



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., v právní věci

žalobce: **ELKO TRADING, spol. s r. o.**, IČO 60720743
sídlem K terminálu 507/7, 619 00 Brno
zastoupený společností vykonávající daňové poradenství **ORKÁN plus, s. r. o.**, IČO 27686710
sídlem Makovského náměstí 3147/2, 616 00 Brno

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

za účasti osoby
zúčastněné na řízení: **ALFA insolvenční v. o. s.**, IČO 07970692
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice
insolvenční správce společnosti **ELKO TRADING, spol. s r. o.**,
IČO 60720743
sídlem K terminálu 507/7, 619 00 Brno
zastoupený advokátem Mgr. Davidem Vaníčkem
sídlem Hlinky 505/118, 603 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 10. 2020, č. j. 39356/20/5300-22443-702189

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 10. 2020, č. j. 39356/20/5300-22443-702189, **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen zaplatit** žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč, a to k rukám jeho zástupce ORKÁN plus, s. r. o., do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.
- III. Osoba zúčastněná na řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Shora označeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil platební výměr ze dne 14. 5. 2020, č. j. 2694349/20/3002-50521-706477, kterým Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále též „správce daně“) vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období červenec 2016 ve výši 1 203 566 Kč. Správce daně odmítl žalobcův nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění (elektronika – CISCO compatible, SSD disk) od dodavatelů TEFCO CZ, a. s. (dále též „TEFCO CZ“) a N.I.N.A. INVEST s. r. o. (dále též „N.I.N.A. INVEST“), neboť dospěl k závěru, že přijatá zdanitelná plnění byla součástí daňového podvodu, kterého se žalobce účastnil, přičemž o této skutečnosti na základě objektivních okolností mohl a měl vědět, a přitom v rámci obchodování s předmětným zbožím nepřijal dostatečně účinná opatření k zamezení jeho možné účasti na identifikovaném podvodu na DPH.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Žalobce ve včas podané žalobě namítl, že žalovaný nesprávně aplikoval závěry judikatury ve věcech týkajících se podvodů na DPH. Správce daně navíc vydal předmětný platební výměr po uplynutí prekluzivní lhůty stanovené v § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, kdy nesprávně na danou věc aplikoval § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ohledně stavení běhu lhůty pro stanovení daně z důvodu mezinárodní spolupráce při správě daní.
3. Dle žalobce nelze souhlasit se závěrem žalovaného, že v řetězci firem, které si přeprodávaly zboží, jež následně žalobce koupil a z něhož mu žalovaný odmítl přiznat nárok na odpočet daně, chybí příslušná daň. Společnosti stojící v řetězcích před žalobcem, které si zboží přeprodávaly, daň z těchto plnění přiznaly. Chybějící daň tak žalovaný nesprávně vztahuje ke zcela jinému zboží a k nekontaktnosti zúčastněné osoby, i když tato daň z dotčeného zboží přiznala. V řetězcích společností tak daň z obchodovaného zboží nechyběla, žalovaný ji přesto požaduje zaplatit po žalobci, a to ve formě nevrácené DPH, kterou žalobce svým dodavatelům zaplatil. Tento postup je v rozporu s principem spotřeby, kdy má být DPH vybrána v tom členském státě, kam bylo zboží dodáno, případně v němž bylo spotřebováno. Žalovaný tak na žalobce nepřipustně přenáší daňovou povinnost osob stojících v řetězci daleko před žalobcem, aniž by prokázal příčinnou souvislost mezi žalobcem a daní chybějící ze zcela jiného zboží, přičemž s nekontaktními osobami žalobce neměl co do činění. Žalobce totiž své povinnosti plnil, nechoval se neobvykle a se správcem daně při daňové kontrole spolupracoval. Z popisu okolností zjištěných správcem daně vyplývá, že to byly právě osoby stojící v řetězci před žalobcem, které se chovaly nestandardně. Přitom to byl ale žalobce, jemuž nebyl v souvislosti s účastí na těchto obchodech přiznán nárok na odpočet daně. Ovšem i z okolností podvodu popsaných ve

zprávě o daňové kontrole musí být zřejmé, že chování žalobce a osob stojících před ním bylo zcela rozdílné.

4. Žalobce dále namítl, že správce daně neshromáždil dostatečné množství silných objektivních okolností, které jsou krajně neobvyklé a nevýhodné, na jejichž základě by bylo možné usoudit, že žalobce mohl a měl vědět o tom, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH. Žalovaný zcela ignoroval okolnosti, za nichž žalobce obchodoval, tedy to, že se předmětné obchody nijak nevymykaly běžnému obchodnímu modelu žalobce, a to ani co do sortimentu, ani co do výše obchodovaného zboží. To, že je potřeba okolnosti obchodních případů posuzovat z hlediska běžného obchodního modelu přitom plyne i z judikatury.
5. Žalobce přijal dostatečná opatření, aby vyloučil svoji účast na daňovém podvodu. Přestože samotné obchody byly vyššího objemu, nebyla tato okolnost pro žalobce nijak neobvyklá. Obchodovalo se s komoditou, která odpovídala obchodnímu portfoliu žalobce a na trzích, které jsou k těmto účelům zřízeny (tzv. „tradingové obchody“). Žalobce činil řadu opatření k ověření dodavatelů, k fyzickému ověření dodávek zboží, i ve vztahu k placení za zboží. Neexistovaly žádné okolnosti, které by v něm měly vzbudit podezření o účasti na podvodu na DPH, a které by vyvolaly potřebu podrobného zkoumání dodavatelů.
6. Z výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil.
7. Žalobce současně navrhl spojení věci s obdobnou věcí týčej účastníků vedenou Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 29 Af 26/2020. Tomuto návrhu ve smyslu § 39 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), však soud nevyhověl, neboť vzhledem k nedostatečným skutkovým souvislostem i částečně odlišné žalobní argumentaci by společné řízení nebylo vhodné.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Ve vyjádření k žalobě ze dne 19. 3. 2021 žalovaný setrval na svých skutkových a právních závěrech uvedených v napadeném rozhodnutí.
9. Uvedl, že nijak nerozporuje, že by každá mezinárodní žádost (tj. prověřování kohokoli kdykoli či nesouvisející s obchodní činností žalobce) musela nutně mít vliv na běh prekluzivní lhůty, nicméně ve zde řešených případech byla odůvodněna nutnost jejich provedení, a to bez ohledu na výsledek, kdy v případě žádosti do Německa kolotočový podvod se zbožím nebyl prokázán a ve druhém případě odpověď na mezinárodní žádost přispěla k detekci podvodu na DPH. Rozporované žádosti o mezinárodní spolupráci tak byly plně způsobilé pozastavit běh prekluzivní lhůty. Nic na tom nemění ani tvrzení žalobce ohledně časové nenáročnosti těchto žádostí (celkem obě přibližně 3 měsíce). Správce daně řádně daňovou kontrolu dokončil v prodloužené lhůtě pro stanovení daně, přičemž rozklíčování podvodných řetězců, zjištění narušení neutrality DPH včetně chybějící daně v každém řetězci a provedení vědomostního testu jistě zabere určitý čas.
10. Odůvodněn byl též závěr, že šetřené obchodní transakce byly zasaženy daňovým podvodem ve smyslu ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie. K tíži žalobce však byly přičteny pouze objektivní okolnosti související s jeho přímými dodavateli, které byly samozřejmě prověřovány *ex post* po uskutečnění předmětných obchodů. V případě žalobce byly dány silné objektivní okolnosti, z nichž vyplynulo, že o předmětném daňovém podvodu žalobce měl a mohl vědět. Rovněž není možné mít za to, že v rámci šetřených obchodních transakcí postupoval žalobce v dobré víře, neboť nebylo zjištěno, že

by přijal opatření, která by byla k dané situaci adekvátní, a jež by účasti žalobce na daňovém podvodu mohla zamezit. Žalobce sice zdůrazňuje, že učinil, co učinit mohl, učiněná opatření však žalovaný považuje za nedostatečná, přičemž okolnosti stran úhrady předmětných plnění se jevily jako podezřelé. Obchodování mimo oficiální trh s sebou nese určitá specifika, kterých si žalobce byl evidentně vědom, přesto právě s přihlédnutím k nákupu zboží mimo oficiální distribuci, toto v rámci přijatých opatření nezohlednil. Správce daně činil žalobce odpovědného pouze za jednání ve vztahu k jeho přímým dodavatelům, neboť žalobce si vůbec nemusel být vědom, že někdo v řetězci neodvedl DPH.

11. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

IV. Další podání ve věci

12. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného ze dne 15. 6. 2021 setrval na své žalobní argumentaci. K námitce prekluze dále sdělil, že nezpochybňuje pravomoc žalovaného ověřovat okolnosti obchodních případů. Pokud však mají tak zásadním způsobem zasahovat do jeho práva na stanovení daně v zákonem stanovených lhůtách, nesmí tato pravomoc přesahovat rámec toho, co ještě žalobce je povinen strpět. Jinými slovy optikou žalovaného by mohl prověřovat obchodní případy do hloubky a v podstatě „donekonečna“, protože vždy v každém obchodním případě lze „mapovat řetězec“ toku zboží a úhrad v řadě obchodníků před obchodníkem i po něm. S tímto nelze souhlasit. Ze zaslaných žádostí a lhůt je zřejmé, že správce daně mohl daňovou kontrolu dokončit v řádných lhůtách, neboť dožádané členské státy informace poskytly relativně rychle a správce daně měl dostatek času na vyměření daně.
13. *Žalovaný* ve vyjádření ze dne 26. 8. 2021 též setrval na své již dříve uplatněné argumentaci.
14. *Osoba zúčastněná na řízení* v podání ze dne 28. 2. 2022 uvedla, že dle jejího názoru je žaloba oprávněná, postup správce daně a žalovaného byl nezákonný. Orgány finanční správy neoprávněným způsobem rozšiřují okruh subjektů, jejichž přesná znalost poměrů, resp. neznalost byla žalobci kladena k tíži. Dále též neoprávněně přenesly důkazní břemeno na žalobce. V rozporu s ustálenou rozhodovací praxí vyšších soudů se nezabývaly skutečnou povahou obchodování žalobce, tj. tradingem a jeho specifiky, pročez nemohly dojít k závěru, že došlo k naplnění tzv. „objektivních skutečností“. Jejich závěry jsou mnohdy nelogické, v rozporu s předloženými důkazními prostředky a z převážné části jsou založeny toliko na jejich subjektivních pocitech, které však nemají jakoukoliv důkazní hodnotu. Namísto řádné snahy o postižení případných pachatelů potenciálních daňových podvodů postihly jediný subjekt, který s nimi v rámci kontroly spolupracoval, neboť se zjevně jednalo o nejjednodušší způsob vyřešení dané věci. Osoba zúčastněná na řízení navrhla, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil.

V. Posouzení věci

15. Soud, v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“), bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **je důvodná**.
16. Soud se v první řadě zabýval námitkou nevratného uplynutí lhůty pro stanovení daně. Pokud by totiž žalobci byla daň stanovena až po marném uplynutí této lhůty, bylo by

nadbytečné zabývat se dalšími námitkami. Soud je navíc povinen přihlédnout k prekluzi lhůty pro stanovení daně i z úřední povinnosti [viz např. náleží Ústavního soudu ze dne 17. 7. 2007, sp. zn. IV. ÚS 545/07, nalus.usoud.cz) nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) ze dne 2. 4. 2009, č. j. 1 Afs 145/2008-135, č. 1851/2009 Sb. NSS (rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz)].

17. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu platí, že „[d]aň 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.“ Jak přitom plyne z § 148 odst. 3 daňového řádu, „[b]yla-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.“ Dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu „[l]hůta 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.“
18. Z citovaných ustanovení vyplývá, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně činí tři roky. Zákon přitom stanoví, v jakých případech se lhůta přerušuje a běží znovu od počátku, a v jakých se staví. Pro nyní projednávanou věc je relevantní především to, že se lhůta staví ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost.
19. Ze správního spisu soud zjistil, že daňová kontrola pro zdaňovací období červenec 2016 byla u žalobce zahájena dne 3. 10. 2016. Dále soud zjistil, že správce daně v průběhu daňové kontroly zaslal celkem pět žádostí o mezinárodní spolupráci při správě daní:
 - a) dne 9. 2. 2017 byla odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací č. j. 20619/17/4230-22791-711235, do Kyprské republiky (č. j. CLO O201700367); žádost se týkala ověření obchodní spolupráce s kyprským odběratelem LEWMAR TRADING LIMITED, VAT ID: CY10264713E, a odpověď byla doručena dne 10. 5. 2017, pod č. j. 88140/17;
 - b) dne 10. 4. 2017 byla odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací č. j. 64156/17/4230-22791-711235, za zdaňovací období červen a červenec 2016, do Spojeného království Velké Británie a Severního Irska (č. j. CLO O201701156); žádost se týkala ověření obchodní spolupráce s britským odběratelem COLIER LTD, VAT ID: GB218269496, a odpověď byla doručena dne 30. 6. 2017, pod č. j. 125149/17;
 - c) dne 18. 4. 2017 byla odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací č. j. 64157/17/4230-22791-711235, na Slovensko (č. j. CLO O201702497); žádost se týkala ověření obchodní spolupráce se slovenským odběratelem KCHK, s. r. o., VAT ID: SK2022140978; dne 27. 7. 2017 byla správci daně pod č. j. 129539/17/4230-23791-711235 doručena částečná odpověď, konečná odpověď byla doručena dne 15. 8. 2017, pod č. j. 137771/17;
 - d) dne 24. 10. 2017 byla odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací, č. j. 167265/17/4230-22791-711235, do Spolkové republiky Německo (č. j. CLO O201702999); žádost se týkala ověření následného toku zboží, které bylo žalobcem dodáno slovenskému odběrateli KCHK, s. r. o., VAT ID: SK2022140978 (tj. zjištění, kdo byl odběratelem odběratele); odpověď na žádost byla správci daně doručena dne 5. 12. 2017, pod č. j. 203358/17;

- e) dne 16. 1. 2018 byla odeslána žádost o mezinárodní výměnu informací, č. j. 7395/18/4230-23791-711235 na Slovensko (č. j. CLO O201800681); žádost se týkala ověření transakcí na bankovních účtech jiných společností, odpověď byla doručena dne 13. 3. 2018, pod č. j. 46625/18.
20. Jak vyplývá z výše uvedeného, lhůta pro stanovení daně začala v daném případě opětovně běžet dne 3. 10. 2016, kdy správce daně zahájil daňovou kontrolu. Jelikož se jedná o lhůtu hmotněprávní a nikoli procesní, vztahuje se na počítání lhůt právě § 148 daňového řádu, a nikoliv § 33 daňového řádu (srov. rozsudek NSS ze dne 18. 6. 2021, č. j. 5 Afs 21/2020-56). Podle § 148 odst. 3 daňového řádu přitom lhůta běží ode dne, kdy byl úkon (zde zahájení daňové kontroly) učiněn. Daň nelze stanovit po uplynutí tří let. Pokud by tedy nedošlo k dalším relevantním skutečnostem, uplynula by lhůta pro stanovení daně dnem 3. 10. 2019. Dále je však třeba posoudit relevantní okolnosti, které mohly lhůtu přerušit či stavět – v nyní posuzované věci jsou to mezinárodní dožádání.
21. Jak vyplývá z § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, lhůta pro stanovení daně se po dobu mezinárodního dožádání staví. Důvodem je skutečnost, že správci daně je po danou dobu věc „odňata“, či je závislá na výsledku řízení, které do pravomoci správce daně nespadá. Mezinárodní dožádání je ovšem nutno, stejně jako jakékoliv jiné úkony ovlivňující lhůtu pro stanovení daně, posuzovat materiálně. Mezinárodnímu dožádání, které je uskutečněno neúčelně (tedy jehož přínos pro řízení je zanedbatelný), nebo které je dokonce činěno jen za účelem získání času, nelze účinky stavení lhůty přiznat. Soud se proto musel zabývat nejen tím, po jak dlouhou dobu byl v důsledku mezinárodních dožádání běh prekluzivní lhůty staven, ale i tím, zda mezinárodní dožádání souvisela s předmětným daňovým řízením a zda byla důvodná.
22. Dle judikatury NSS nelze důvodnost mezinárodního dožádání posuzovat jen podle jeho úspěšnosti (viz rozsudek ze dne 29. 7. 2021, č. j. 2 Afs 39/2020-56). Není tedy podstatné, že dožádáním nebylo zjištěno nic, co by pro posouzení věci mělo význam. Na druhou stranu, ačkoliv výsledek mezinárodního dožádání není podstatný, tak nepostačuje pouhé odeslání „jakékoli“ žádosti o mezinárodní spolupráci. Správci daně sice svědčí značná míra uvážení ohledně vedení daňové kontroly, což zahrnuje posuzování a dokazování různých i méně pravděpodobných variant předpokládaného skutkového stavu; pod tuto diskreci ovšem nespádají úkony, jež ve skutečnosti vybočují ze zákonného účelu řízení, typicky provádění zjevně nadbytečných či ve vztahu k rozhodným skutečnostem irelevantních nebo neúčelných důkazů. To by totiž mohlo vést k administrativnímu zatížení daňového subjektu v míře větší, než kterou je podle zákona povinen snášet (viz rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2014, č. j. 6 Afs 46/2014-39). V rozsudku ze dne 26. 11. 2020, č. j. 10 Afs 228/2019-53, NSS rovněž konstatoval, že aby mezinárodní dožádání mělo za účinek stavení prekluzivní lhůty, musí správce daně v žádosti o mezinárodní spolupráci položit takové otázky, které ze své povahy mohou přinést odpověď na podstatné okolnosti věci. V rozsudku ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021-75, pak NSS shrnul, že „(a) zde musí existovat **objektivní potřeba mezinárodní spolupráce**, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností; (b) z hlediska účelu řízení **nesmějí být informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné** – naopak se musejí týkat podstatných skutkových okolností a (c) úspěšnost žádosti o mezinárodní spolupráci není rozhodující.“ (pozn.: zvýraznění je původní).
23. V nyní projednávané věci žalobce namítl, že čtvrtá [ze dne 24. 10. 2017, č. j. 167265/17/4230-22791-711235, do Spolkové republiky Německo, výše ad d)] a pátá [ze dne

16. 1. 2018, č. j. 7395/18/4230-23791-711235 na Slovensko, výše ad e)] žádost o mezinárodní spolupráci nebyly způsobilé ovlivnit běh prekluzivní lhůty. Soud se proto dále zabýval naplněním podmínek vyjádřených v judikatuře NSS (viz shora) u těchto dvou žádostí o mezinárodní spolupráci.
24. Žádostí ze dne 24. 10. 2017, č. j. 167265/17/4230-22791-711235, zaslou do Spolkové republiky Německo chtěl správce daně ověřit následný tok zboží, které bylo žalobcem dodáno slovenskému odběrateli KCHK, s. r. o. Nutno konstatovat, že tato žádost nebyla způsobilá ke stavení prekluzivní lhůty, a to zejména z důvodu její zjevné nadbytečnosti. Jak konstatoval sám žalovaný v napadeném rozhodnutí, žádost směřovala k ověření následného toku zboží od žalobceva odběratele, čímž mělo být zjištěno, zda se zboží nevrací zpět do České republiky (viz body 157 až 159 rozhodnutí žalovaného). Jak však vyplývá ze zprávy o daňové kontrole (str. 34 až 37), správce daně měl dost důkazů (identifikovaná chybějící daň a objektivní okolnosti) nasvědčující tomu, že žalobce se účastnil podvodu na DPH. Pro doměření daně žalobci za nyní posuzované zdaňovací období tedy nebylo rozhodné, zda se jednalo o karuselový podvod, tedy zda se zboží opět vrací do České republiky. Správce daně měl dostatek důkazů k vyměření daně i bez informací o zjišťovaném dalším toku zboží. Tato žádost o mezinárodní spolupráci tak byla ve své podstatě nadbytečná a nemohla mít vliv na běh lhůty pro stanovení daně.
25. Žádostí ze dne 16. 1. 2018, č. j. 7395/18/4230-23791-711235, zaslou na Slovensko chtěl správce daně ověřit transakce na bankovních účtech jiných společností, přičemž jen jedna z těchto společností byla identifikována jako členek v dodavatelských řetězcích zatížených podvodem (pro není posuzované zdaňovací období), ve kterých figuroval žalobce. I v tomto případě soud shledal, že taková žádost nebyla způsobilá ke stavení prekluzivní lhůty, a to z důvodu neexistence objektivní potřeby mezinárodní spolupráce. Tato žádost o mezinárodní spolupráci směřovala k ověření transakcí na bankovních účtech jiných společností, přičemž jen jedna z pěti dotazovaných společností byla správcem daně identifikována jako členek dvou řetězců zatížených daňovým podvodem, kterých se účastnil žalobce. Rozsah žádosti o mezinárodní spolupráci tedy jednak neodpovídá účelu daňového řízení, jednak v době zaslání žádosti o mezinárodní spolupráci se získání těchto informací jeví soudu jako zcela nadbytečné.
26. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že „[s]právce daně informace vyplývající z odpovědi slovenské daňové správy a z poskytnutých důkazních prostředků následně v průběhu daňové kontroly použil k popisu finančních toků u Řetězců č. 2 a č. 3, v rámci kterých dospěl ke zjištění, které svědčí o závěru, že se v daném případě jednalo o podvod na DPH ve smyslu judikatury SDEU a NSS (viz zpráva o daňové kontrole str. 31, 32 a 36, 37).“ Správce daně však při popisu finančních toků na str. 31, 32 a 36, 37 zprávy o daňové kontrole ani jednou nezmiňuje, že by vycházel z informací poskytnutých v odpovědi na mezinárodní dožádání. Naopak uvedl, že zdrojem těchto informací je odpověď daňového subjektu na výzvu ke splnění povinnosti, ze dne 28. 2. 2017, č. j. 40984/17/4230-22791-711235, odpověď obchodní korporace TEFKO CZ na výzvu k poskytnutí informací a vydání nebo zapůjčení listin, ze dne 21. 2. 2017, č. j. 35228/17/4230-22791-711235, odpověď obchodní korporace N.I.N.A. INVEST na výzvu k poskytnutí informací a vydání nebo zapůjčení listin, ze dne 25. 4. 2017, č. j. 77156/17/4230-22791-711235, odpověď Československé obchodní banky, a. s., na výzvu k poskytnutí informací, ze dne 7. 8. 2019, č. j. 141504/19/4230-23792-711643, a důkazní prostředky přenesené z jiných daňových řízení ve smyslu § 93 odst. 2 daňového řádu (viz úřední záznam č. j. 141073/19/4230-23792-

711643). I v tomto případě tedy nutno konstatovat, že dle zprávy o daňové kontrole měl správce daně dostatek informací k doměření daně i bez informací o bankovním účtu společnosti Kubex s. r. o. získané v rámci předmětného mezinárodního dožádání. Navíc z uvedeného plyne, že potřebné informace měl správce daně téměř rok před zasláním žádosti o mezinárodní spolupráci.

27. K uvedenému je třeba dodat, o nadbytečnosti předmětných dožádání svědčí i fakt, že žádosti o mezinárodní spolupráci ze dne 24. 10. 2017 a 16. 1. 2018 a odpovědi na ně nebyly správcem daně ve zprávě o daňové kontrole nijak blíže hodnoceny. Ačkoliv tedy samotné výsledky žádosti o mezinárodní spolupráci nemají vliv na případné stavení prekluzivní lhůty, v tomto případě potvrzují nadbytečnost dotčených dožádání pro nyní posuzované stanovení daně.
28. Jak bylo uvedeno výše, lhůta pro stanovení daně začala v daném případě nově běžet zahájením daňové kontroly dne 3. 10. 2016. Prekluzivní lhůta přitom podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu neběžela v době ode dne odeslání relevantních žádostí o mezinárodní spolupráci až do dne obdržení odpovědí na tyto žádosti. Vzhledem k časovému překryvu jednotlivých žádostí a odpovědí na ně se jednalo o období od 9. 2. 2017 [zaslání žádosti o mezinárodní spolupráci ad a)] do 15. 8. 2017 [odpověď na žádost o mezinárodní spolupráci ad c)] – celkem o 188 dnů. Daň proto měla být stanovena do 8. 4. 2020 (3. 10. 2016 + 3 roky, tj. 3. 10. 2019 + 188 dnů). Platební výměr byl však vydán až dne 14. 5. 2020, tedy po uplynutí lhůty pro stanovení daně.
29. Ostatními žalobními body se soud nezabýval, neboť s ohledem na shledanou prekluzi práva správce daně stanovit daň by bylo jejich vypořádání nadbytečné. Ani jejich případná nedůvodnost by totiž nemohla nic změnit na závěru o nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Vzhledem k marnému uplynutí lhůty pro stanovení daně nemá posouzení ostatních žalobních námitek žádný význam pro výsledek soudního řízení.

VI. Závěr a náklady řízení

30. Z výše uvedených důvodů soud dle § 78 odst. 1 a 4 s. ř. s. zrušil rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
31. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
32. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, neboť jím napadené rozhodnutí žalovaného bylo zrušeno, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna jeho zástupce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif). V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika ze dne 15. 6. 2021) a tři režijní paušály, a to ve výši 3 x 3 100 Kč a 3 x 300 Kč [§ 7 bod 5., § 9 odst. 4 písm. d), § 11 odst. 1 písm. a), d), § 13 odst. 4 advokátního tarifu], tedy celkem 10 200 Kč. Protože žalobcův zástupce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení o částku 2 142 Kč, odpovídající dani, kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (§ 57 odst. 2 s. ř. s.). Žalobci dále přísluší

náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu ve výši 3 000 Kč. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 15 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

33. Výrok o náhradě nákladů řízení osoby zúčastněné na řízení se opírá o § 60 odst. 5 s. ř. s. V dané věci soud této osobě neuložil žádnou povinnost, současně pak neshledal důvody hodné zvláštního zřetele pro přiznání práva na náhradu jejich dalších nákladů řízení, přiznání práva na náhradu takových nákladů řízení ostatně tato osoba ani nenavrhovala.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 21. února 2023

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu