daně (1. krok tzv. Axel Kittel testu), příčinnou souvislost mezi ztracenou daní a podvodným jednáním (2. krok tzv. Axel Kittel testu) a spojení transakcí žalobce s podvodně ztracenou daní (3. krok tzv. Axel Kittel testu). Správce daně pouze na str. 8 cit. zprávy o daňové kontrole uvedl, že korp. Ebro trade s.r.o. vykazovala za leden až březen 2016 vysokou daňovou povinnost na DPH, kterou neuhradila, aniž by uvedl proč a k bezprostřednímu dodavateli žalobce korp. Trans-europack s.r.o. uvedl, že uhradila ze svého bankovního účtu platby korp. CMC Sp. z o.o., přičemž správce daně ani nevedl závěr, že z toho by měla povstát existence podvodně ztracené daně.
12. Žalovaný v napadeném rozhodnutí prvně zkreslil tzv. Axel Kittel test, kdy jej redukoval jen na tři kroky a vynechal krok druhý či možná, uvedená pasáž napadeného rozhodnutí je poměrně nepřehledná, nevhodně smíchal druhý krok se třetím. Ke ztrátě daně žalovaný uvedl v bodě 52. napadeného rozhodnutí jen tolik, že: „*Základní podmínka určující, zda je daná transakce zasažena podvodným jednáním dodavatelských subjektů, tj. existence chybějící daně, tedy splněna byla, neboť bylo zjištěno, že dodavatel Ebro trade neuhradil daň na výstupu z prodeje předmětných plnění, čímž došlo k narušení principu neutrality DPH.*“, což žalovaný opisuje v bodě 58. napadeného rozhodnutí: „*Společnost Ebro trade shodně jako ve zde řešeném případě nehradila své daňové povinnosti a byla u ní detekovaná chybějící daň.*“.
13. Žalobce v procesní rovině namítá, že žádné **důkazy o přiznání, ale nezaplacení daně** korp. Ebro trade s.r.o. ve spisu nejsou a nebyl s nimi žádným jiným způsobem seznámen. V hmotněprávní rovině žalovaný objasnil, že blíže nespecifikovaná část majetku byla korp. Ebro trade s.r.o. zapůjčena. Skryto zůstalo, jak si místně příslušný správce daně korp. Ebro trade s.r.o. počínal ve vymáhání úhrady daňových povinností na DPH za leden až březen 2016, zejména jak byly vymáhány pohledávky z titulu půjček (žalovaný patrně myslel zápu

jček) a jak bylo uplatněno ručení podle § 109 ZDPH. Žalobce konstatuje, že mu byl nárok na odpočet daně odepřen neoprávněně, protože nebyla prokázána existence ztracené daně.

14. Žalobce nevyklučuje, že si důkazy o ztrátě daně opatřil až žalovaný, protože v bodě 64. napadené rozhodnutí uvádí, že odvolací orgán na základě doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení a vyhodnocení nově provedených důkazů dospěl k závěru, že v předmětném případě existuje dostatek objektivních okolností svědčících o tom, že odvolatel o podvodu na DPH buď věděl, nebo alespoň vědět mohl a měl. Žalovaný žalobce s **novými důkazy a jejich hodnocením neseznámil**, čímž podstatně porušil ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, což mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.
15. Správce daně k podvodnému úmyslu neuvádí nic. Žalobce namítá, že tvrzení žalovaného, že k prokázání podvodného úmyslu stačí najít ztracenou daň a nestandardní okolnosti z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2015, č. j. 9 Afs 163/2015 – 44 a ze dne 15. 2. 2017 č. j. 1 Afs 53/2016 – 58 nevyplývá. **Zkoumání ztracené daně je 1. krok tzv. Axel Kittel testu a nestandardní okolnosti jako důkaz o nebezpečnosti plátce 4. krok tzv. Axel Kittel testu.** Jejich kombinací nemůže být splněno prokázání podvodného úmyslu ve vztahu ke ztracené dani.
16. Žalovaný měl **zkoumat příčiny neuhrazení daní korp. Ebro trade s.r.o.** a dokázat, že finanční prostředky na to určené byly zašantročeny, přičemž měl prokázat příčinnou souvislost mezi zašantročením a neodvedenou daní. Pak by se dalo hovořit o prokázání podvodného úmyslu. Přitom žalobce upozorňoval žalovaného v bodě 13. a násl. odvolání, že je podle judikatury povinen prokázat, že podvodné jednání je jediným rozumným vysvětlením jednání zapojených osob, k čemuž se ale žalovaný nijak nevyjádřil. (blíže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, bod 61/). V žalobcově případě bylo zjištěno jen to, že korp. Ebro trade s.r.o. neuhradila své daně a nic víc.
17. Žalobce s odkazem na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 24. 4. 2018, č. j. 29 Af 28/2016 - 117, namítá, že žalovaný se zkoumáním důvodů, proč korp. Ebro trade s.r.o. neuhradila daňové povinnosti na DPH za leden až březen 2016 v napadeném rozhodnutí vůbec nezabýval, proto je v otázce podvodného úmyslu při neprokázané ztrátě daně nepřezkoumatelné. Zároveň je napadené rozhodnutí nezákonné, protože nelze odepřít žalobci nárok na odpočet daně pro jeho nebezpečnost (4. krok tzv. Axel Kittel testu), když nejsou splněny jeho tři předchozí kroky. Žalobce proto namítá, že když žalovaný neprokázal existenci podvodného úmyslu, nemohl prokázat, že jediným či hlavním účelem transakce bylo získání výhody v podobě čerpání nadměrného odpočtu, a proto je napadené rozhodnutí založeno na nedostatečně objasněném skutkovém stavu.
18. Třetím krokem tzv. Axel Kittel testu je zjištění, zda je identifikované podvodné jednání spojeno s transakcemi žalobce. Žalobce nakupoval palety, což jsou movité věci, které nejsou opatřeny jednoznačným identifikátorem, jde o věci druhově určené. Daňové orgány tvrdily, že žalobce u dodavatele korp. Trans-europack s.r.o. **nakoupil všechny palety dodané žalobci od kopr. Ebro trade s.r.o. a ta od polské kopr. CMC Sp. z o.o.** Žalobce namítá, že uvedený závěr je zcela bez opory ve spise. Jde jen o nepodložená tvrzení obou daňových orgánů, a proto žalovaný neprokázal splnění třetího kroku tzv. Axel Kittel testu.
19. Žalobce namítá, že podle práva není osobou, které lze odepřít nárok na odpočet. Za situace, kdy správce daně identifikoval řetězec, ve kterém zmizela daň, byl podle postupu nařízeného Generálním finančním ředitelstvím ze dne 18. 5. 2015, č. j. 27686/15/7100-40124-011654, ve znění pokynu ze dne 20. 9. 2016, č. j. 110884/16/7700-10124-011654,

povinen zahájit tzv. tuzemskou multiúzemní kontrolu. Ve věci odepření nároku na odpočet je daňový orgán vázán judikaturou SDEU, která již tradičně vychází ze závěru, že nárok na odpočet je nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen (blíže mj. rozsudky ze dne 6. července 1995, BP Soupergaz, C-62/93, Recueil, s. I-1883, bod 18, a ze dne 21. března 2000, Gabalfrisa a další, C-110/98 až C-147/98, Recueil, s. I-1577, bod 43). Ve smyslu prvního kroku Axela Kittela je daňový orgán oprávněn **odepřít jen do výše ztracené daně**. Je tomu tak právě proto, že odepření je výjimkou z pravidla oproti obecné zásadě zákazu omezení nároku na odpočet daně (blíže např. blíže rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2014, č.j. 1 Aps 19/2013-46, bod 25/).

20. U ostatních článků řetězce může aplikovat **ručení podle § 109 ZDPH**, jak popsal Krajský soud v Ostravě v rozsudku ze dne 20. 12. 2017, č.j.: 22 Af 33/2016 – 60, pokud by se mu nepodařilo vybrat daň od článku, kterému odepřel nárok na odpočet daně. Žalobce namítá, že je nezákonné, když si daňové orgány zcela **nahodile vybrali jej jako osobu**, které má být odepřen nárok na odpočet daně, když jsou zde i jiné zapojené osoby, aniž by žalovaný svůj „výběr“ jakkoliv odůvodnil, viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, bod 69. Sanaci ztracené daně ale měly daňové orgány provést u jiné osoby než u něj.
21. Žalobce má dále za to, že, ač je pojem „věděl či vědět měl a mohl“ originálním pojmem evropského práva, je potřeba jej vykládat v českých poměrech stejně jako nevědomou nedbalostí. Explicitně je tento závěr vyjádřen v rozsudcích ze dne 16. 12. 2015, č.j.: 1 Afs 92/2015 - 35 a ze dne 27. 1. 2016, č.j.: 4 Afs 233/2015 – 47. I rozsudek Juty hovoří o nezbytnosti povinnosti daňových orgánů prokázat plátcům zavinění. Jelikož žalovaný neprokázal, čím měl žalobce dānu povinnost předvídat porušení nebo ohrožení zájmu chráněného daňovým právem, pak ten nemohl jednat zaviněně.
22. Žalobce dále namítl, že novelou daňového řádu provedenou zákonem č. 94/2018 Sb. získaly daňové orgány s účinností ode dne 5. 6. 2018 novou kompetenci žádat od třetích osob údaje a dokumenty opatřené podle zákona o některých opatřeních proti legalizaci výnosů z trestné činnosti a financování terorismu, s tím, že žalovaný měl této kompetence využít a s ohledem na rozsáhlé provádění bezhotovostních plateb si vyžádat od bank, popř. spořitelních a úvěrních družstev zejména výsledky hloubkových kontrol klientů jimi provedenými, údaje získané při provádění identifikace osob vybírajících hotovost či provádějících bezhotovostní úhrady, resp. všechny údaje, které je správce daně oprávněn získat podle § 57a daňového řádu týkajících se všech osob zapojených do předmětného obchodu, zejména u korp. Trans-europack, Ebro trade s.r.o. a Ebro pack s.r.o., jelikož účelem opatření těchto údajů a dokumentů je, jak uvedl zákonodárce v důvodové zprávě v novele č. 94/2018 Sb. bylo právě jejich použití jako důkazního prostředku v daňovém řízení, a to zejména v souvislosti s řešením sofistikovaných daňových úniků. Žalobce proto namítá, že skutkový stav nebyl dostatečně spolehlivě objasněn.
23. Podle tzv. Axela Kittela lze plátcům odepřít nárok na odpočet ze dvou důvodů, když jeden vylučuje druhý: (i) buď se plátcem vědomě zapojil do tzv. daňového podvodu, (ii) nebo plátcem nejednal dostatečně obezřetně, ač mohl. Žalovaný v bodě 64. a 83. napadeného rozhodnutí dává žalobci na výběr z obou forem zavinění: „buď věděl, nebo alespoň vědět mohl a měl“. Žalobce namítá, že daňové orgány postavily svá rozhodnutí na úmyslné formě zavinění žalobce, kterou ale odůvodnily nedodržení přiměřené obezřetnosti, což je závěr svědčící nedbalostní formě zavinění, a proto je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro vnitřní rozpornost.

24. Žalovaný potvrdil nepřiznání nároku na osvobození podle § 64 zákona u dodávek žalobce pro jeho rakouské a německé zákazníky. Správce daně tvrdil, že od polské společnosti CMC Sp. z o.o., (dále jen „CMC“), která byla prý dodavatelem žalobce, a to formou mezinárodního dožádání, v jiném daňovém řízení (viz příložená zpráva o daňové kontrole č. j. 6907892/17/2002-60563-107799) získal informace, že zboží bylo přepravováno zákazníkům žalobce v Rakousku a Německu. Žalobce navrhoval podrobnosti organizace přepravy získat výsledkem svědků K. M., D. H. a R. W. Žalovaný tento výsledek nerealizoval, a proto jeho vinou nebylo prokázáno splnění podmínky podle § 64 a násl. ZDPH. Žalovaný tvrdil, že mu žalobce nepředložil CMR listy, což je pravda, protože je objektivně nemohl mít k dispozici. Na území ČR dodávky kontroloval jen svědek Ing. Bc. U., ale fyzicky je nepřebíral, a proto od přepravce neobdržel CMR list. Žalobce předložil vystavené daňové doklady, které řádně zahrnul do souhrnného hlášení, jehož pravost byla potvrzena tím, že rakouská a německá daňová správa neinformovala správce daně, že by identické plnění nebylo v režimu reverse charge zaevidováno v SNR a Rakousku. Žalovaný tak opomněl ověřit tato dodání v systému VIES, který představuje automatickou výměnu informací, ve které mohl požadované údaje lehce opatřit. Proč to správce daně, ani žalovaný neučinili je žalobci záhadou.
25. Žalobce dále předložil čestná prohlášení svých zahraničních odběratelů a žalovaný je odmítl, že nejsou dostatečně konkrétní. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 8. 2014, č. j. 9 Afs 139/2013 – 30, bod 48., kde je vysvětleno, že čestné prohlášení je způsobilým důkazním prostředkem, kterým lze přenést důkazní břemeno na daňový orgán.
26. V této souvislosti žalobce odkazuje na zprávu o daňové kontrole č. j. 6907892/17/2002-60563-107799, z jejíž str. 21 a 22 plyne, že v jiných zdaňovacích obdobích správce daně prověřoval dodávky korp. Stehrer a Tema mezinárodními dožádáními a nebyl zjištěn žádný nedostatek a osvobození podle § 64 ZDPH bylo uznáno.
27. **Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.** K námitce žalobce, podle které již v daném případě uplynula lhůta pro stanovení DPH za zdaňovací období měsíce ledna 2016, žalovaný předně v kontextu judikatury NSS (srov. rozsudek NSS ze dne 9. 11. 2017, č. j. 10 Afs 206/2017-39) uvádí, že lhůty pro stanovení daně za dotčená zdaňovací období (tj. leden a únor 2016) započaly běžet po 1. 1. 2014. Na běh a délku prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 daňového řádu se proto použije § 148 daňového řádu ve znění účinném od 1. 4. 2014.
28. Před uplynutím lhůty pro stanovení daně došlo zahájením daňové kontroly ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu k novému běhu lhůty pro stanovení daně. Tříletá lhůta pro stanovení daně v souladu s § 148 odst. 3 daňového řádu začala běžet znovu ode dne, kdy byla daňová kontrola zahájena. Počátek a konec běhu lhůty stanovené podle let upravuje § 33 odst. 1 daňového řádu, dle něhož taková lhůta počíná běžet dnem, který následuje po dni, kdy došlo ke skutečnosti určující počátek běhu lhůty, a končí uplynutím toho dne, který se svým pojmenováním nebo číselným označením shoduje se dnem, kdy započal běh lhůty. Konec lhůty pro stanovení DPH za zdaňovací období měsíce ledna 2016 by připadl nově na den 23. 4. 2019.
29. Avšak v případě žalobce došlo ke stavění lhůty pro stanovení daně v důsledku mezinárodní spolupráce a žalobce v rámci posuzování uplynutí lhůty pro stanovení daně opomenul § 148 odst. 4 písm. e) resp. f) daňového řádu. Dle § 148 odst. 4 písm. e) daňového řádu ve znění účinném ode dne nabytí účinnosti zákonného opatření Senátu č. 344/2013 Sb., o

změně daňových zákonů v souvislosti s rekonstrukcí soukromého práva a o změně některých zákonů, tedy od 1. 1. 2014, lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.

30. Ve vztahu k výše uvedenému zdaňovacímu období je podstatné, že dne 23. 3. 2017 byla v rámci mezinárodní výměny informací zaslána polské daňové správě žádost (č. j. O201700871) o provedení svědecké výpovědi žalobcem navrženého svědka W. M. Tímto dnem tedy došlo ke stavění lhůty pro stanovení daně, a to až do dne 9. 6. 2017, kdy prvostupňový správce daně obdržel odpověď na výše uvedenou žádost. Lhůta pro stanovení daně tedy neběžela po dobu 78 dnů.
31. V důsledku toho se konec lhůty pro stanovení daně posunul na den 10. 7. 2019. Dne 20. 9. 2017 byly vydány platební výměry, které byly žalobci doručeny dne 30. 9. 2017, tedy ve lhůtě pro stanovení daně.
32. Z důvodu, že platební výměry nebyly žalobci doručeny v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období měsíce ledna 2016, nedošlo tímto úkonem k prodloužení dosavadní lhůty pro stanovení daně o 1 rok ve smyslu § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu.
33. Žalovaný dodal, že dne 29. 4. 2019 došlo k vydání žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání, přičemž jeho doručení žalobci dne 6. 5. 2019 (tj. v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty pro stanovení daně) byla lhůta pro stanovení daně v souladu s § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu opět prodloužena o 1 rok, přičemž žalovaný upozorňuje, že zahájením daného soudního řízení se lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu zastavila a po dobu tohoto soudního řízení neběží.
34. Žalovaný zdůraznil, že ze zmíněného ustanovení § 148 nelze nikterak dovodit nemožnost řetězení jednotlivých skutečností, na základě kterých dochází k přerušení, prodloužení či stavení lhůty pro stanovení daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, č. j. 6 Afs 386/2017 – 56, bod 36). Žalovaný dodal, že v daném případě je rovněž zachována objektivní lhůta pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 5 daňového řádu, jež končí uplynutím 10 let od původního počátku lhůty pro stanovení daně (tedy konec objektivní lhůty pro stanovení DPH v případě dotčených zdanitelných období nastane až v roce 2026 resp. průběhu roku 2026).
35. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce, že před zahájením daňové kontroly je správce daně povinen prověřovat plnění daňových povinností žalobce a vyjádřit konkrétní pochybnosti. Podstata daňové kontroly spočívá v preventivním přezkoumání či ověření splnění daňové povinnosti daňovým subjektem. Nelze vyloučit ani provádění tzv. namátkových daňových kontrol, které samy o sobě nejsou protizákonné (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 12. 2009, č. j. 2 Aps 2/2009 – 52). Správce daně nemusí při zahájení daňové kontroly disponovat konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném splnění kontrolované daňové povinnosti (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 2. 2019, č. j. 3 Afs 230/2017 – 30). Ústavní kautela minimalizace zásahů do autonomní sféry daňového subjektu v rámci provádění daňové kontroly je proto naplněna již tím, že správce daně plně respektuje mantinely, které jsou mu určeny daňovým řádem a rozhodovací praxí Ústavního soudu a správních soudů. Požadavek, aby správce daně disponoval při zahájení daňové kontroly konkrétním podezřením či pochybnostmi o řádném splnění daňové

povinnosti, nemá opodstatnění a je v rozporu s pojmovým chápáním kontroly ve správním právu jako takové. Navíc by znamenal negaci institutu daňové kontroly v daňovém řízení (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 46/2009 – 59). Požadavek žalobce, aby správce daně musel před zahájením daňové kontroly prověřovat jeho kontrolní hlášení a kontrolní hlášení jeho obchodních partnerů, nemá oporu v zákoně a mívá se se smyslem a účelem obou zmíněných institutů.

36. Žalobcem citovaný výňatek z rozsudku NSS ze dne 30. 4. 2014, č. j. 6 Afs 46/2014-39, se dotýká až přímo jednotlivých úkonů činěných v rámci již zahájené daňové kontroly (které je nezbytné směřovat k prokázání či vyvrácení jednotlivých pochybností – tedy v situaci, kdy nějaké pochybnosti v průběhu daňové kontroly panují), nedotýká se obecně daňové kontroly jako takové. Jak bylo uvedeno výše, existence pochybností o řádném splnění daňové povinnosti není nezbytnou podmínkou pro zahájení daňové kontroly.
37. Závěr žalobce, že mu daňová kontrola „krade čas na práci“ je nezbytné odmítnout. V daňovém řízení se nutně střetává veřejný zájem na stanovení a výběru daní na straně jedné a zájem na ochraně autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Tento střet je, obdobně jako v jiných případech, třeba řešit prostřednictvím testu proporcionality. Omezení osobní sféry jednotlivce spočívající v oprávnění správce daně realizovat daňovou kontrolu sleduje legitimní cíl, kterým je veřejný zájem státu na řádném stanovení a výběru daní zakotvený v § 2 odst. 2 daňového řádu (srov. rozsudek NSS ze dne 26. 10. 2009, č. j. 8 Afs 46/2009 – 59).
38. Žalobcem citované rozsudky na podporu jeho argumentace, že před zahájením daňové kontroly je třeba výzvou adresovanou daňovému subjektu přesně specifikovat konkrétní pochybnosti správce daně, žalovaný považuje za nepřiléhavé, neboť se vztahují k výzvám vydávaným při postupu k odstranění pochybností (příp. vytykácímu řízení, které bylo upraveno v zákoně o správě daní a poplatků) a zcela se tak míjejí s nyní řešenou věcí.
39. Žalovaný se s ohledem na vedení žalobní argumentace domnívá, a to nejen ve vztahu k této žalobní námitce, že se žalobce snaží uměle vytvořit pochybení žalovaného a na tato pochybení „našroubovat“ jednotlivé instituty, zákonná ustanovení nebo závěry ze soudních rozhodnutí, aniž by respektoval, co je vůbec jejich smyslem.
40. Žalovaný odkázal na podrobné posouzení daného případu v rozhodnutí o odvolání, kde podrobně popsal existenci daňového podvodu, objektivní okolnosti, které měly v žalobci vzbudit podezření o nesrovnalostech či podvodu, a také žalovaný posoudil opatření, která žalobce přijal k zamezení jeho možné účasti na daňovém podvodu, přičemž tato opatření byla shledána jako nedostatečná. Žalovaný tak i přes žalobní argumentaci trvá na svém závěru, že žalobce mohl a měl vědět, že se účastní transakcí, které jsou součástí podvodu na DPH.
41. V odvolacím řízení nebylo prováděno dokazování. Žalovaný připouští, že v žalobcem citovaném bodě [64] rozhodnutí o odvolání je skutečně nedopatřením uvedeno, že odvolací orgán „na základě doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení a vyhodnocení nově provedených důkazů dospěl k závěru, že odvolatel o podvodu na DPH buď věděl, nebo alespoň vědět mohl.“ Nicméně tato skutečnost sama o sobě nemůže dle žalovaného způsobit nezákonnost rozhodnutí o odvolání resp. porušení § 115 odst. 2 daňového řádu. Z rozhodnutí o odvolání je patrné, že s výjimkou citované věty je koncepčně konzistentní, argumentačně odpovídá zjištěnému skutkovému stavu a nevychází z důkazních prostředků, o nichž by žalobce nemohl vědět.

42. Dle žalovaného je nutné odmítnout žalobcovy závěry, že žalovaný měl pátrat, kam se poděla ztracená daň (např. rovněž za využití tzv. tuzemské multiúzemní kontroly – TMÚK nebo dotazy na banky ohledně údajů, které je správce daně oprávněn získat dle § 57a daňového řádu), že si jej daňové orgány zcela nahodile vybraly, aby vyměřili daň „komukoli“ a že sanaci daně měly daňové orgány provést u jiné osoby než u něj.
43. Žalovaný poukazuje na rozsudek NSS ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018-43 ve věci AUTODORPAVA K & K, s.r.o., který ačkoli jako celek nevyznívá ve prospěch Odvolacího finančního ředitelství, obsahuje potvrzení jednoznačného závěru, že po orgánech finanční správy nelze podle ustálené judikatury v zásadě požadovat, aby přesně popsaly, který článek (a jakou měrou) profitoval z neodvedené daně, neboť společným znakem podvodů na DPH je praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu (viz bod 23 odkazovaného rozsudku). Tak je tomu i v nyní řešeném případě. Není tedy namístě ve smyslu žalobcem odkazovaného rozsudku NSS ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60 ve věci VYRTYCH a.s., tvrdit, že pro žalovaného bylo po praktické stránce jednodušší odepřít nárok na odpočet žalobci. Jak je uvedeno výše a jak plyne z napadeného rozhodnutí o odvolání, v nyní řešeném případě bylo najisto postaveno, že neutralita daně byla porušena, že k jejímu porušení došlo na základě podvodného jednání a bylo vedeno snahou o získání neoprávněného daňového zvýhodnění. Žalovaný má za to, že dostal požadavkům relevantní judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) včetně žalobcem odkazovaného rozsudku ve věci Kittel a Recolta (viz Právní základ případu – body [5] až [32] rozhodnutí o odvolání), k žádnému žalobcem namítanému „zkreslení tzv. Axel Kittel testu“ nedošlo a závěr žalovaného o tom, že se v projednávané věci jednalo o daňový podvod, o kterém žalobce mohl a měl vědět, ob stojí.
44. Žalobce dále s poukazem na trestněprávní doktrínu i praxi uvádí, že je povinností daňových orgánů prokázat plátcí zavinění. Jelikož žalovaný neprokázal, čím měl žalobce dānu povinnost předvídat porušení nebo ohrožení zájmu chráněného daňovým právem, pak ten nemohl jednat zaviněně. Dle žalovaného se tato argumentace zcela mýjí s principem odepření nároku na odpočet daně. Domněnka žalobce, že mu ničím nebyla dána povinnost jednat obezřetně, a proto mu žalovaný nemohl odepřít nárok na odpočet, neob stojí.
45. Správce daně v případě přijetí závěru o existenci podvodu na DPH vždy ve smyslu judikatury SDEU i NSS přihlíží k subjektivní stránce uplatnění nároku na odpočet daňovým subjektem. Správce daně hodnotí, zda v době, kdy daňový subjekt realizoval obchodní transakce, mohl a měl z okolností, které zde objektivně existovaly, resp. které mohl daňový subjekt zjistit, rozpoznat, že předmětné obchodní transakce jsou zasažené podvodem. Z napadeného rozhodnutí o odvolání je pak zcela zřejmé, že žalobci bylo kladeno k tíži, že o podvodu vědět mohl a měl, což je jednoznačně patrné jak z jednotlivých dílčích úvah, tak i ze závěru uvedeného v bodě [83] rozhodnutí o odvolání. Žalovaný k tomu dále pokazuje na přílehlavý výňatek z rozsudku NSS ze dne 15. 8. 2018, č. j. 6 Afs 31/2018 – 53: *„Pokud stěžovatel dovozuje, že v judikatuře došlo k posunu v chápání podmínek pro doložení účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, jelikož v některých judikátech Soudního dvora Evropské unie se objevuje závěr, že musí být daňovému subjektu v případě neuznání nároku na odpočet DPH prokázáno, že „věděl nebo musel vědět“, oproti dříve uváděnému slovnímu spojení „věděl nebo měl vědět“, Nejvyšší správní soud souhlasí se závěry krajského soudu, že se o žádnou relevantní změnu judikatury Soudního dvora Evropské unie nejedná, nýbrž tyto termíny jsou ze strany Soudního dvora Evropské unie požívány zjevně*

promiscue, resp. se jedná o důsledek nepřesného překladu jednotlivých verzí jeho rozhodnutí. Rovněž i Nejvyšší správní soud oba termíny často používá promiscue bez toho, aby tím myslel, že došlo ke změně v náhledu na prokazování účasti daňového subjektu na daňovém podvodu (srov. např. odst. 36 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2014, č. j. 8 Afs 59/2013 - 33).“

46. Žalovaný dodává, že nepovažuje za případný žalobcův odkaz na trestněprávní praxi i doktrínu k nevědomé nedbalosti, neboť jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 28. 7. 2011, č. j. 8 Afs 4/2011 – 71: „Předmětem daňového řízení je nikoli zjišťování, zdali konkrétní osoba spáchala trestný čin či zda byl trestný čin vůbec spáchán, ale činnost směřující ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, zejména právo vyhledávat daňové subjekty, daně vyměřit, vybrat, vyúčtovat, vymáhat nebo kontrolovat podle tohoto zákona jejich splnění ve stanovené výši a době (§ 1 odst. 2, § 2 odst. 1 d. ř.). Pro nesměšování principů trestního a daňového řízení svědčí rovněž skutečnost, že pokud orgány činné v trestním řízení neshledají důvody pro podezření z trestného činu zkrácení daně a věc odloží, nebrání to tomu, aby daňové orgány učinily závěr, že daňový subjekt jednal podvodně, jelikož „výsledky trestního řízení nelze bez dalšího přebírat do daňového řízení“ (viz rozsudek NSS ze dne 16. 12. 2015, č. j. 1 Afs 92/2015 – 35, bod [17]).
47. Žalobce rovněž namítá přednost aplikace institutu ručení dle § 109 ZDPH před odepřením nároku na odpočet daně a v této souvislosti odkazuje na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 12. 2017, č. j. 22 Af 33/2016-60 (ve věci žalobce ARMOSTAV MÍSTEK, s. r. o.). K tomu žalovaný uvádí, že výše zmíněný rozsudek Krajského soudu v Ostravě byl zrušen rozsudkem NSS ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018 - 56, ve kterém NSS mimo jiné s poukazem na konstantní judikaturu SDEU a NSS ve věci podvodů na DPH odmítl závěry Krajského soudu v Ostravě stran upřednostnění institutu ručení dle § 109 odst. 1 Z DPH před institutem neuznání odpočtu DPH z důvodu zapojení do podvodného řetězce. Závěry NSS odmítající aplikaci ručení namísto odepření nároku na odpočet uvedené ve zmíněném rozsudku ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018 - 56, jsou příléhavé i pro nyní řešenou věc. Rovněž v nyní řešeném případě správce daně resp. žalovaný činili kroky za účelem zjištění a stanovení vlastní daňové povinnosti žalobce a tedy postupovali v rámci nalézací fáze řízení (a nikoliv v rámci řízení o placení daní), přičemž v předmětném daňovém řízení zjistili, že žalobce byl zapojen do podvodu na DPH a o tomto svém zapojení věděl (či vědět mohl a měl). V souladu s judikaturou SDEU resp. NSS nelze podvodně nárokovaný odpočet daně přiznat. Aplikace právního institutu odepření nároku na odpočet daně je tedy zcela na místě. Naopak nelze dovodit, že žalovaný měl v dané věci aplikovat namísto odepření nároku na odpočet daně institut ručení, jak mylně dovodil žalobce.
48. Splnění podmínek pro osvobození podle § 64 ZDPH (námitky dle bodu [9] písm. D.) [36] Žalovaný již v rozhodnutí o odvolání poukázal na skutečnost, že žalobce podal společné odvolání proti platebním výměrům i za jiná zdaňovací období, kdy se lišil skutkový stav a správce daně dospěl k odlišným právním závěrům, pro něž došlo k vyměření daně. I proto žalovaný o odvolání nerozhodoval jedním rozhodnutím.
49. Žalobcova námitka stran neprovedení výsledku svědků K. M., D. H. a R. W. se věcně nevztahuje k nyní řešeným transakcím a zdaňovacím obdobím. Žalovaný pro úplnost dodává, že tato námitka (odmítnutí provedení navrhovaného výsledku svědků) byla vypořádána v rozhodnutí o odvolání č. j. 45058/18/5300-21443-710979 ze dne 11. 10. 2018, a to ve vztahu k jiným transakcím za jiná zdaňovací období, do kterých byla zapojena

obchodní společnost Ebro pack s.r.o., DIČ: CZ02161303 (dále jen „EBRO pack“), kdy odvolací orgán mimo jiné dospěl k závěru, že byla realizována pouze jediná přeprava zboží – ze závodu společnosti CMC Sp. z o.o., VAT: PL9451559352 (dále také „CMC“) v Polsku přímo zákazníkům daňového objektu v JČS (Rakousko, Německo). Pro zde řešený případ vůbec není relevantní otázka fakturace dokladů mezi CMC a EBRO pack (D. H. a R. W. byli fakturanti společnosti CMC) či vyřízení objednávek obchodní specialistkou (K. M.) ze strany společnosti CMC.

50. Rovněž žalobcová argumentace, že v jiných zdaňovacích obdobích správce daně prověřoval dodávky obchodním společností TEMA Sägeindustrie a Stehrer a žádný nedostatek nezjistil, se věcně nevztahuje k nyní řešenému případu. Žalobce vůbec nekonkretizuje, jaký vztah mají dodávky obchodním společností TEMA Sägeindustrie a Stehrer vztahující se k jiným zdaňovacímu období k nyní řešenému případu. Je to přitom právě jen žalobce, který by měl vysvětlit, jak jiné právní závěry a skutková zjištění z daňové kontroly za jiná zdaňovací období souvisí s aktuálně prošetřovaným zdaňovacím obdobím. Takové vysvětlení však žalobce vůbec neuvádí, a proto žalovanému není zřejmé, čeho se žalobce argumentací vedenou tímto směrem domáhá a jak bylo zasaženo do jeho práv. Ve vztahu k čestným prohlášením obchodních společností TEMA Sägeindustrie a Stehrer žalobce s poukazem na rozsudek NSS ze dne 21. 8. 2014, č. j. 9 Afs 139/2013-30, namítá, že předmětná čestná prohlášení jsou beze sporu důkazním prostředkem. Žalovaný zdůrazňuje, že předmětná čestná prohlášení vyhodnotil jako důkazní prostředek, tato čestná prohlášení neposuzoval jako samotné prohlášení žalobce (viz bod [96] rozhodnutí o odvolání), a žalobcem citovaný rozsudek tak není na danou věc přílehlavý. Ze zmíněného bodu [96] rozhodnutí o odvolání je zřejmé podrobné hodnocení předmětných čestných prohlášení, a je tedy nutné odmítnout rovněž žalobcův zkratkovitý závěr, že tato čestná prohlášení byla odmítnuta toliko pro jejich nedostatečnou konkrétnost.
51. Žalobce se měl zaměřit na prokázání skutečností a důkazy, které zjevně měly být v jeho dispozici již v samotném daňovém řízení, a to včetně CMR listů. Namísto toho nyní vytýká žalovanému, že nevycházel ze souhrnných hlášení ani ze systému VIES, tj. elektronické databáze umožňující ověření platnosti daňového identifikačního čísla obchodních partnerů, pod nimiž jsou registrováni v jiném členském státě, nebo že žalovaný nezohlednil, že přepravce žalobci žádné CMR listy nepředal. Žalobce tyto námítky neuplatnil již v odvolacím řízení. Žalobce v rámci daňového řízení neuvedl, jak konkrétně by mohly údaje uvedené v souhrnném hlášení a ověření v databázi VIES přispět k unesení jeho důkazního břemene, že zboží bylo skutečně vyvezeno, když o faktické přepravě zboží existovaly tak zásadní pochybnosti, které jsou vymezeny v rozhodnutí o odvolání. Ani z žalobní argumentace to není zřejmé. Skutečnost, že žalobce nedisponuje CMR listy musí jít k tíži žalobce, nikoli k tíži správce daně. Je to žalobce, který by si měl jako obezřetný podnikatel zajistit věrohodné důkazy pro své daňové tvrzení. Žalovaný tak trvá na svém závěru, že za situace, kdy žalobce neprokázal, že zboží bylo fakticky přepraveno, a nedoložil ani, že by zboží fakticky opustilo v důsledku přepravy území tuzemska, není splněna podmínka pro uplatnění osvobození od daně dle § 64 ZDPH.
52. Soud nařídil ve věci jednání na den 26. ledna 2021. Zástupce žalobce požádal podáním ze dne 20. 1. 2022 o odročení věci resp. o projednání věci prostřednictvím videokonference, a to z důvodu jeho pracovní neschopnosti a z důvodů nepříznivé epidemiologické situace vyznačující se nejvyšším počtem nakažených za dobu trvání pandemie Covid Sars 19. Zástupce žalobce doplnil, že podstatou jeho pracovní neschopnosti je rozsáhlý únavový

syndrom, vyznačující se usínáním během dne. Zástupce žalobce rovněž uvedl, že je v karanténě, protože jeho syn je pozitivní na Covid Sars 19

53. Soud této žádosti nevyhověl, neboť na straně právního zástupce žalobce neshledal důležité důvody ve smyslu § 50 s.r.s., pro které by mělo být jednání odročeno.
54. Soud předně uvádí, že o žádosti o projednání věci formou videokonference již rozhodl usnesením ze dne 21. 10. 2021, č.j. 8 Af 25/2019- 48, kterým tuto žádost zamítl jako neúčelnou a nesplňující podmínky ust. § 102a o.s.ř. Současné znění o.s.ř. nepočítá s provedením jednání formou videokonference jako jiné alternativní formy ústního jednání, jelikož videokonference samotná představuje určitý zásah do přímosti ústního jednání a měla by se provádět pouze výjimečně ve zdůvodnitelných případech např. v případě, že účastník sám je dlouhodobě nemocný a trvá na jednání. Nikoliv v případě, že si účastník řízení zvolí zástupce, jehož zdravotní stav mu nedovoluje se jednání účastnit. Pokud by žalobce skutečně trval na ústním projednání věci, mohl se k jednání dostavit sám nebo se mohl na něm nechat zastupovat advokátem, který se jednání účastnit může. Trvat na ústním jednání a zároveň žádat o videokonferenci, která sama o sobě představuje určitý zásah do přímosti ústního jednání, které je přenášeno za pomoci techniky ovlivňující jeho přímost, a měla by být využívána pouze v případě, kdy se chce předejít dožadání, nepovažuje soud za výkon ústavního práva účastníka řízení na veřejném projednání věci v jeho přítomnosti. V tomto případě se účastník tohoto práva svým způsobem vzdal tím, že se nechal zastoupit svým advokátem, což je rovněž jeho právem, na druhou stranu, pokud se tento právní zástupce účastnit jednání nechce nebo dlouhodobě nemůže, nemůže se účastník namítat porušení tohoto svého práva dovolávat.
55. Soud zcela jistě souhlasí s názorem NSS vyjádřeným v jeho rozsudku ze dne 20. 10. 2021, č. j. 1 Afs 369/2020 – 54, kterého se dovolává žalobce, tj. že „Právo je zapotřebí vykládat tak, aby reflektovalo potřeby ekonomické a společenské reality; nesmí tomu být naopak. Ekonomická a společenská realita nemá sloužit potřebám práva, jeho formalit a podřizovat se „přirozeným tendencím orgánů veřejné moci o maximální usnadnění rozhodovacího procesu“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2008, č. j. 1 Ans 2/2008 - 52, č. 1626/2008 Sb. NSS)“. To však platí i pro advokáty a jejich přirozené tendence práci si usnadnit, o to víc, kdy trvají na ústním projednání věci, kterou lze rozhodnout bez jednání, a kterého se však fakticky nechtějí osobně účastnit. Soud si následně musí klást otázku, co je toho skutečným důvodem. Soud má za to, že povinností advokáta je rovněž zvážit účelnost vynaložených nákladů řízení, které účastníkům vzniknou.
56. Soud doplňuje, že tento postup neshledává účelným také z důvodu, že by se právní zástupce žalobce musel dostavit k jinému soudu, který by přenos umožnil, jelikož i v tomto případě je vyžadována přítomnost soudce nebo jiné soudní nebo úřední osoby (asistent, soudní tajemník, příslušník policie, vězeňská stráž), která osobu, která se takovým způsobem bude jednání účastnit, identifikuje a zabezpečí bezvadný přenos. Co se týče strmě narůstajících počtů nakažených nemocí Covid-19 varianta omikron, soud uvádí, že nebyl vyhlášen nouzový stav ani nebylo soudům, jako v první vlně varianty delta doporučeno, pokud je to možné, nejednat. Kromě toho může jednání ve věci u zdejšího soudu na žádost účastníka vždy proběhnout za doporučených hygienických opatření, tj. použití respirátorů příp. s otevřenými okny. Ostatně právě epidemiologická situace je důvodem, pro který mnozí z advokátů nakonec souhlasí s projednáním věci bez nařízení jednání, kdy ve správním soudnictví platí zásada koncentrace žalobních námitek a žalobce nemůže být v podstatě nijak zkrácen na svých právech, pokud jednání ve věci nařízeno

není a věc lze rozhodnout pouze na základě listin založených do soudního spisu a do správního spisu. V tomto případě bylo možné věc rozhodnout bez nařízení jednání (nebylo prováděné žádné dokazování) a žalobce již své žalobní námitky nemohl rozšiřovat, doplnit popř. rozvést je mohl i písemně. Osmý senát opětovně uvádí, že není vázán praxí jiného soudu, ani jiného senátu zdejšího soudu.

57. Co se týče žádosti o odročení jednání z důvodu zdravotního stavu právního zástupce žalobce, soud tuto žádost neshledal rovněž důvodnou, jelikož má za to, že takové žádosti lze vyhovět, pokud se jedná o krátkodobou záležitost (chřipkové onemocnění, úraz, akutní vyšetření u zubaře atd.), nikoliv, jak sám zástupce žalobce uvádí, o dlouhodobou nemoc (pracovní neschopnost trvá od dubna 2021 a žalobce trpí chronickým únavovým syndromem). Kromě toho ani provedení videokonference by problém právního zástupce žalobce (usínání během dne) nevyřešil. Úkolem právního zástupce žalobce je vždy uvážit, nakolik je schopen hájit zájmy svého klienta, a pokud mu to dlouhodobě neumožňuje jeho zdravotní stav, měl by se zastupování vzdát, popř. svěřit některé úkony substitutovi, tak jak mu to dovoluje zákon o advokacii.
58. Co se týče žádosti o odročení jednání z důvodu karantény, soud uvádí, že v době konání jednání již zástupce žalobce v karanténě nebyl.
59. Jelikož neúčast žalobce u jednání nebránila projednání a skončení věci, projednal soud žalobu v souladu s ustanovením § 49 odst. 3 s.ř.s. u ústního jednání v nepřítomnosti žalobce, resp. jeho právního zástupce. Žalovaný, který byl jednání přítomen, s odkazem na písemné vyjádření k žalobě a odůvodnění napadeného rozhodnutí navrhl žalobu zamítnout.

III.

Posouzení žaloby

60. Městský soud v Praze (dále také jen „městský soud“) v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobcem vymezených námitek, vycházel přitom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
61. První žalobní námitkou žalobce namítal zánik práva daň za období leden 2016 stanovit.
62. Dle ust. § 148 odst. 1 daňového řádu, *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
63. Dle odst. 3, *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*
64. Dle odst. 4 písm. e), *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.*
65. Účastníci se shodli, že s ohledem na zahájení daňové kontroly by konec lhůty pro stanovení DPH za zdaňovací období měsíce ledna 2016 připadl na den 23. 4. 2019.

66. S ohledem na skutečnost, že dne 23. 3. 2017 byla v rámci mezinárodní výměny informací zaslána polské daňové správě žádost (č. j. O201700871) o provedení svědecké výpovědi žalobcem navrženého svědka W. M., došlo tímto dnem ke stavění lhůty pro stanovení daně, a to až do dne 9. 6. 2017, kdy prvostupňový správce daně obdržel odpověď na výše uvedenou žádost. Lhůta pro stanovení daně tedy neběžela po dobu 78 dnů. Soud ověřil tyto skutečnosti ve správním spise.
67. Konec lhůty pro stanovení DPH za zdaňovací období měsíce ledna 2016 tak připadl v souladu s ust. § 148 odst. 4 písm. e) nově na den 10. 7. 2019. Rozhodnutí žalovaného bylo žalobci resp. jeho právnímu zástupci doručeno dne 6. 5. 2019, tedy v zákonné prekluzivní lhůtě. Žalobní námitka je nedůvodná.
68. **Ve druhé žalobní námitce** namítá žalobce nezákonné zahájení daňové kontroly a to s ohledem na skutečnost, že žalovaný měl k dispozici všechny informace potřebné ke stanovení daně a to v souhrnném a kontrolním hlášení, žalobce daňovou kontrolu odmítl a žalovaný ve svých výzvách k zahájení daňové kontroly neuvedl jaké konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení má.
69. Dle ust. § 85 odst. 1 daňového řádu, *(p)ředmětem daňové kontroly jsou daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení.*
70. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu *(d)añový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.*
71. Dle § 93 odst. 1 daňového řádu *(j)ako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*
72. Dle § 64 odst. 1 ZDPH *„(d)odání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.*
73. Dle § 72 odst. 1 písm. a) až c) ZDPH se podává, že *(p)látce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku.*
74. Ze shora uvedeného znění zákona plyne, že správce daně může zahájit daňovou kontrolu k zjištění daňové povinnosti nebo prověření tvrzení daňového subjektu nebo jiných okolností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně za určité období tak, jak je uvedené v ust. § 85 odst. 1 daňového řádu, který v podstatě definuje předmět daňové kontroly s tím, že její rozsah (např. jen výdajová stránka, nebo jen jeden typ nákladů atd.) musí být vymezen v oznámení. Nikde v zákoně není uvedené, že podmínkou jsou důvodné pochybnosti o tvrzeních daňového poplatníka uvedených v jeho daňovém přiznání,

ačkoliv tomu tak v praxi zřejmě často bude. V oznámení o zahájení daňové kontroly musí být dle shora uvedeného ustanovení uveden pouze předmět a rozsah daňové kontroly, nikoliv vyjádření a zdůvodnění těchto pochybností, tak jak to naopak vyžaduje ust. § 89 odst. 1 ohledně výzvy k odstranění pochybností, s tím, že judikatura Nejvyššího správního soudu upřesnila na konkrétních příkladech kvalitativní požadavky na výzvu dle ust. § 89 odst. 1 (srov. např. rozsudky ze dne 29. 11. 2013, čj. 5 Afs 11/2013 - 63, ze dne 13. 12. 2013, čj. 5 Afs 57/2012 - 35, ze dne 16. 12. 2015, čj. 2 Afs 32/2015 - 41, či ze dne 28. 1. 2015, čj. 2 Afs 174/2014 - 27, a celou řadu dalších).

75. Nejvyšší správní soud v tomto směru opakovaně zdůraznil, že požadavek na konkrétnost výzvy souvisí také se smyslem a účelem předmětného postupu při správě daní. Na rozdíl od obecné vyhledávací činnosti, místního šetření nebo daňové kontroly slouží postup k odstranění pochybností pouze k objasnění jednotlivých, dílčích pochybností, již konkrétně vyjádřených, které brání řádnému stanovení daně. Jedná se o procesní prostředek sloužící k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem. Hranice postupu k odstranění pochybností jsou dány jeho vlastním legislativním rámcem, vyplývajícím z § 89 a § 90 daňového řádu. Zákonodárce podle Nejvyššího správního soudu současnou úpravou postupu k odstranění pochybností sleduje důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků, které je správce daně povinen činit, pokud k prověření daňové povinnosti tento nástroj sám zvolil. Na sebe navazující úkony musí být činěny ve stmelené časové posloupnosti tak, aby byl smysl a cíl postupu naplněn. Tím je bezesporu rychlé odstranění pochybností, které ještě brání správci daně v tom, aby mohl přistoupit k vyměření daně (viz např. shora označené rozsudky čj. 1 Ans 10/2012 - 52, čj. 1 Aps 20/2013 - 61 nebo čj. 2 Afs 174/2014 - 27).
76. Právě výše popsané charakteristiky podle konstantní judikatury správních soudů podstatně odlišují postup k odstranění pochybností od daňové kontroly, která je klasickým daňovým mechanismem, s jehož pomocí má správce daně právo kdykoliv (v průběhu prekluzivní lhůty) prověřit ve vymezeném rozsahu splnění daňových povinností daňových subjektů a okolnosti rozhodné pro stanovení daně. Správce daně může zahájit daňovou kontrolu i tehdy, nemá-li žádné pochybnosti a zamýšlí pouze namátkově prověřit informace uvedené v daňových tvrzeních.
77. Shodné závěry vyjádřil Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 10. 9. 2014, čj. 1 Afs 107/2014-31, v němž mimo jiné uvedl: *„Daňová kontrola (jak bylo již zmíněno shora), je klasickým daňovým mechanismem, pomocí něhož má správce daně právo kdykoliv (v průběhu prekluzivní lhůty) prověřit ve vymezeném rozsahu splnění daňových povinností subjektů, okolnosti rozhodné pro stanovení daně a rovněž také tvrzení daňových subjektů. Z uvedeného vyplývá, že je na správci daně, aby přistoupil k prověření i tehdy, nemá-li pochybnosti žádné; zkrátka pouze prověří správnost tvrzení daňového subjektu (např. těch informací, jež jsou uvedeny v daňových tvrzeních - § 135 a násl. daňového řádu). Může tak učinit v podstatě kdykoliv, buďto ještě před vyměření daně (nadměrného odpočtu), jako tomu bylo v souzeném případě anebo i poté, co již dříve daň vyměřil. Je jisté, že včasné a co nejrychlejší zjištění rozdílu mezi daní tvrzenou a skutečnou a správnou přinese i rychlejší nápravu a omezí tak užití sankčních ustanovení v co nejnížší míře. Takový postup správci daně umožňuje nejen výslovná právní úprava v § 85 a násl. daňového řádu, jež je rovněž logickým i historicky daným prostředkem k prověřování správnosti tvrzené daně. Jak bylo řečeno, správce daně je k takovému postupu oprávněn i tehdy, nemá-li pochybnosti žádné. Z toho pak logicky vyplývá, že nemusí-li správce daně disponovat konkrétními pochybnostmi před zahájením daňové kontroly,*

není tedy v tomto ohledu co daňovému subjektu sdělovat; sdělit však musí rozsah kontrolního prověřování.“ (pozn. zvýraznění provedl soud). (srov. také stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, č. 368/2011 Sb.).

78. Dále zde Nejvyšší správní soud vyslovil, že *„zvolil-li správce daně k prověření správnosti tvrzené daně (či nadměrného odpočtu) mechanismus daňové kontroly, aniž před tím aktivoval postup podle § 89 daňového řádu, nevybočil ze zákonných mantinelů.*“ Od závěrů vyjádřených v odkazovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud důvod neodchýlil ani ve svém rozsudku ze dne 8. srpna 2017, č.j. 8 Afs 128/2016 - 22.
79. Jak vyplývá z četné judikatury Nejvyššího správního soudu, daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací. Prioritní je povinnost daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které tvrdí (například rozsudek ze dne 16. dubna 2007, č. j. 8 Afs 165/2005 - 67). Tato skutečnost má odraz i v § 92 odst. 3 daňového řádu, dle něhož *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.* Obecně je na daňovém subjektu, jak tyto skutečnosti prokáže.
80. Z obsahu protokolu o zahájení daňové kontroly ze dne 22. 4. 2016, čj. 3469428/16/2002-60563-104968, (dále jen „protokol“) vyplývá, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 2 tj. správce daně zahájil na územním pracovišti správce daně pro Prahu 2 daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období leden a únor 2016 před vyměřením, a to tím způsobem, že nejprve žalobce poučily o relevantních ustanoveních daňového řádu k institutu daňové kontroly, zejména o povinnostech plynoucích žalobci z ustanovení § 86 odst. 1, jakož i z § 87 odst. 1 daňového řádu ohledně samotných podmínek zahájení daňové kontroly. Žalobce porozumění s tímto poučením písemně potvrdil svým podpisem, resp. podpisem svého právního zástupce (str. 3 protokolu). Následně správce daně vymezil předmět daňové kontroly jako *„daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden a únor 2016“*, jakož i její rozsah uvedením *„v rozsahu přijatých zdanitelných plnění od dodavatele Ebro trade s.r.o., DIČ: CZ02235633 a dodání zboží do jiného členského státu. Šetřením bylo zjištěno, že ekonomickou činností daňového subjektu je nákup a prodej palet. Palety daňový subjekt nakupuje od daňového subjektu Ebro trade s.r.o., DIČ: CZ02235633, z těchto přijatých plnění se nárokuje odpočet daně. Z předcházejících šetření správce daně zjistil, že deklarované obchodní transakce na fakturách neodpovídají skutečnému pohybu zboží, neboť část palet je přepravována od společností CMC sp. z. o.o. Polsko VAT: PL9451559352 přímo odběratelům do JČS a nikoliv do České republiky. Správce daně má pochybnost, že se jednalo o nákup zboží v tuzemsku. Vzhledem ke zjištěnému fakturačnímu řetězci společností obchodujících s paletami má správce daně pochybnost, že daňový subjekt prokáže nárok na odpočet daně.*“ Žalobce se následně k uvedenému předmětu a rozsahu daňové kontroly vyjádřil tak, že *„(d)añový subjekt neumožní zahájení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období únor 2016.*“ K doplňujícímu dotazu správce daně ohledně důvodu takového neumožnění daňové kontroly žalobce uvedl pouze to, že *„je to z důvodu, protože daňový řád zahájení daňové kontroly neumožňuje.*“ Poté správce daně začal s kladením otázek žalobci, a to konkrétně dotazem, zdali *„obchoduje daňový subjekt v lednu 2016 se stejnou komoditou jako v předcházejících obdobích.*“ Na tuto otázku správce daně reagoval žalobce prostřednictvím svého právního zástupce tak, že uvedl, že to nedokáže říci.
81. Soud ze spisu ověřil, že tomuto jednání předcházela výzva k zahájení daňové kontroly ze dne 29. 3. 2016 (období leden 2016, doručena 8. 4. 2016) kterou byly žalobci sděleny jednak pochybnosti správce daně jako důvod pro zahájení kontroly, jednak byl žalobce konkrétně

vyzván předložit veškeré přijaté i vydané faktury, související objednávky a dodací listy, doklady o přepravě a doklady o úhradách faktur.

82. Se zřetelem ke shora popsanému protokolárně zachycenému průběhu jednání mezi žalobcem a správcem daně soud shrnuje, že žalobce se prostřednictvím svého právního zástupce dobrovolně dne 22. 4. 2016 a následně dne 18. 5. 2016 po výzvě k zahájení daňové kontroly ze dne 28. 4. 2016 (období únor 2016 doručena 5. 5. 2016) dostavil k jednání na územní pracoviště správce daně, zde mu byl správcem daně oznámen předmět a rozsah zahajované daňové kontroly, **čímž došlo k zahájení daňových kontrol za předmětná období.**
83. Ustanovení § 86 odst. 1 daňového řádu, které říká, že *daňový subjekt je povinen umožnit správci daně zahájení a provedení daňové kontroly*, nelze vykládat tak, že pokud daňový subjekt prohlásí, že zahájení daňové kontroly neumožní, daňová kontrola tím není zahájena. Dle ust. § 87 odst. 1 věta první daňového řádu *daňová kontrola je zahájena prvním úkonem správce daně vůči daňovému subjektu, při kterém je vymezen předmět a rozsah daňové kontroly a při kterém správce daně začne zjišťovat daňové povinnosti nebo prověřovat tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně*. Odst. 2 stanoví, že *neumožní-li daňový subjekt správci daně zahájit daňovou kontrolu, může k tomu být správcem daně vyzván*. Ve výzvě bylo uvedené místo, kde bude kontrola probíhat a tím, že se tam právní zástupce žalobce dostavil, kontrolu zahájit fakticky umožnil.
84. Soud ze shora popsaného postupu uzavírá, že daňová kontrola za období ledna 2016 byla zahájena dnem 22. 4. 2016 a za období února 2016 byla zahájena dne 18. 5. 2016 (viz protokol o ústním jednání č.j. 4344130/16) ve smyslu ust. § 87 odst. 2 a násl. daňového řádu. Žalobní námitka je nedůvodná.
85. Ve **třetím žalobním bodu** žalobce namítal, že finanční orgány byly povinny vycházet z kontrolních hlášení žalobce a jeho obchodních partnerů, které měly prověřit ještě předtím, než zahájily u žalobce daňovou kontrolu a než porušily jeho právo na sebeurčení a daňová kontrola a tím v důsledku i platební výměry jsou tak nezákonné.
86. Městský soud v Praze se obdobnou námitkou žalobce již zabýval ve svém rozsudku ze dne 21. září 2021, č.j. 15 Af 20/2019-77, ve kterém uvedl:
87. „Soud se se žalobcem ztotožňuje pouze v jeho tvrzení, že správce daně byl i v projednávané věci oprávněn prověřit relevantní kontrolní hlášení, která měl ohledně obchodních aktivit žalobce k dispozici. Nejen pro tyto účely je v daňovém řádu zakotven institut daňové kontroly, který umožňuje správci daně ověřit pravdivost a správnost daňových tvrzení daňových subjektů, a dosáhnout tak správného stanovení daně jako zákonem výslovně označeného výsledku daňového řízení. K řádnému průběhu daňové kontroly je také ustanovením § 6 odst. 2 daňového řádu v poloze základních procesních zásad stanovena také povinnost správce daně a daňového subjektu ke vzájemnému poskytování součinnosti. Pokud by soud přistoupil na žalobní argumentaci žalobce, prakticky by to znamenalo, že daňová kontrola nemá v daňovém procesu pražádáný význam, neboť by s ohledem na paralelní existenci institutu kontrolních a souhrnných hlášení nebyla vůbec využitelná. Zároveň by se vyprazdňoval i normativně vymahatelný princip procesní spolupráce správce daně s daňovými subjekty.
88. Žalobce svou žalobní argumentací zcela opomíjí fakt, že to byl právě on, kdo měl v předmětné věci vůči správci daně plnit své povinnosti vyplývající ze shora soudem citovaných ustanovení daňového řádu a ZDPH, především však povinnost prokázat své daňové tvrzení, jak stanoví §

92 odst. 3 daňového řádu. Žalobce tak ovšem nečinil, neboť veškerou tíhu vlastního důkazního břemene zcela bezdůvodně a v příkrém rozporu s explicitním zněním shora citovaných ustanovení daňového řádu a ZDPH přenášel na správce daně. Neposkytl správci daně žádnou součinnost, jak mu přikazoval § 6 odst. 2 daňového řádu, nevyvíjel ve svůj vlastní prospěch žádnou procesní aktivitu, aby posléze v žalobě neopodstatněně tvrdil, že žádných takových povinností vůči správci daně neměl. I proto je nemyšlitelné, aby jeho pasivita za situace, kdy byl podle zákona povinen konat, byla připisována k tíži správce daně.“

89. „Taktéž obecnou žalobní námitku, že správce daně, potažmo žalovaný, porušili žalobcovo právo „na informační sebeurčení“ soud neshledal důvodnou, neboť odkazy žalobce na nálezy Ústavního soudu ČR, resp. rozsudek Nejvyššího správního soudu, pokládá za naprosto nepřiléhavé a abstraktně excesivní k individuálním právům ve smyslu samotného znění Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Soud v rámci vypořádání těchto účelově komponovaných žalobních námitek akcentuje především znění článku 2 odst. 2 Listiny, v němž je zakotvena zásada enumerativnosti veřejnoprávních pretenzí, ve spojení s článkem 4 Listiny, který stanoví přípustnost zákonných mezí ústavně zakotveným základním právům a lidským svobodám. Je to právě daňový řád a ZDPH, které při dodržení zásady nediskriminace stanovily pro zcela zřejmý a legitimní účel spočívající v řádném stanovení daně zákonná omezení svobody daňového subjektu (zde žalobce) rozhodnout se, zda údaje o své „ekonomické a pracovní činnosti“ poskytne správci daně, jestliže žalobci jako daňovému subjektu stanovily jednak povinnost předmětné informace v rozsahu daňového tvrzení správci daně poskytovat, a dále mu uložily povinnost toto své tvrzení následně prokázat, tj. unést ve vztahu k němu povinnost důkazní. Soudu se proto jeví jako zcela nepatřičné, aby žalobce v tomto směru ve svých žalobních námitkách dokonce operoval tím, že jej snad finanční orgány v projednávané věci „okrádaly o čas a práci“, jestliže tyto k celé věci přistoupily velmi zodpovědně, žalobce opakovaně urgovaly o splnění jeho důkazní povinnosti ve vztahu k jeho daňovému tvrzení a s ohledem na žalobcem zcela bezdůvodně odepíranou součinnost vyvinuly též přiměřené úsilí ve své vyhledávací činnosti směřující k obstarání důkazů.“
90. Osmý senát nemá důvod se od shora uvedeného posouzení těchto námitek odchýlit. Žalobní námitka je nedůvodná.
91. **Ve čtvrtém žalobním bodu** žalobce namítal nedodržení tzv. Axel Kittel testu a to tím, že daňový podvod má prokazovat jen nekontaktnost dodavatelské společnosti žalobce ve spojení s neuhrazením příslušného DPH.
92. V žalobou napadeném rozhodnutí se kromě jiného uvádí:

„[50] Odvolatel v předmětných zdaňovacích obdobích nakoupil palety od dodavatele Trans-europack, z něhož uplatnil nárok na odpočet DPH. Zboží bylo společností Trans-europack nakupováno od společnosti Ebro trade s.r.o., DIČ: CZ02235633 (dále jen „EBRO trade“), která jej pořídila z JČS od společnosti CMC Sp. z o.o., VAT: PL9451559352, (dále také „CMC“). Palety byly odvolatelem dodávány jak tuzemským, tak zahraničním odběratelům. Ze spisového materiálu vyplývá, že předmětné zboží bylo přeprodáváno v níže uvedeném řetězci společností:

→ Tuzemští odběratelé

CMC (JČS) → Ebro Trade → Trans-europack → odvolatel

→ Odběratelé v JČS

[51] Společnost Ebro trade byla do obchodního rejstříku zapsaná dne 21. 10. 2013. Tato společnost sídlí na adrese Trojická 1910/7, Nové Město, 128 00 Praha 2, které je

prvostupňovému správci daně známo jako virtuální adresa. Jednateli společnosti Ebro Trade byli H. P. (den vzniku funkce 14. 1. 2014, den zániku 23. 1. 2017) a pan W. M. (den vzniku funkce 16. 6. 2015, den zániku 7. 12. 2016). Paní P. je zároveň společníkem této společnosti (den zápisu 24. 11. 2015). Společnost EBRO trade se stala nespolehlivou osobou s datem zveřejnění 29. 7. 2018 (viz (http://adisreg.mfcr.cz/adistc/adis/irs/irep_dph/dphInputForm.faces). Dne 24. 7. 2018 jí byla zrušena registrace k DPH. Usnesením Městského soudu v Praze č. j. 85 Cm 2680/2017-3 ze dne 19. 12. 2017, které nabylo právní moci dnem 18. 1. 2018, byla společnost zrušena s likvidací a jmenován likvidátor.

[52] Společnost Ebro trade v předmětných zdaňovacích obdobích vykázala ve svých daňových přiznáních vysokou daňovou povinnost z titulu pořízení z JČS a jeho dodání v tuzemsku. Tato daňová povinnost však nebyla uhrazena. Základní podmínka určující, zda je daná transakce zasazena podvodným jednáním dodavatelských subjektů, tj. existence chybějící daně, tedy splněna byla, neboť bylo zjištěno, že dodavatel Ebro trade neuhradil daň na výstupu z prodeje předmětných plnění, čímž došlo k narušení principu neutrality DPH.

[53] Jak je uvedeno v bodě [17], NSS podvod na DPH chápe jako kombinaci chybějící daně u některého z článků řetězce (narušení neutrality) a podezřelých okolností, které ve svém souhrnu poskytují dostatek podkladů ke konstatování, že obchodní řetězec je zasazen podvodným jednáním. Samotné neodvedení daně pro konstatování podvodu na DPH nepostačuje. V daném případě však byly zjištěny nestandardnosti, na základě nichž lze konstatovat, že daná plnění byla zasazena daňovým podvodem.

[54] Společnost Trans-europack vznikla dne 9. 5. 2012 pod názvem Trans euro&asia s.r.o. Dne 21. 12. 2015 byl do obchodního rejstříku zapsán nový název společnosti, nové sídlo, nový jednatel a noví společníci. Jednatel společnosti se stal pan W. M., který vystupoval jako jednatel taktéž ve společnosti Ebro trade (viz bod [51]). Společníky se stali paní H. P., taktéž vystupující jako společník a jednatelka ve společnosti Ebro Trade, a její manžel, pan F. P. Z uvedeného je zřejmá jednoznačná personální propojenost mezi společnostmi Ebro Trade a Trans-europack. Jelikož společnost Trans-europack pod tímto názvem a s daným personálním složením byla do obchodního rejstříku zapsaná dne 21. 12. 2015, a odvolatel si vykázal nadměrný odpočet z plnění od této společnosti již za zdaňovací období leden roku 2016 (první daňový doklad č. 2016001 byl vystaven dne 7. 1. 2016), je zřejmé, že odvolatel začal spolupracovat se zcela novou společností krátce poté, co došlo k jejímu zápisu. Jak přitom plyne ze zpráv o daňové kontrole z předchozích zdaňovacích období, odvolatel v minulosti odebíral zboží od společnosti Ebro Trade, která byla tedy jeho přímým dodavatelem, přičemž v tomto případě využil nového „mezičlánku“ s totožným personálním obsazením.

[55] Předmětem podnikání společnosti Trans-europack přitom není obchod, ale pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor, a silniční motorová doprava, jak plyne z obchodního rejstříku. Společnost Trans-europack se stala nespolehlivou osobou s datem zveřejnění 16. 10. 2018. Dne 10. 10. 2018 jí byla zrušena registrace k DPH.

[56] Stran společnosti Trans-europack vydal prvostupňový správce daně dne 24. 10. 2016 oznámení č. j. 7684860/16/2002-60563-104968 o provedení místního šetření dle ust. § 80 daňového řádu v sídle prvostupňového správce daně. V oznámení uvedl, jaké doklady a informace žádá poskytnout. Společnost Trans-europack se však k místnímu šetření nedostavila a doklady nedoložila. Prvostupňový správce daně následně vydal dne 21. 12. 2016 místně příslušnému správci daně společnosti Trans-europack žádost č. j. 8698800/16/2002-60563-104968 o poskytnutí informací, od koho společnost Trans-europack nakoupila palety, které

následně měla prodat odvolateli, a požádal o poskytnutí protokolů z daňového řízení mj. za předmětná zdaňovací období. Z odpovědi místně příslušného správce daně (evid. dne 30. 1. 2017 pod č. j. 735486/17) vyplynulo, že společnost Trans-europack přestala se svým správcem daně komunikovat. Místně příslušný správce daně ke své odpovědi přiložil protokol o ústním jednání ve věci odstranění pochybností u společnosti Trans-europack za zdaňovací období leden a únor roku 2016, sepsaný s panem F. P. Ten uvedl, že společnost nemá žádné skladovací prostory, ve sledovaném období leden a únor roku 2016 se zabývala prodejem obalů, maximálně prodejem palivového dřeva (ačkoli předmětem obchodu měly být palety). Za hlavní odběratele označil mj. Pavla Kupku, jednatele odvolatele. Společnost Ebro trade je dle pana F. P. hlavním a jediným dodavatelem společnosti Trans-europack.

[57] Prvostupňový správce daně zaslal dne 15. 12. 2016 výzvu č. j. 8663742/16/2002-60563-104968 k poskytnutí údajů dle ust. § 57 odst. 3 daňového řádu Raiffeisenbank a.s. Z výpisu z bankovního účtu společnosti Trans-europack, který byl součástí odpovědi banky evid. dne 21. 12. 2016 pod č. j. 8806231/16, nebyly zjištěny žádné platby za plnění dle daňových dokladů vystavených společností Ebro trade. Za společnost Ebro trade společnost Trans-europack provedla platby na účet polské společnosti CMC, dále bylo zjištěno poskytnutí půjček společnosti Ebro trade. Z toho vyplývá, že společnost Ebro Trade fakticky za zboží pořízené od společnosti CMC nezaplatila, ale úhradu provedl její odběratel, personálně propojená společnost Trans-europack. Za takové situace se jeví přítomnost obou společností v daném řetězci jako nelogická. Jak navíc bylo zjištěno, společnost Trans-europack uplatňovala minimální marži.

[58] V té souvislosti odvolací orgán upozorňuje na způsob fungování obchodního řetězce v předchozích zdaňovacích obdobích (blíže viz rozhodnutí odvolacího orgánu, bod [48]). Odvolatel dříve obchodoval v řetězci: CMC – Ebro pack s.r.o., DIČ: CZ02161303 (dále jen „Ebro pack“) – Ebro trade – odvolatel – odběratelé v tuzemsku a JČS. Přímým dodavatelem odvolatele byla společnost Ebro trade, která je nyní v pozici subdodavatele. I v předchozích zdaňovacích obdobích však v řetězci vystupovala personálně a majetkově spřízněná společnost Ebro pack (jednatelka H. P.), která neplnila své daňové povinnosti. Docházelo také ke značně nestandardnímu způsobu úhrad, obdobně jako ve zde řešeném případě, kdy platby za faktury vystavené polskou společností CMC pro společnost Ebro pack byly hrazeny právě z účtu společnosti Ebro trade. V nynějším případě jsou platby prováděny společností Trans-europack za společnost Ebro trade. Ve zde řešeném případě odvolatel začal spolupracovat se společností, která pod daným názvem a s daným personálním složením vznikla bezprostředně před uskutečněním obchodních případů, v případě obchodní spolupráce se společností Ebro trade, započaté v lednu 2014, se jednalo o totožný případ -“

93. V žalobou napadeném rozhodnutí je v bodech 50 až 73 jednoznačně a srozumitelně popsáno, že ztráta daně (1. krok tzv. Axel Kittel testu) byla dovozena nikoliv pouze z neuhrazení daně a z nekontaktnosti společnosti Ebro trade, ale také nestandardními okolnostmi celé transakce, které svědčí o podvodném jednání a nikoliv o jiném důvodu neuhrazení daně. Příčinnou souvislost mezi ztracenou daní a podvodným jednáním lze shledat právě ve skutečnosti, že žalobce začal obchodovat se společností Trans-europack jako mezičlánkem mezi ním a společností Ebro trade, která je personálně propojená se společností Trans-europack, ačkoliv předtím odebíral zboží přímo od společnosti Ebro trade, aniž by tuto novou ekonomickou strategii žalobce nějak odůvodnil, popř. vysvětlil přidanou hodnotu společnosti Trans-europack, z čehož lze zcela jednoznačně dovodit spojení transakcí žalobce s podvodně ztracenou daní (3. krok tzv. Axel Kittel testu). Z rozhodnutí rovněž vyplývá, že žalobci nebyl nárok na odpočet daně odepřen pro jeho

neobezřetnost (4. krok tzv. Axel Kittel testu), ale pro vědomé zapojení žalobce do daňového podvodu.

94. Soud nesouhlasí ani se závěrem žalobce, že *zkoumání ztracené daně je 1. krok tzv. Axel Kittel testu a nestandardní okolnosti jako důkaz o neobezřetnosti plátce 4. krok tzv. Axel Kittel testu. Jejich kombinací nemůže být splněno prokázání podvodného úmyslu ve vztahu ke ztracené dani.* Z rozhodnutí žalovaného jasně vyplývá, že nestandardní okolnosti (virtuální sídlo společnosti Ebro trade s.r.o., její nespolehlivost, její personální propojenost se společností Trans-europack, která byla do obchodního rejstříku zapsaná dne 21. 12. 2015 s tím, že žalobce si vykázal nadměrný odpočet z plnění od této společnosti již za zdaňovací období leden roku 2016, předmět jejího podnikání a její následná nekontaktnost pro správce daně, dále to, že žalobce zboží nepřepřavoval ani neskladoval a mezi články docházelo k pouhé přefakturaci zboží, atd. viz body 53 až 73) vedly správce daně k závěru o existenci daňového podvodu. Také z rozhodnutí jasně plyne, že neobezřetnost žalobce konstatována v bodech 74 až 82, byla spatřována v tom, že žalobce neměl se společností Trans-europack uzavřenou písemnou smlouvu, ačkoliv šlo o milionové částky, začal se společností Trans-europack obchodovat s paletami, aniž by to byl veřejně známý předmět podnikání této společnost a aniž by tato společnost měla internetové stránky, na nichž by tuto obchodní činnost nabízela, žalobce mohl vědět, že dodavatelem společnosti Transeuro-pack je společnost Ebro trade, která sídlila na stejné (virtuální) adrese jako společnost Ebro pack, která v prvních měsících svého fungování neměla žádný statutární orgán, následně se jejím jednatelem a společníkem stala, shodně jako u společnosti Ebro trade, paní H. P., jelikož z předchozích daňových kontrol věděl, že personálně a majetkově propojená společnost Ebro trade neplní své daňové povinnosti a není solidním obchodním partnerem. Závěr žalovaného, že žalobce *nemohl být v dobré víře, že se účastí na předmětných obchodních transakcích nezapojí do podvodného jednání na DPH*, je tedy zcela namístě.
95. K námitce žalobce, že správce daně pouze na str. 8 cit. zprávy o daňové kontrole uvedl, že korp. Ebro trade s.r.o. vykázala za leden až březen 2016 vysokou daňovou povinnost na DPH, kterou neuhradila, aniž by uvedl proč a k bezprostřednímu dodavateli žalobce korp. Trans-europack s.r.o. uvedl, že uhradila ze svého bankovního účtu platby korp. CMC Sp. z o.o., přičemž správce daně ani nevedl závěr, že z toho by měla povstat existence podvodně ztracené daně, soud předně uvádí, že závěr o existenci podvodně ztracené daně zcela jasně vyplývá z bodu 52 žalovaného rozhodnutí.
96. Pokud žalobce namítá, že *žalovaný měl zkoumat příčiny neuhrazení daní korp. Ebro trade s.r.o. a dokázat, že finanční prostředky na to určené byly zašantročeny, přičemž měl prokázat příčinnou souvislost mezi zašantročením a neodvedenou daní*, jinak se nedá hovořit o prokázání podvodného úmyslu, soud uvádí následující: Z žalobou napadeného rozhodnutí vyplývá, že se správce daně touto otázkou zabýval. Rovněž z něj vyplývá, že nebyly zjištěny skutečnosti, které by bylo možné hodnotit jako podnikatelské selhání popř. jiné skutečnost omlouvající a vysvětlující neuhrazení daně. Samozřejmě jiná by byla situace, pokud by společnost Ebro trade byla kontaktní a správci daně uvedla a doložila, že k neodvedení daně došlo např. z důvodu momentální finanční insolventnosti. Ze shora uvedených skutečností zjištěných správcem daně však jednoznačně vyplývá, že závěr, že *podvodné jednání je jediným rozumným vysvětlením jednání zapojených osob*, je tedy dostatečně odůvodněn a je zcela logický. Soud má za to, že k tomuto závěru není zapotřebí provádět žalobcem navržený důkaz k zjišťování, kam asi zmizely z korp. Ebro trade s.r.o. finanční prostředky, o kterých mluví žalovaný jako o ztracené dani.

97. Soud k námitce žalobce, že ve spise nejsou důkazy o tom, že společnost Ebro trade s.r.o. neodvedla daň, uvádí, že lze těžko opatřit důkaz o negativní skutečnosti, a že je zcela logické, že je nutno vycházet z tvrzení správce daně a jeho důvěryhodnosti. V případě, že by tomu tak nebylo, a daň by zaplacená ve skutečnosti byla, zcela jistě by byla dovozena odpovědnost správce daně za úmyslné zatajování informací a poškozování jiných práv.
98. Soud rovněž nesouhlasí se žalobcem, že k prokázání podvodného úmyslu nestačí najít ztracenou daň a nestandardní okolnosti a že ze žalobcem zmiňovaného rozsudku NSS ze dne 15. 2. 2017, č.j. 1 Afs 53/2016 – 55 tento závěr vyplývá. V tomto rozsudku se však uvádí: *„Daňový podvod lze nejobecněji vymezit jako situaci, kdy daňový subjekt neodvede částku, kterou získal jako DPH. S ohledem na skutkové okolnosti mohou existovat různé varianty a modifikace, jimž je společná chybějící daň. Pouhá skutečnost, zda byla nebo nebyla odvedena DPH za předchozí nebo následující plnění nemá vliv na nárok na odpočet, pokud daňový subjekt nevěděl nebo nemohl vědět, že plnění bylo zasaženo podvodem. Pokud o existenci podvodu daňový subjekt mohl a měl vědět, je možné jej činit odpovědným za zapojení se do obchodní transakce zasažené tímto podvodem. K přenesení důkazního břemene zpět na daňový subjekt dochází na základě tzv. vědomostního testu, v němž se na základě objektivních okolností zkoumá nestandardnost obchodní transakce. Následně správce daně posuzuje, zda daňový subjekt přijal opatření k zamezení jeho možné účasti na podvodu. Stěžovatel takto postupoval v posuzované věci.“*
99. Z tohoto rozsudku zcela jasně vyplývá, že pokud je zde neodvedená daň a nestandardní okolnosti, které vedou k závěru, že daňový subjekt o podvodu věděl nebo mohl vědět, závěr o podvodném úmyslu za situace, kdy se žalobci nepodařilo prokázat, že přijal opatření k zamezení jeho možné účasti na podvodu, je tak zcela namístě.
100. Soud neshledal důvodnou ani žalobní námitku, kterou žalobce vytýkal, že žalovaný uvádí, že žalobce věděl nebo vědět měl a mohl, aniž by subjektivní stránku postavil najisto a rozhodnutí je tím nepřezkoumatelné pro vnitřní rozpornost. Žalobcem i žalovaným citovaná judikatura SDEU i NSS mluví o účasti na daňovém podvodu v případě, že hospodářský subjekt o podvodném jednání věděl, nebo s ohledem na konkrétní okolnosti případu vědět měl a mohl. Proto postačí prokázat, že žalobce věděl nebo minimálně vědět měl a mohl. Daňové orgány nejsou povinny prokazovat subjektivní stránku věci jako v trestním řízení (viz rozsudek NSS ze dne 28. 7. 2011, č. j. 8 Afs 4/2011 – 71). Proto závěr žalobce není nikterak vnitřně rozporuplný a žalobní námitka je rovněž nedůvodná.
101. Soud považuje za zcela liché i žalobcovy závěry s odkazem na judikaturu NSS a to konkrétně rozsudek ze dne 16. 4. 2014, č.j. 1 Aps 19/2013-46, a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60, ohledně toho, že daňový orgán je oprávněn odeprít nárok na odpočet jen do výše ztracené daně, a že žalovaný nezdůvodnil, proč doměřil daň právě žalobci, když z těchto rozsudků vyplývá, že u ostatních článků řetězce může aplikovat ručení podle § 109 ZDPH. Závěry žalovaného uvedené v jeho rozhodnutí jsou zcela v souladu s těmito rozsudky, kdy žalovaný postavil najisto, že žalobce o podvodu na DPH věděl nebo minimálně vědět mohl a měl, a uvedené nestandardnosti ve svém souhrnu svědčí o tom, že k neodvedení daně nedošlo v důsledku pouhého podnikatelského selhání, ale právě v důsledku podvodného jednání, tedy jak požaduje posledně zmíněný rozsudek, byla prokázána *příčinná souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty*. Soud proto nesouhlasí se závěrem žalobce, že *si daňové orgány zcela nahodile vybrali jej jako osobu, které má být odeprěn nárok na odpočet daně, když*

jsou zde i jiné zapojené osoby, aniž by žalovaný svůj „výběr“ jakkoliv odůvodnil. Při existenci daňového podvodu nemá totiž nárok na odpočet daně nikdo z daňovým podvodem dotčeného řetězce, pokud o tomto podvodu věděl nebo mohl vědět, což je právě zdůvodněním, proč na odpočet nemá nárok právě žalobce. Co se týče žalobcem zmíněného rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 12. 2017, č. j. 22 Af 33/2016-60, tento byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 12. 2018, č. j. 7 Afs 8/2018-56, který jednoznačně uzavřel, že právní úprava ručení příjemce zdanitelného plnění obsažená v § 109 odst. 1 ZDPH není speciální právní úpravou vůči odepření nároku na odpočet daně z důvodu zapojení do podvodného řetězce na DPH. Žalobní námitky jsou tak nedůvodné.

102. Co se týče námitky žalobce týkající se porušení jeho procesních práv spočívající v tom, že odvolatel provedl v odvolacím řízení nějaké důkazy, soud uvádí, že tato námitka je rovněž nedůvodná. V rozhodnutí žalovaného je sice závěrem uvedené, že „na základě doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení a vyhodnocení nově provedených důkazů dospěl k závěru, že v předmětném případě existuje dostatek objektivních okolností svědčících o tom, že odvolatel o podvodu na DPH buď věděl, nebo alespoň vědět mohl a měl“, soud však ověřil ve správním spise, že v průběhu odvolacího řízení k žádnému doplnění dokazování skutečně nedošlo a žalovaný, pouze použil tuto větu, kterou zřejmě v jiných rozhodnutích používá a jedná se pouze o administrativní chybu při psaní rozhodnutí.
103. Pokud žalobce namítl, že daňové orgány tvrdily, že žalobcův dodavatele korp. Trans-europack s.r.o. nakoupil všechny palety dodané žalobci od kopr. Ebro trade s.r.o. a ta od polské korp. CMC Sp. z o.o., aniž by měl uvedený závěr oporu ve spise, soud uvádí, že v rozhodnutí v bodě 57 je uvedené, že z výpisu z bankovního účtu společnosti Trans-europack, nebyly zjištěny žádné platby za plnění dle daňových dokladů vystavených společností Ebro trade, ale že za tuto společnost provedla platby společnost Trans-europack přímo na účet polské společnosti CMC. Žalobní námitka je tak rovněž nedůvodná.
104. Soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce spočívající v neprovedení výslechů svědků K. M., D. H. a R. W., kteří se měli vyjádřit k podrobnostem organizace přepravy, čehož následkem nedošlo ke splnění podmínky podle § 64 a násl. ZDPH. Soud má předně za to, že to byl žalobce, kdo měl podrobnosti přepravy nejdříve uvést a předložit CMR listy jako v předchozích případech s tím, že až následně mohl k prokázání svých tvrzení navrhnout jako důkazy výslechy svědků. Daňový subjekt sice má povinnost svá tvrzení prokázat a musí tedy navrhnout ke svým tvrzením důkazy, správce daně však nemá povinnost provádět všechny navržené důkazy, pokud z jiných skutečností vyplývá, že by byly ve věci zcela irrelevantní. Žalovaný dospěl, jak se uvádí v jeho rozhodnutí ze dne 11. 10. 2018, č.j. 45058/18/5300-21443-710979, ve kterém se vypořádal s touto odvolací námitkou, k závěru, že tito svědci mohli jen stěží prokázat, že zboží bylo do jiného členského státu v tomto případě z ČR fakticky přepraveno. Žalobní námitka je nedůvodná.
105. Sám žalobce potvrzuje, že na území ČR dodávky kontroloval jen svědek Ing. Bc. U., ale fyzicky je nepřebíral, a proto od přepravce neobdržel CMR list. To, že žalobce předložil vystavené daňové doklady, které řádně zahrnul do souhrnného hlášení, u kterých však svědek M. popřel, že by to byl jeho podpis, skutečnost, že zboží bylo do jiného členského státu fakticky přepraveno, rovněž neprokázalo. To, že rakouská a německá daňová správa neinformovala správce daně, že by identické plnění nebylo v režimu reverse charge zaevidováno v SNR a Rakousku, ani dotaz v systému VIES, by rovněž nebyly schopni

dokázat, že toto zboží bylo do jiného členského státu žalobcem přepraveno. Žalobní námitka je tak rovněž nedůvodná.

106. Rovněž nedůvodná je žalobní námitka žalobce týkající se čestných prohlášení korp. Stehrer a Tema, jelikož žalovaný tyto jako důkazní prostředek ve svém rozhodnutí (viz bod 96) vyhodnotil. Jeho hodnocení rovněž nelze ničeho vytknout. Skutečnost, že v jiných zdaňovacích obdobích správce daně prověřoval dodávky korp. Stehrer a Tema mezinárodním dožádáním a nebyl zjištěn žádný nedostatek a osvobození podle § 64 ZDPH bylo uznáno, není důkazem o provedení přepravy v tomto konkrétním případě.
107. Soud závěrem uvádí, že případ žalobce představuje ukázkový případ řetězového podvodu na DPH a rozhodnutí žalovaného je zcela dostatečně, logicky a přesvědčivě odůvodněné a všechny žalobní námitky žalobce jsou nedůvodné.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

108. Jelikož soud ze shora uvedených důvodů neshledal žalobu důvodnou, v celém rozsahu ji v souladu s ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
109. O nákladech řízení rozhodl Městský soud v Praze podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Ve věci úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti, a proto nebyla náhrada nákladů přiznána žádnému z účastníků.

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, 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 26. ledna 2021

JUDr. Slavomír Novák, v. r.
předseda senátu

USNESENÍ

Městský soud v Praze rozhodl předsedou senátu JUDr. Slavomírem Novákem ve věci

žalobce **PALETY-KUPKA GROUP s.r.o.**, IČO: 01809326,
se sídlem Hřímálého 2707/20, Plzeň,
zastoupený advokátem Mgr. Jakubem Hajdučkem,
se sídlem Sluneční nám. 14, Praha 5

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 4. 2019, č. j. 15870/19/5300-21443-712165,

t a k t o :

V písemném vyhotovení rozsudku č. j. 8 Af 25/2019-71, který byl vyhlášen dne 26. leden 2022, se v souladu s ust. § 54 odst. 4 s.ř.s. opravuje zjevná nesprávnost ve dni vyhlášení rozsudku tak, že místo nesprávně uvedeného roku 2021, den vyhlášení správně zní: „26. ledna 2022“.

Toto usnesení neobsahuje v souladu s ust. § 55 odst. 4 s.ř.s. odůvodnění.

P o u č e n í :

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 v Brně, Moravské náměstí 6. 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 soudního řádu správního a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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

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

Praha dne 12. dubna 2022

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu