



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **KVS EKODIVIZE a.s.**
sídlem Leskovská 566, 793 12 Horní Benešov
zastoupený advokátem JUDr. Jiřím Miketou
sídlem Jaklovecká 1249/18, 710 00 Ostrava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 2. 2020, č. j. 5706/20/5300-22444-711887,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou doručenou soudu dne 8. 4. 2020 se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 23. 3. 2018, č. j. 1048110/18/3205.50522.810034, dodatečný platební výměr (dále jen „dodatečný platební

výměr“) na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2013. Správce daně dospěl k závěru, že zboží, jehož prodeje se účastnil i žalobce, bylo zbožím prodávaným v řetězci společností zasaženém podvodem na DPH, o čemž žalobce věděl nebo vědět měl.

II. Žalobní body

2. Žalobce navrhuje napadené rozhodnutí zrušit, a to z následujících důvodů:

- 1) Daň byla žalobci stanovena po uplynutí zákonné lhůty ve smyslu § 148 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Kontrola za období měsíce června 2013 byla fakticky zahájena protokolem o rozšíření daňové kontroly dne 27. 1. 2014, ve kterém správce daně zahájil kroky ke kontrole plnění vztahujícího se k tomuto daňovému období (květen 2013). Není rozhodné, ve kterém daňovém přiznání byl nárok na odpočet uplatněn (červen 2013), ale ve kterém zdaňovacím období k rozhodným plněním došlo (květen 2013), prekluzivní lhůta tak uplynula již dne 27. 1. 2017. Rozšíření daňové kontroly je dále nutno považovat za opakovanou kontrolu, původně zahájenou dne 27. 1. 2014, pro níž v tomto případě nebyly splněny podmínky. Zahájení daňové kontroly není podmíněno sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly v souladu s rozsudkem Krajského soudu v Ostravě, sp. zn. 25 A 64/2019.
- 2) Správce daně nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání dle § 145 odst. 2, věta první, daňového řádu, ačkoli měl k datu zahájení daňové kontroly za měsíc červen 2013 (dne 3. 3. 2016) k dispozici všechny podklady a informace, na základě kterých později doměřil daň. Po rozšíření daňové kontroly dne 3. 3. 2016 byly správcem daně provedeny pouhé 4 relevantní důkazy, ze kterých nebyly zjištěny žádné nové skutečnosti, než jaké byly zjištěny z dalších důkazních prostředků dle zprávy o daňové kontrole (dále jen „ZDK“). Tyto nemohly zvýšit přesvědčení správce daně, že daň za červen 2013 doměří.
- 3) Správce daně v rozporu s § 5 a § 93 odst. 1 daňového řádu vycházel z důkazů, které byly původně provedeny ve vztahu k prekludovaným daňovým povinnostem, tedy během daňové kontroly, která již nesmí být vedena. Takovými důkazy jsou bezesporu výsledky mezinárodní výměny informací. Tyto zmatečné postupy souvisí s nezákonným způsobem vedením spisu, kdy není z daňového spisu, vedeného hromadně pro více zdaňovacích období, patrné, které důkazy lze použít, pokud prekluduje právo doměřit daň za jedno ze zkoumaných zdaňovacích období. Žalobce netvrdí, že by výsledky daňové kontroly za předcházející zdaňovací období nemohly být využity pro posouzení možného doměření daně za červen 2013, ale že nelze využít důkazy, které byly provedeny k prekludovaným daním.
- 4) Správce daně zahájil daňovou kontrolu, neprovedl v ní jediný důkaz, ze kterého bylo patrné, že se k tomuto zdaňovacímu období vztahuje, a daň doměřil na základě převzatých výsledků jiné daňové kontroly. Rozšíření daňové kontroly tak bylo zcela zbytečné a nezákonné.
- 5) Daňový spis je orgány daňové správy veden v rozporu s § 64 odst. 4 písm. a) daňového řádu, neboť není členěn na části podle jednotlivých řízení, ale je veden hromadně pro dalších dvacet jedna období. Správce daně tím znemožňuje posouzení, zda nebyly důkazy získány nezákonnou cestou (například nebyly získány k dani, jejíž výběr již

- byl prekludován). Žalobce tak nemůže řádně uplatňovat svá práva, není zřejmé, kam (do jakého daňového řízení) správce daně jednotlivé úkony přiřadil. Toto pochybení činí způsob provádění kontroly zcela nezákonným. Postupy správce po celou dobu provádění kontroly posuzovaných období jsou tak zcela nepřezkoumatelné, založené pouze na (z)vůli správce, co, kdy a kam vyčlení a (ne)založí.
- 6) Správce daně neposkytl žalobci veškeré shromážděné důkazy s odkazem na povinnost mlčenlivosti. Správce daně i žalovaný odmítli žalobci předložit doklady z daňového spisu dodavatele žalobce, tj. již zaniklé společnosti FT Trade group s.r.o. (dále jen „FT Trade“), čímž vyloučili důkazní hodnotu informací z něj získaných a tyto nemohli klást žalobci k tíži. Správce daně použil nepřípustné důkazní prostředky, neboť jako důkaz využil informace z elektronické komunikace s jinými správci daně, ačkoli se jedná pouze o shrnutí dožádaných správců daně. Skutečnost, že FT Trade neodvedla daň, tak není prokázána procesně použitelnými důkazy. Začernění údajů v dokladech založených v žalobci zpřístupněné části spisu je taktéž nepřípustné. Žalobce požadoval po správci daně, aby začerněná čísla odtajnil, neboť není jakýkoliv důvod k tomu, aby tato informace nebyla zpřístupněna, a to právě s ohledem na skutečnost, že je žalobci kladeno za vinu, že obchodoval s někým, kdo neplatil daně. Žalobce požadoval, aby správce daně vyjasnil a do kontrolního zjištění doplnil, čeho se začerněná čísla týkají, proč jsou v sestavě uvedena. Vzhledem k datu, které se u začerněných údajů objevuje (u každého měsíce), se nabízí možnost, že se mohlo jednat o předpis úroků na dani z přidané hodnoty, že mezi finanční správou a FT Trade mohl být dohodnut splátkový kalendář na tuto daň, pak by se ovšem nejednalo o neplatiče. Správce daně tak žádosti žalobce nevyhověl nezákonně. Žalobce tak byl zkrácen na svých právech nahlížet do veškerých částí spisu, neboť se v něm nenacházely všechny důkazní prostředky, ze kterých správce daně vycházel, a to v přezkoumatelném stavu. Žalobce tvrdí, že správce daně postupoval v rozporu s § 65 odst. 2 daňového řádu, neboť prokazatelně nepřevěděl z vyhledávací části spisu písemnosti bez začernění.
 - 7) Správce daně neoprávněně přenesl důkazní břemeno na žalobce, neboť neunesl své důkazní břemeno co do vyvrácení důkazního prostředku účetnictví žalobce. Správce daně neprokázal existenci důvodných pochybností ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. FT Trade se správcem daně komunikovala a daňové přiznání podala, totéž platí o odběrateli žalobce, polské společnosti UNIVERSALUS Trade Sp. (dále jen „Universalus“), v posuzované době. Správce daně nevyslovil, kterými důkazy prokazuje své pochybnosti, že účetnictví nevyjadřuje skutečný stav věcí. Pochybnosti byly založeny pouze na nekontaktnosti subjektů, které se měly na transakci podílet. Tato nekontaktnost je však nesprávně dovozována k okamžiku, kdy začal správce daně provádět úkony k těmto subjektům, nikoli k datu uskutečnění transakce. V tomto případě tak nebylo prokázáno, že by účetnictví žalobce nebylo vedeno správně. Žalovaný vybočil z mezí správní úvahy, když dospěl k závěru, že nebyl prokázán vývoz zboží.
 - 8) Správce daně neprovedl navrhované důkazy, případně některé z nich prováděl v rozporu se zákonem, dále provedl a hodnotil pouze důkazy svědčící pro jeho koncepci. Konkrétně žalobce namítá, že správce daně neprovedl doplňující výslech Z. Z., jehož opakovaný výslech žádal žalobce především z důvodu, že při prvním výslechu nebyl tomuto svědkovi předložen ke konfrontaci ani jeden doklad, který obsahuje jeho podpis. Na tento důvod provedení důkazu správce daně nijak nereagoval, čímž zatížil

své rozhodnutí nepřezkoumatelností. Správce daně použil informace zjištěné z výpovědi svědka Z. v rozporu s rozsudkem NSS ze dne 29. 12. 2011, č. j. 7 Afs 81/2011-147, neboť se jednalo o výpověď z jiného řízení, jejíž obsah byl v rozporu s ostatními provedenými důkazy a správce daně se nesnažil výpověď objektivizovat. K důkazu nelze použít úřední záznam o telefonickém rozhovoru ze dne 17. 8. 2016, kdy správce daně kontaktoval blíže neurčeného zaměstnance ArcelorMittal Ostrava a.s. (aktuálně zapsané pod obchodní firmou Liberty Ostrava a.s., pozn. soudu), údajně odpovědného za zprostředkování prodeje hutního materiálu, který údajně tvrdil, že firma nelimituje své zákazníky pravidelnými měsíčními odběry. Takový dotaz je hypotetický a nelze z něj ověřit osobu, se kterou byl údajný telefonický hovor proveden, její odpovídající postavení v rámci společnosti atp. Správce daně nesprávně odmítl provést důkaz bakalářskou prací předloženou žalobcem. Tvzení žalovaného, že bakalářská práce, kterou žalobce navrhl k důkazu, není způsobilá žádným způsobem prokázat ani vyvrátit povědomí žalobce o daňovém podvodu, je zcela neoprávněné.

- 9) Správce daně dovozoval z provedených důkazů pro žalobce nepříznivé skutkové okolnosti, které při správném hodnocení důkazů zjištěny být nemohly. Daňové orgány hodnotí důkazy prizmatem vědomostí, které měly v roce 2016, namísto toho, co věděl a mohl vědět žalobce v době uskutečnění zdanitelných plnění, a přisuzují žalobci k tíži skutečnosti, které nastaly až v průběhu daňové kontroly, např. že měl žalobce věnovat prověření dodavatele větší pečlivost, pokud byl nekontaktní, přitom dodavatel žalobce se stal nekontaktním až po uskutečnění předmětných obchodů. V neprospěch žalobce nelze hodnotit skutečnost, že svědek V. odmítl vypovídat. Správce daně se snaží zdiskreditovat výpovědi ve prospěch žalobce a sám klade důraz na ničím nepodloženou poznámku stíhaného svědka Z., který o svědku Ing. J. P. prohlásil, že je bílý kuň. Správce daně se snaží zpochybnit věrohodnost svědka Ing. J.P. na základě obecných závěrů, bez podrobného rozboru společností, kde svědek působil, a jejich obchodní historie, nelze jednoznačně dospět k závěru o jeho důvěryhodnosti, proto je nečinil ani žalobce. Správce daně k tíži žalobce hodnotí virtuální sídlo dodavatele FT Trade, ale nezohledňuje, že tato společnost měla zaměstnance, podnikala ve svých pobočkách na řadě adres mimo Prahu, mj. ve skladě areálu společnosti HOMOLA a.s., byť řádně nezapsán v rejstříku provozoven. Uvedené prokazuje také smlouva uzavřená s nájemcem skladu, společností Pechartrans-M. P. Společnosti M. P. a HOMOLA a.s. jsou dodnes evidovány jako spolehliví plátcí. V roce 2013 nebylo obecně známou skutečností, že obchody s betonářskou ocelí jsou často zasaženy podvodem v podobě řetězových obchodů a nelze tuto skutečnost klást žalobci k tíži. Závěry o kupní ceně jsou zavádějící, se společností ArcelorMittal Ostrava a.s. neměl žalobce uzavřen kontrakt na nákup hutního materiálu. Správce daně se netázal, proč tomu tak není. Správce daně není způsobilý činit úsudek o tom, co bylo pro žalobce výhodnější, nepřihlížel ke skutečným obchodním možnostem, či konkrétním požadavkům jeho odběratelů (množství, průměr apod.) Za cenu teoreticky vypočítanou správce daně nebylo možné daný materiál nakoupit. Správce daně při výpočtu využívá metodu průměru z průměrů a zavádějící přepočty mezi měnami, nebere v úvahu skutečný vývoj trhu a měny v dané době. Žalobce netvrdí, že výsledky výpočtů jsou nesprávné, ale zcela vytržené z reality. Správce daně neprokázal, že by žalobci za takové ceny bylo zboží

skutečně někým dodáno. Úvaha, že zboží musí být pořízeno za nejnižší cenu bez ohledu na další okolnosti, je zcela nesprávná. Skutečnost, že za žalobce hradil veškeré náklady na dopravu zboží dodavatel (hodnocena správcem daně jako podezřelá), podporuje závěr žalobce o zavádějících výpočtech, protože ve sjednané ceně jsou právě tyto náklady, které nezahrnují jen dopravu, ale také fyzickou kontrolu zboží provozovatele skladu, jeho vykládku a nakládku. Přímý výrobce zboží by tyto náklady nehradil. Správce daně při hodnocení výsledků svědků zdůrazňuje nevýznamné nesrovnalosti a bagatelizuje skutečnost, že zboží existovalo a bylo prokazatelně nakoupeno ze skladu areálu společnosti HOMOLA a.s. Žalobci jsou vytýkány přehlédnutelné nedostatky, ke kterým zcela běžně dochází ve standardním obchodním styku. Žalobci je vytýkáno tvrzení, že dopravu organizovaly zmocněné osoby, kdy tyto osoby tvrdí, že dopravu organizoval žalobce. Tvrzení a písemnosti těchto zmocněných osob žádným způsobem nezpochybňují validitu žalobcova účetnictví. Nelze žalobci klást k tíži, že si neuchoval doklady, k jejichž uchování není povinen (např. kopie certifikátů, jejichž originály doprovázejí zboží samotné). V rámci hodnocení důkazů správce daně účelově spojoval žalobce s články řetězce mimo přímé dodavatele a odběratele (třetí osoby). Správce daně bez důkazů uzavírá, že by žalobce mohl vědět, s kým její přímí obchodní partneři obchodují. Žalovaný přičítá k tíži žalobci skutečnost, že v obchodním rejstříku není za společnost FT Trade založena účetní závěrka, ačkoli tato se zakládá do spisu až po schválení valnou hromadou v následujícím roce. Neutralizace přepravních dokumentů je zcela běžná, avšak to, že má zakrývat původ zboží se snahou vyhnout se plnění daňových povinností, je ničím neopodstatněné tvrzení žalovaného.

- 10) Rozhodnutí daňových orgánů jsou založena na nesprávných a neúplných skutkových zjištěních. Jak již namítl žalobce v předchozích bodech, v řízení nebylo prokázáno, že vůbec došlo k daňovému úniku, správce daně neprokázal existenci tzv. „missing tradera“. Správce daně dovozuje z provedených důkazů skutečnosti, které při správném hodnocení důkazů zjištěny být nemohly, což je procesní vada, která musí mít za následek zrušení rozhodnutí. Daňový spis v části, ke které má žalobce přístup, neobsahuje žádné důkazy, že došlo ke zkrácení daně v řetězci, které měl být žalobce účasten. Správce daně jednoznačně nespécifikoval průběh podvodu a zapojení žalobce. Správce daně nepřeradil do žalobci přístupné části spisu dokumenty, ze kterých vyplývá, že došlo k daňovému úniku. Nevyslovený závěr žalovaného, že nedošlo k vývozu zboží do jiné členské země, je nesprávné skutkové zjištění, ke kterému dospěl v důsledku neprovedení všech navrhovaných (a relevantních) důkazů a v důsledku hodnocení důkazů, které bylo v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů. Ačkoli správce daně argumentuje, že žalobce měl uzavřenou písemnou smlouvu s jinými subjekty, se kterými v předmětném období též obchodoval, nevysvětlil, proč žalobce neměl takovou smlouvu uzavřenou se společností ArcelorMittal Distribution Czech Republic, s.r.o. (dále jen „AMD“). Správce daně tak přehlíží dlouhodobou spolupráci žalobce a společnosti FT Trade, na základě které měly mezi sebou subjekty oprávněnou důvěru.
- 11) Dodatečný platební výměr je nepřezkoumatelný. Zpráva o daňové kontrole nemůže obstat jako řádné odůvodnění platebního výměru. Žalobce poukazuje na zásadní vady jako nepřezkoumatelnost některých skutkových zjištění, způsob provádění dokazování, způsob vedení spisu v rozporu s § 64 odst. 4 písm. a) daňového řádu

(v rozporu s § 88 odst. 1 daňového řádu nelze seznat, jaké důkazní prostředky se týkají jednotlivých daní), odmítnutí přiměřeným způsobem reagovat na žádosti a námitky žalobce ohledně vedení řízení, které již žalobce namítl výše.

- 12) Rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť se žalovaný nedostatečně vyjádřil k odvolacím námitkám. Žalovaný učinil své rozhodnutí nepřezkoumatelným, neboť nesprávně a nedostatečně reagoval na námitku absence výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu, kdy uvedl, že správce daně se musel seznámit se stanoviskem žalobce. Správci daně byl postoj žalobce znám již před zahájením daňové kontroly a mohl kdykoli v průběhu předcházející daňové kontroly tuto výzvu vydat. Žalovaný zaujal prakticky ke všem otázkám stejné stanovisko jako správce daně a nereagoval přiměřeně na všechny odvolací námitky, jeho rozhodnutí je proto také nezákonné. Žalovaný se fakticky nevyjádřil k tomu, že správce daně FT Trade neshledal pochybení v obchodování se žalobcem v rozhodném období. Žalovaný se nevyjádřil k námitce, že je vázán rozhodnutím pražského správce daně dle § 99 daňového řádu, který prošetřoval i obchody FT Trade se žalobcem a neshledal pochybení. Reakce žalovaného na námitku prekluze je zcela nedostatečná a nereaguje na argumentaci žalobce, napadené rozhodnutí je i v tomto směru nepřezkoumatelné. Žalovaný dále nedostatečně, s odkazem na povinnost mlčenlivosti, odůvodnil zamítnutí námítky ohledně zpřístupnění všech údajů, které sloužily jako důkaz pro doměření daně. Správce daně se nepokusil získat souhlas daňového subjektu ke zveřejnění těchto informací. Z obsahu ZDK je zřejmé, že správce daně vycházel i z informací, které žalobci nebyly zpřístupněny. Navíc daňový subjekt, v jehož prospěch je povinnost mlčenlivosti zakotvena, zanikl bez právního nástupce. Žalovaný nezkoumal všechny zákonnosti předcházejícího procesu (ačkoli je žalobce nenamítl v odvolání), např. nezákonné použití důkazu úředním záznamem s neurčitým pracovníkem výrobce oceli, nevyšlechnutí svědka Znojila, řidičů dopravců apod. Žalovaný nijak nereagoval na námitku žalobce, že certifikáty o původu zboží neprokazují existenci konkrétního zboží, a proto není důvod je uchovávat. Žalovaný se nijak nevyjádřil k námitkám, že FT Trade měla vlastní webové stránky, na její činnost lze dohledat celou řadu odkazů na internetu, kde bylo možno zjistit konkrétní adresy podnikání firmy i s podrobnějšími informacemi o jejich činnostech. Napadené rozhodnutí (ani rozhodnutí správce daně) neobsahuje popis kroků, které měl žalobce učinit při prověření obchodního partnera a neobsahuje ani tvrzení, v čem byla jim přijatá opatření ve vztahu k prevenční povinnosti nedostatečná.
- 13) Správce daně neprokázal, že dodavatel FT Trade je tzv. missing trader. Tato společnost byla kontaktní, reagovala na výzvy svého správce daně, daň jí doměřena nebyla, ačkoli byla šetřena. Její zástupce, Ing. J. P. se účastnil místního šetření, které provedl pražský finanční úřad. Správce daně se tak neřídil § 99 daňového řádu, když nezohlednil věcný obsah platebního výměru pražského finančního úřadu. Nebylo prokázáno, že chybějící daň se týká shodné komodity, se kterou žalobce se společností FT Trade obchodoval, přestože tyto obchody byly správcem daně šetřeny. FT Trade byla vyměřena DPH až v roce 2016 podle pomůcek a jak je zřejmé z platebních výměrů, jednalo se o jinou komoditu, pouze z nákupů v tuzemsku a z dodání zboží do jiného členského státu. Správce daně nesprávně interpretuje, že žalobcův dodavatel FT TRADE neodvedl daň z obchodu s žalobcem, daň byla společností FT TRADE doměřena z jiné komodity (až v roce 2016). Společnost FT Trade byla v roce 2013

fungující společností se zaměstnanci, která s betonářskou ocelí fakticky obchodovala, a to v deklarováném rozsahu. Tato společnost byla v době provádění obchodů a nejméně několik měsíců poté společností kontaktní. Z výsledků mezinárodního dožádání není ani zřejmé, kdy se odběratel žalobce stal nekontaktním. Obchody žalobce se společností FT Trade byly prošetřovány též správcem daně tohoto dodavatele, který mu daň z obchodů se žalobcem nedoměřil. V řízení tedy nebylo prokázáno, že by daň ušla z uvedených obchodů.

- 14) Žalobce dále zpochybňuje jednotlivé znaky řetězového obchodu. Žalovaný a správce daně dospěli k závěru, že obchodování probíhalo nestandardně, aniž by předestřeli, jak probíhá obdobný obchod obvykle. Žalovaný hodnotí absenci smluvní dokumentace jako nestandardní, ačkoli nezohlednil, že žalobce neměl uzavřenou obchodní smlouvu ani s dodavatelem AMD, který je ve výčtu žalovaného považován za řádného a standardního obchodníka. Jako zcela standardní je nutno hodnotit postup, že žalobce pořízená plnění přijímal a bezprostředně téhož dne i dodával mimo vlastní či jemu dispoziční prostory i přes jejich finanční hodnoty, a to bez jakéhokoliv personálního, technického a materiálního zajištění, aniž by se na těchto, k transakcím využívaných skladových prostorách, jakkoliv finančně podílel. Žalobci tak bylo garantováno, že v případě úbytku materiálu by odpovědnost přešla buď na skladovatele, nebo na dopravce. Nebylo tedy zapotřebí žádné osoby za žalobce, která by prováděla fyzickou kontrolu zboží. Není rozhodné, že veškerá avíza či pokyny k přijetí či výdeji hutního materiálu ve skladu HOMOLA a.s. dával zaměstnancům skladu Ing. J. P. – zaměstnanec a obchodní zástupce dodavatele. Žalovaný zastírá skutečnost, že vyslychané osoby potvrdily účast zástupce žalobce Z. Z. v areálu skladů, byť žalobce nebyl klientem skladovatele. Nestandardní není skutečnost, že dodavatel žalobce přistoupil na realizaci dodávek v zcela odlišných prostorách než v minulosti, ačkoli zde neměl svoji provozovnu a sídlo měl v Praze. Není pravdivý závěr žalovaného, že by žalobcem sjednávané ceny byly neobvyklé, naopak šlo o ceny standardní. Bylo prokázáno, že žalobcovi dodavatelé skutečně s podobným materiálem obchodovali. Žalobcův obchodní zástupce Z. znal osoby jednající za dodavatele. Žalovaný při hodnocení kvalitativní a kvantitativní hodnoty zboží opomenul, že při obchodování byl přítomen svědek Z., který tuto skutečnost potvrdil ve své výpovědi a jeho přítomnost potvrdili i zaměstnanci skladovatele. Evidence fyzické kontroly zboží byla zajišťována mechanismem předávání zboží. Řidiči předávali zboží zaměstnanci skladovatele a ten je předal řidiči odběratele žalobce. Z povahy věci bylo vyloučeno, aby mohlo dojít ke ztrátě zboží, protože by odpovědnost padla buď na řidiče dodavatele, nebo řidiče odběratele, anebo na provozovatele skladu. Žalobce evidoval a shromažďoval všechny doklady, u kterých k tomu byl povinen dle právních předpisů. Nelze žalobci klást k tíži, že nepředložil další dokumenty dokládající transparentnost obchodních případů. Je zanedbatelným pochybením, příp. nesprávnou (ale běžnou) praxí, že si obchodní partneři vypomáhají při vyplňování dokladů. Není rozhodující, která osoba vyplní nějaký doklad, podstatné je, zda takový doklad obsahuje veškeré požadované náležitosti. Rovněž počínání žalobce v tom, že si neověřoval původ zboží, nevybočuje z běžné praxe v podobných obchodních případech. Žalobce nemohl vědět, za kolik jeho dodavatel zboží nabyl, ani to, že prodává za cenu, za kterou sám nabyl. Žalobce pořídil zboží za běžných tržních podmínek a úvahy žalovaného, že to bylo předražené zboží, jsou

nesmyslné. Žalovaný zcela přehlíží, že k tíži dodavatele byly prováděny úkony spojené s dodáním zboží žalobci, včetně jeho případného přeložení a úhrady významných kontrolních činností, které při obchodu prováděl za úplatu skladovatel. Obecně je neakceptovatelná úvaha, že se nakupuje jen u nejlacinějšího dodavatele. Výpočty správce daně jsou pouze matematicky správné, neodrážejí skutečnou situaci na trhu. Jestliže žalobce nabyl zboží za cenu nižší, než za kterou se mu podařilo prodat, uskutečnil ekonomicky rozumný a zdůvodnitelný obchod, který mimo jiné zdanil daní z příjmů právnických osob. Žalovaný opakuje svá tvrzení o nedostatečném prověření obchodního partnera (podle žalobce úmyslně), aby propojil informace, které žalobci v době transakce nemohly být známy (např. cena, za kterou sám dodavatel zboží nabyl), s tvrzením o zvláštních okolnostech obchodu, které ovšem vůbec zvláštní nebyly. Je normální a nikoliv nenormální, že se zboží obdobného typu obchoduje ve specializovaných skladech, a nikoliv v sídle dodavatele nebo odběratele, má-li být zboží určeno k dalšímu obchodování, jak tomu bylo v tomto případě. Žalovaný neoprávněně požaduje po žalobci zajištění veškeré smluvní a písemné dokumentace, ačkoli prokázat pochybnosti o transparentnosti účetní evidence je povinností správce daně.

Žalobce si dodavatele FT TRADE řádně prověřil a počínal si s běžnou opatrností, přiměřenou stavu v roce 2013. Šlo o společnost s rozsáhlým předmětem činnosti, funkčními provozovny, která byla zapsána jako spolehlivý plátce DPH. Z šetření správce daně vyplynulo, že dodavatel v roce 2013 řádně odevzdával daňová přiznání, byl kontaktní, se svým správcem daně spolupracoval a správce daně pro Prahu 5 měl k dispozici kompletní evidenci účetních dokladů. Pro posouzení dobré víry žalobce i jeho nahlížení na prováděné obchody jsou podstatné informace známé až v březnu až květnu 2013. Správce daně bagatelizuje, že dodavatel měl v účetnictví doklady odpovídající dokladům žalobce. Žalobce se ani v předcházejících obdobích nikdy neúčastnil na daňovém podvodu a v roce 2013 nebyly běžně dostupné ani informace, že dochází k podvodům s obdobnou komoditou. Proto na žalobce nemohou být kladeny jiné než obvyklé prevenční povinnosti. Správce daně však právě splnění takových povinností požaduje. Společnost FT Trade byla v době uskutečnění zdanitelných plnění kontaktní, plnila si řádně své povinnosti, měla zaměstnance a měla na území České republiky celou řadu provozoven. Legitimitu podnikání této společnosti prokazuje i bakalářská práce, kterou žalobce navrhl k důkazu před správcem daně. Žalobce se tak domníval, že si pro své obchodování vybral důvěryhodného partnera, kterého znal z bezproblémového obchodování v minulosti. Žalovaný ani správce daně neuvedli, jakým způsobem měl být žalobce obezřetnější. Žalobce obchodoval za podobných okolností dlouhodobě, jeho odběratelé byli spolehlivými partnery, kteří řádně za zboží platili a odváděli daně. Správce daně zaujímá nesprávný závěr, že žalobce měl vyvinout při prověřování svých partnerů „veškeré úsilí, které lze na něm požadovat“, avšak v souladu s judikaturou měl žalobce přijmout pouze opatření, které od něj lze rozumně vyžadovat.

3. Závěrem žalobce navrhl k důkazu provést celý obsah spisu, tj. „hromadný“ spis i příslušné částečné spisy, včetně vyhledávací části, který daňová správa vede od 18. 6. 2012, a protokol ze dne 13. 6. 2016. Dále navrhl důkaz veřejnými evidencemi vedenými daňovou správou

ČR a Evropskou komisí, jak vyplývají z textu žaloby a spisem daňového subjektu FT Trade.

III. Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a odkázal na napadené rozhodnutí a obsah správních spisů. Dále uvedl, že:

Ad 1) právo doměřit daň prekludováno nebylo. Správce daně řádně rozšířil daňovou kontrolu, původně vedenou pro jiná zdaňovací období, a fakticky začal prověřovat předmětné období měsíce června 2013 až dne 3. 3. 2016, a to protokolem o rozšíření daňové kontroly. Lhůta pro stanovení daně tak byla přerušena a její konec by tak připadl na 4. 3. 2019. Dodatečný platební výměr byl žalobci doručen dne 26. 3. 2018, v důsledku tak byla lhůta pro stanovení daně prodloužena dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu do 4. 3. 2020.

Ad 2) Správce daně v době rozšíření daňové kontroly na předmětné období disponoval potřebnými poznatky o daňovém podvodu a současně zjistil tzv. objektivní okolnosti, nicméně až v návaznosti na seznámení s těmito zjištěními žalobce a jeho reakci na ně (tj. až po případném doložení přijatých opatření svědčících o jeho jednání v dobré víře a jejich vyhodnocení) bylo možné odepřít nárok na odpočet daně z důvodu účasti žalobce na daňovém podvodu. Vyzývat žalobce dle § 145 odst. 2 daňového řádu za situace, kdy unesl důkazní břemeno stran naplnění hmotněprávních a formálních podmínek dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále též „ZDPH“), zcela postrádá smysl, ledaže by se žalobce k vědomé účasti na daňovém podvodu prostřednictvím dodatečného daňového přiznání sám přihlásil, což správce daně logicky neočekával.

Ad 3) Žalobce opomíjí § 93 odst. 2 daňového řádu, dle kterého za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů. Prekluze práva stanovit daň ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím nemá vliv na použití získaných daňových prostředků s dopadem na jiné daňové řízení u daňového subjektu.

Ad 4) V rámci daňové kontroly za předmětné období byla prověřována konkrétní plnění ve vztahu k šetřenému podvodu na DPH. Nic na tom nemění skutečnost, že získané podklady byly vzájemně provázané a týkaly se i zdaňovacích období března až května 2013.

Ad 5) Správce daně neporušil § 64 odst. 4 písm. a) daňového řádu, protože nevedl oddělenou část spisu pro každé zdaňovací období. Dle § 85 odst. 4 daňového řádu je správce daně oprávněn provádět daňovou kontrolu společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu a neexistuje povinnost členit ve spisu důkazní prostředky samostatně pro každé z kontrolovaných zdaňovacích období. Skutečnost, ke kterému zdaňovacímu období se jednotlivé důkazní prostředky vztahují a jak je správce daně vyhodnotil, může daňový subjekt zjistit z výsledku kontrolního zjištění, jenž je následně součástí ZDK.

Ad 6) Veškeré skutečnosti, z nichž správce daně a žalovaný vycházeli při detekci chybějící daně, jsou podloženy listinnými důkazy z veřejné části spisového materiálu, ke kterým měl žalobce přístup. Správce daně anonymizoval listiny týkající se daňových povinností FT Trade tak, aby byly přístupné pouze údaje související s probíhajícím daňovým řízením s žalobcem a postupoval zcela v souladu s § 65 odst. 1 a 2 daňového řádu i s odkazem na povinnost mlčenlivosti dle § 52 daňového řádu. Na tuto skutečnost nemá vliv ani zánik společnosti FT Trade. Žalobce vyjadřuje subjektivní nespokojenost s reakcí na jeho odvolací námitky, nicméně taková skutečnost sama o sobě nezakládá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Povinností správních orgánů nebylo reagovat na každou jednotlivou výtku, když se žalovaný k námitce týkající se předloženého spisu přesvědčivě vyjádřil. Žalovaný považoval vedení spisu správcem daně za správné, manipulace se spisem nebyla prokázána, k zatajování informací žalobci nedošlo.

Ad 7) Argumentace žalobce stran neoprávněného přenesení důkazního břemene nemá konkrétní dopad na projednávanou kauzu. V tomto případě bylo správními orgány shledáno, že byly naplněny podmínky dle § 72 a § 73 ZDPH a žalovaný nikdy nepochyboval, že FT Trade podala daňové přiznání (viz body 75 a 169 žalobou napadeného rozhodnutí). Žalovaný má za to, že unesl důkazní břemeno stran prokázání existence daňového podvodu a stran objektivních okolností na straně žalobce. Žalobcem citovaný rozsudek č. j. 2 Afs 55/2016-38 se týkal otázky přenosu důkazního břemene a přijetí zdanitelného plnění od tzv. deklarovaného dodavatele, žalobce z něj dovozuje nepřipadné závěry, které nedopadají na zjištěný skutkový stav.

Ad 8) Důkazní prostředky, které byly použity v rámci daňového řízení, jsou uvedeny v ZDK a jsou zařazeny do veřejné části spisového materiálu správce daně. Žalovanému není zřejmé, co dle žalobce mělo být na základě namítané použité e-mailové korespondence ve věci žalobce prokázáno. Žalobce ostatně nspecifikoval e-mailovou korespondenci a úřední záznam, které měl na mysli a který měl správce daně použít jako důkazní prostředek. Námitky stran opakovaného (doplňujícího) provedení výslechu svědka Z. Z., odkazy na výslech pana P.Z. před orgány Policie ČR, nebyly v rámci odvolání vůbec uplatněny. Žalobce nesprávně dovozuje, že správce daně zjistil, že žalobcův dodavatel FT Trade neodvedl daň z obchodu se žalobcem. I za předpokladu, že by společnost FT Trade plnění pro žalobce ve svém daňovém přiznání řádně vykázala, daňovou povinnost neuhradila.

Ad 9) Správní orgány hodnotí důkazy vždy až poté, co dojde k obchodním transakcím. Žalobci nejsou kladeny k tíži skutečnosti, které nevěděl nebo vědět nemohl. Skutečnosti zjištěné o FT Trade, které nastaly až po uskutečnění šetřených transakcí a o nichž žalobce objektivně vědět nemohl, proto byly v daném případě zcela v souladu s výše uvedeným využity pouze při detekci daňového podvodu. Správce daně se nesnažil zdiskreditovat svědecké výpovědi, kdy považoval informace sdělené svědky za věrohodné a nepochybuje je, pokud není uvedeno jinak. Žalobce zaměňuje okolnosti svědčící o jeho vědomé účasti na podvodu s okolnostmi, které přispěly k detekci daňového podvodu. Žalobce bagatelizuje zjištění správce daně (která považuje za drobné, bezvýznamné nesrovnalosti, formální nedostatky). K hodnocení bakalářské práce žalovaný odkazuje na body 170 až 174 žalobou napadeného rozhodnutí a zdůrazňuje, že správní orgány nepochybnily fungování FT Trade v roce 2013, avšak předložená bakalářská práce není s to prokázat či vyvrátit povědomí žalobce o daňovém podvodu. Žalovaný dospěl k závěru, že k deklarovaným transakcím fakticky došlo, což potvrdily i výpovědi svědků a nerozumí, proč je mu žalobcem podsouváno, že tyto důkazy vyhodnotil jako nepravdivé.

Ad 10) Stran chybějící daně odkazuje žalovaný na body 76 až 79 žalobou napadeného rozhodnutí a uvedenou argumentaci částečně zopakoval. Vzhledem k tomu, že v roce 2014 došlo ke změně jednatele společnosti FT Trade a ta se stala pro správce daně nekontaktní, nebylo možné blíže prověřit její daňovou povinnost. Příslušný správce daně tak musel přistoupit ke stanovení daně za zdaňovací období měsíce května roku 2013 pomocí pomůcek. Povinností správce daně není prokázat, jakým způsobem a kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, nebyl tak povinen prokazovat, že FT Trade vystupovala v šetřeném řetězci jako tzv. missing trader. Žalobce rozsáhle argumentuje, že FT Trade v roce 2013 fungovala, což však nebylo správními orgány zpochybněno. Námitka stran porušení § 99 daňového řádu je zcela irelevantní a žalobce se mylí, pokud se domnívá, že je správce daně vázán závěry jiného správce daně učiněnými v daňovém řízení vedeném s jiným daňovým subjektem (FT Trade).

Ad 11) Žalovaný neshledal dodatečný platební výměr nepřezkoumatelným. Ze ZDK jsou seznatelné jednotlivé důkazní prostředky, včetně jejich hodnocení správcem daně. Nepřezkoumatelnost nezakládá ani skutečnost, že správce daně v ZDK uvedl také veškeré úkony a písemnosti vztahující se rovněž k jiným zdaňovacím obdobím, za které byla daňová kontrola také zahájena. K otázce vedení spisu se žalovaný odkazuje na předešlou argumentaci.

Ad 12) Žalobce zaměňuje subjektivní nespokojenost s reakcí na jeho námitky s nepřezkoumatelností rozhodnutí. Žalovaný přezkoumal odvoláním napadené rozhodnutí v rámci odvolacích důvodů a neshledal je důvodnými. Současně nezjistil jiné skutečnosti, které by měly vliv na výsledek odvolacího řízení, tedy neshledal důvodnou ani namítanou prekluzi. Žalovaný s odkazem na povinnost mlčenlivosti neshledal důvod, proč by měl mít žalobce přístup k veškerým údajům vyplývajícím z osobního daňového účtu cizího subjektu (společnosti FT Trade), když listiny obsahující relevantní informace k předmětu sporu jsou zařazeny ve veřejné části spisu. Argumentace žalovaného, kterou žalobce rozporuje, nemůže být nepřezkoumatelná, když je na ni žalobce schopen reagovat a formulovat odpovídající protiargumentaci (námitka k zatajování informací správcem daně, virtuální sídlo a diverzifikované služby poskytované FT Trade, bakalářská práce, certifikáty o původu zboží, webové stránky).

Ad 13) Žalovaný souhlasí s tvrzením žalobce, že FT Trade byla v roce 2013 fungující společnost. K námitce žalobce, že v řízení nebylo prokázáno, že by ušla daň z uvedených obchodů, odkazuje žalovaný na svou předcházející argumentaci k chybějící dani a opakuje, že nebyl povinen prokazovat existenci tzv. missing tradera.

Ad 14) Stran otázky přijetí dostatečných opatření odkázal žalovaný na body 132 až 147 napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že žalobce obchodoval ve velkém finančním objemu s dlouhodoběji neprověřeným partnerem, takže lze považovat za zcela elementární opatření uzavření písemné kupní smlouvy. Žalovaný specifikoval, v čem byla žalobcem přijatá opatření nedostatečná (nepostačilo prověření obchodních partnerů ve veřejných rejstřících, doklady dokumentující nákup a prodej byly vyhodnoceny jako formální, neboť byly podepsány před jejich vyplněním) a co měl učinit (minimálně uzavřít písemnou kupní smlouvu, řádné, a nikoliv formální vedení dokumentace k dodávkám, kontrola zboží žalobcem). Odkaz na rozsudek Krajského soudu v Ostravě, sp. zn. 22 Af 22/2012 ohledně nedostatečné specifikace přijatých opatření na případ žalobce nedopadá. Žalovaný zdůraznil, že jednotlivé objektivní okolnosti ve svém souhrnu tvoří logický, ničím

nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobce o podvodu na DPH věděl či minimálně vědět mohl.

IV. Replika žalobce a žalovaného

5. V rámci repliky ze dne 22. 11. 2022 žalobce namítl, že nejpozději dne 26. 7. 2019 došlo k prekluzi práva vybrat daň dle § 160 daňového řádu. Závěry Nejvyššího správního soudu vztahující se k aplikaci tohoto ustanovení (např. rozsudek č. j. 9 Afs 241/2020-27) nepovažuje žalobce za správné a hodlá se domáhat jejich přehodnocení, neboť jsou podle něj v rozporu s ústavními principy právního státu.
6. Žalovaný podal k této replice dne 14. 12. 2022 vyjádření, ve kterém zpochybnil závěr o prekluzi lhůty pro vybrání daně. Žalobcem uváděný rozsudek Nejvyššího správního soudu je zcela případný, lhůta pro placení daně začala žalobci běžet náhradním dnem splatnosti daně, tj. dne 26. 2. 2020 a dosud neuplynula.

V. Zjištěný skutkový stav

7. Ze správních spisů krajský soud pro účely tohoto řízení zjistil, že žalobce je v rámci své podnikatelské činnosti mj. obchodníkem s hutním materiálem, především pak betonářskou ocelí. V rámci daňové kontroly DPH za měsíce březen až květen 2013, zahájené dne 27. 1. 2014 rozšířením již probíhajících daňových kontrol za předchozí zdaňovací období, zjistil správce daně, že z plnění přijatých v květnu 2013 si žalobce nárokoval odpočet daně až v rámci zdaňovacího období měsíce června 2013, a to z šesti faktur č. 13050629 (DUZP dne 22. 5. 2013), 13050643 (24. 5.), 13050799 (29. 5.), 13050883 (31. 5.), 13050715 (27. 5.) a 13050716 (28. 5.). Jednalo se o betonářskou ocel v celkové hodnotě 4 446 252,48 Kč (z toho DPH ve výši 771 664 Kč), nakoupenou od společnosti FT Trade group s.r.o., kterou vždy v den nákupu žalobce prodal společnosti Universalus. Zboží bylo po dovozu do ČR uskladněno ve skladových prostorech společnosti PecharTrans s.r.o. (dále jen „Pechartrans“), umístěných v průmyslovém areálu společnosti HOMOLA a.s.
8. Nákup a prodej hutního materiálu měl podle daňových orgánů probíhat v řetězci společností, kdy prvním významným článkem řetězce měla být polská společnost Firma Handlowo-Uslugowa TERMO IB E. H. (dále jen „IBT“), jež odebírala zboží od 5 různých polských společností EPH Ecrú Kokawa (dále jen „Ecrú“), WTR STAI S.C. Dabrowa Górnicza, VICOR Sp. Z o.o., STEEL TRADE Sp. Z o.o. a Partner Steel Sp. z o.o. Dalším článkem podvodného řetězce měla být společnost FT Trade group s.r.o., žalobce a polská společnost Universalus. Správce daně identifikoval následující řetězec společností, které v předmětné době byly součástí odběratelsko-dodavatelských vztahů:

Universalus (PL) → Ecrú (PL) → IBT (PL) → FT Trade → Žalobce → Universalus (PL)

Další dodavatelé (PL)

9. Na základě informací poskytnutých správcem daně pro Prahu 5, tj. místně příslušným správcem daně FT Trade, bylo zjištěno, že: 1) FT Trade podala daňové přiznání za

předmětné zdaňovací období, avšak vyměřenou daň neuhradila, 2) vlivem nekontaktnosti nebylo možné zpětně ověřit, zda FT Trade plnění pro žalobce skutečně vykázala, 3) správce daně FT Trade doměřil daň podle pomůcek, 4) doměřená daň nebyla uhrazena, 5) FT Trade se stala nekontaktní a byla zrušena s likvidací.

10. Ze sdělení polského správce daně ze dne 19. 3. 2014 vyplynulo, že odběratel žalobce, společnost Universalus, je nekontaktní a nebylo možné prověřit transakce za kontrolovaná zdaňovací období.
11. Z výsledku vedoucí skladu Pechartrans, Lenky Kurfürstové, ze dne 11. 8. 2014, mj. vyplynulo, že disponovala razítkem FT Trade, byla společně s Kateřinou Sochorovou zhotovitelem CMR listů, žalobci nevystavovala žádné doklady, obecně potvrdila přítomnost žalobce na skladě, kdy komunikovala s panem Z., na obchodní vztahy se žalobcem si blíže nepamatovala. Z CMR listů FT Trade byl zřejmý odběratel, kterého uváděla na základě pana P., ale konkrétní společnosti si nepamatovala. Obecně dále sdělila, že ze strany Pechartrans byla na základě skladovací smlouvy zajištěna nákladka a vykládka, které nebyli zástupci obchodujících společností vždy přítomni. Z výsledku další zaměstnankyně Pechartrans, K. S., ze dne 9. 11. 2015, vyplynulo, že společnost Universalus měla být přímým odběratelem FT Trade. Obě svědkyně dále potvrdily, že kontrolu materiálu prováděli skladníci a z jejich strany nebyly evidovány přeprave v rámci skladových prostor.
12. Správce daně dále zjistil, že za dodavatele žalobce, společnost FT Trade, jednal se žalobcem Ing. J. P., který vystupoval v množství dalších společností, z nichž již byla velká část zrušena s likvidací (viz str. 33 a 148-150 ZDK a bod 84 napadeného rozhodnutí). Ve společnostech, kde vystupoval J. P., tj. ORFIN Industry, s.r.o. a RMG Bohemia Systém s.r.o. vystupovali také jednatele odvolatelových dalších dodavatelů. U většiny daných společností správce daně našel shodné znaky typické pro daňový podvod (změny ve vedení společností, chybějící účetní závěrky, virtuální sídla či zrušení společností s likvidací).
13. V průběhu daňového řízení bylo dále zjištěno, že:
 - 1) Zboží bylo přeprodáváno z Polska do tuzemska a následně opět do Polska, aniž docházelo k jeho změnám, s přihlédnutím k nákladům na přepravu muselo být obchodování pro některé ze zapojených subjektů ztrátové. Jak vyplývá z informací získaných z odpovědí na mezinárodní dožádání, šetřených obchodů se účastnilo velké množství polských dodavatelů (viz str. 44 až 48 ZDK a bod 85 napadeného rozhodnutí).
 - 2) Žalobce nakupoval zboží od společnosti FT Trade za ceny vyšší, než jaké nabízel výhradní producent hutního materiálu (společnost ArcelorMittal Ostrava, a.s.), a současně za vyšší ceny než za jaké obchodoval se zavedenými dodavateli daného zboží. Současně bylo zjištěno, že odvolatel ve stejný den prodal stejnému odběrateli druhově stejné zboží za jinou cenu. Po započtení ceny za skladovací služby byly v některých případech obchodní transakce společnosti FT Trade ztrátové (viz str. 55 ZDK).
 - 3) Splatnost daňových dokladů byla mezi FT Trade a žalobcem nastavena na 14 dnů, zatímco s jinými dodavateli byla podstatně vyšší (30, resp. 60 dnů).

- 4) Zástupci společnosti FT Trade a žalobce nebyli ve většině případů přítomni u jednotlivých dodávek zboží. Veškeré úkony spojené s kontrolou zboží a vystavováním příslušných dokladů zajišťovali zaměstnanci skladu, kteří za tím účelem disponovali razítkem společnosti FT Trade. Za tyto skladovací služby však platila pouze společnost FT Trade, žalobce nikoliv. Pokyny k vyplnění dokladů a CMR listů dával zaměstnancům skladu Ing. J. P. (osoba pověřená jednat za FT Trade). FT Trade nedisponovala skladovou evidencí, přestože byla nájemcem skladu, touto však disponoval žalobce.
- 5) Mezi stranami nebyla uzavřena písemná smlouva, přestože se jednalo o obchodování ve značném finančním rozsahu.
- 6) V rámci šetřených obchodních řetězců probíhala tzv. neutralizace přepravních dokumentů.
- 7) Žalobce hradil několik transakcí během měsíce března roku 2013 přímo společnosti IBT, tudíž si musel být vědom skutečnosti, že zboží pochází z Polska.

V. Právní posouzení

14. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Krajský soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s.
15. Krajský soud se předně zabýval námitkou prekluze **ad 1)**. Pro daňové řízení totiž zásadně platí, že daň lze pravomocně stanovit pouze v průběhu prekluzivní lhůty. Uplynutím této lhůty právo státu ke stanovení daně zaniká, k čemuž přihlíží jak daňové orgány, tak správní soudy z úřední povinnosti.
16. Podle § 87 odst. 1 daňového řádu je daňová kontrola 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.
17. Rozšíření daňové kontroly o další zdaňovací období (nejde pouze o rozšíření rozsahu v rámci jednoho zdaňovacího období) je plně v dispozici správce daně a mezi stranami není sporu, že tak správce daně formálně učinil v zákonné lhůtě. Žalobcem uvedený rozsudek zdejšího soudu byl částečně zrušen rozsudkem NSS ze dne 19. 11. 2019, č. j. 1 Afs 148/2019–59, který dospěl k závěru, že daňová kontrola se zahajuje zásadně při jednání mezi správcem daně a daňovým subjektem, přičemž z úkonu, jímž se daňová kontrola zahajuje ve smyslu § 87 odst. 1 daňového řádu, musí být především bez jakýchkoliv rozumných pochybností zřejmé, že jeho účelem je zahájit daňovou kontrolu. Soud neshledal žádný důvod se od těchto argumentů v tomto případě odchýlit a uzavírá, že tyto účinky mělo až sepsání protokolu o rozšíření daňové kontroly dne 3. 3. 2016. Soud nepřisvědčil žalobci ani v otázce, že nešlo o rozšíření daňové kontroly, nýbrž o opakovanou kontrolu, neboť žalobce pro svá tvrzení nepřináší žádné další argumenty. Soud k tomu odkazuje na právní názor, reprezentovaný např. v rozsudku NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, podle něhož: „*Míra precizace žalobních bodů do značné míry*

určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej.“

18. Dne 3. 3. 2016 tedy v souladu s § 148 odst. 3 daňového řádu došlo k přerušení lhůty pro stanovení daně a její konec by připadl na 4. 3. 2019. Dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu došlo vydáním platebního výměru za předmětné zdaňovací období června 2016, který byl žalobci doručen dne 26. 3. 2018, k prodloužení lhůty o jeden rok, tedy do 4. 3. 2020. Napadené rozhodnutí bylo vydáno 7. 2. 2020 a žalobci doručeno 11. 2. 2020, tedy před uplynutím zákonné prekluzivní lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 1 daňového řádu.
19. Krajský soud ze správních spisů zjistil, že správci daně muselo být z předložených dokladů známo, že předmětná plnění byla žalobci uplatněna až ve zdaňovacím období června 2016. V souladu se zásadou přiměřenosti a též hospodárnosti řízení bylo zahájit daňovou kontrolu za toto období co nejdříve, nicméně správce daně tak učinil až 3. 3. 2016. V tomto postupu však nelze spatřovat pochybení, které by mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí či závěr o prekluzi. Právo stanovit daň proto neprekludovalo a žalobní námitka je nedůvodná.
20. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, nelze nedoplatek vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let. Lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně. Jde-li o nedoplatek z částky daně, k jejíž úhradě byla stanovena náhradní lhůta splatnosti, začne lhůta pro placení běžet náhradním dnem splatnosti daně.
21. Podle § 143 odst. 5 daňového řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2020, je-li doměřená daň vyšší než daň dodatečně tvrzená daňovým subjektem, je rozdíl splatný v náhradní lhůtě do 15 dnů ode dne právní moci dodatečného platebního výměru. Ve stejné náhradní lhůtě je splatná i daň doměřená z moci úřední.
22. Podle § 160 odst. 1 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, nelze daň vybrat a vymáhat po uplynutí lhůty pro placení daně, která činí 6 let. Lhůta pro placení daně začne běžet dnem splatnosti daně.
23. Podle § 160 odst. 7 daňového řádu, ve znění účinném od 1. 1. 2021, lhůta pro placení daně neskončí dříve než lhůta pro stanovení této daně.
24. Krajský soud se dále z úřední povinnosti zabýval též námitku stran prekluze práva vybrat daň a neshledal ji důvodnou. Jak plyne z legálního znění daňového řádu (účinného do 31. 12. 2020), lhůta pro placení daně začala běžet náhradním dnem splatnosti daně, tedy 15. dnem od právní moci napadeného rozhodnutí, tj. dne 26. 2. 2020. Soud neshledal žádný důvod, proč by se v tomto případě měl odklonit od závěrů rozsudku NSS ze dne 21. 1. 2021, č. j. 9 Afs 241/2020-27, se kterými se plně ztotožnil a v podrobnostech se na něj odkazuje. Na uvedeném nemůže nic změnit ani nepřiléhavá argumentace žalobce, který polemizuje s jeho závěry. Soud odkazuje zejména na bod, ve kterém se NSS zabýval vzájemným vztahem prekluzivních lhůt, kdy uvedl, že:
„[25] V daňovém řádu ve znění účinném pro projednávaný případ nelze najít žádné pravidlo, které by správci daně zakazovalo doměřit daň po uplynutí lhůty pro placení původně vyměřené daně, pokud zároveň neuplynula lhůta pro její vyměření či doměření. Teprve zákonem č. 283/2020 Sb. se zákonodárce rozhodl tento stav s účinností od 1. 1. 2021 změnit a lhůtu pro vyměření či doměření daně úžeji propojit se lhůtou pro její placení. Z toho však nijak neplyne, že

by novou úpravou bylo potvrzeno, že výklad dosavadní úpravy byl v této otázce nejasný a že to zákonodárce pouze odmítl v důvodové zprávě uznat, jak stěžovatel uvádí. Jeho polemika s důvodovou zprávou, na niž odkazoval krajský soud, totiž přehlíží skutečnost, že s účinností od 1. 1. 2021 nedochází k tomu, že by se text § 160 daňového řádu jasněji vyslovil pro jednu z výkladových možností, které by umožňovalo už jeho dosavadní znění, nýbrž k tomu, že se text tohoto ustanovení zásadně mění.“

25. K námitce **ad 2)**, tedy k námitce nezákonné absenci výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu, soud uvádí následující:
26. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu, pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu.
27. Krajský soud odkazuje na právní názor NSS, který se otázkou povahy vady, spočívající v absenci výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu, zabýval např. bod [26] rozsudku ze dne 26. 2. 2020, č. j. 10 Afs 268/2019-53, kde dospěl k závěru, že: *„Jde však svou povahou o dílčí procesní pochybení správce daně, které nemá žádný přímý ani nepřímý vztah k výši následně doměřené DPH. Jde o nezákonnost, nejde však o takovou vadu, pro kterou by doměření daně nebylo možné. (...) důvody nezákonnosti zahájení daňové kontroly se promítají nikoliv v doměření samotné daně, ale v povinnosti hradit penále.“*
28. Dále nelze opomenout, že zejména v tomto specifickém případě, kdy daňové kontroly za měsíc červen 2013 předcházely kontroly za zdaňovací období březen až květen 2013 (fakticky se týkající předmětných plnění), ve kterých žalobce aktivně brojil proti závěrům správce daně, byl správce daně povinen dát žalobci dostatečný prostor k reakci na závěry o vědomé účasti na podvodu, resp. nepřijetí přiměřených opatření, a navržení provedení relevantních důkazů. Této povinnosti správce daně dostal a jak je zjevné mj. i ze samotné žaloby (bod 41.), v následném řízení byly provedeny další důkazy, přičemž žalobce byl správcem daně vyzván k reakci a doplnění.
29. K námitce, že provedené důkazy po rozšíření daňové kontroly nemohly zvýšit přesvědčení správce daně, že daň za červen 2013 doměří, konstatuje soud, že správce daně byl naopak povinen žalobci poskytnout dostatečný prostor pro uplatnění důkazů, které by podezření správce daně mohly fakticky snížit.
30. Pokud by správce daně *a contrario* vyzval žalobce dle § 145 odst. 2, věta první, daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení, jednal by zcela v rozporu s principem rychlosti a procesní ekonomie, neboť následkem nesouhlasu žalobce s doměřením daně by byla opět nutnost zahájit daňovou kontrolu. Správce daně v tomto bodě zcela vyhověl požadavkům zákonným (§ 5 odst. 3 daňového řádu) i judikaturním (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, rozsudek NSS ze dne 8. 2. 2023, č. j. 1 Afs 191/2022-37 (bod 37)), neboť šetřil práva žalobce a nezatěžoval jej nadbytečnými úkony. Z tohoto pohledu nelze nic vytknout ani způsobu, jakým se žalovaný s touto námitkou vypořádal v bodech 46-55 napadeného rozhodnutí. Žalobní námitka je proto nedůvodná.
31. Pokud se týče námitky **ad 4)**, tj. formalistického vedení daňové kontroly, ze správních spisů vyplynulo, že správce daně v řízení prováděl další úkony, což sám žalobce v následném textu žaloby akcentuje („byly provedeny pouhé 4 relevantní důkazy“). Správce daně dále mj. vyzval žalobce, aby doložil přijetí dostatečných opatření.

V návaznosti soud též na výše uvedené soud neshledal tuto námitku důvodnou, neboť správce daně zahájil daňovou kontrolu v řádné lhůtě, účelně a řádným způsobem a rozšíření daňové kontroly tak nebylo nezákonné či zbytečné, jak tvrdí žalobce.

32. Krajský soud se dále zabýval společně námitkami **ad 3) a ad 5)**. Žalobce v těchto bodech mj. namítá (dalšími nesouvisejícími námitkami se soud bude zabývat v rámci příslušných bodů), že důkazy, pořízené k prekludovaným daním, jsou v tomto řízení nepoužitelné a správce daně porušil § 64 odst. 4) písm. a) daňového řádu, neboť vedl hromadný spis pro více zdaňovacích období. Ze spisu podle žalobce nelze seznat, pro které zdaňovací období byly jednotlivé důkazy získány, což vzhledem k částečné prekluzi a nepoužitelnosti těchto důkazů způsobuje nezákonnost rozhodnutí daňových orgánů.
33. Podle § 64 odst. 4 písm. a) daňového řádu, se spis člení na části podle jednotlivých daňových řízení.
34. Podle § 85 odst. 4 daňového řádu, lze daňovou kontrolu provádět společně pro více daňových řízení týkajících se jednoho daňového subjektu. Správce daně může daňovou kontrolu zahájit i pro další daňová řízení rozšířením daňové kontroly probíhající k jinému daňovému řízení.
35. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu, lze jako důkazních prostředků 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.
36. Podle § 93 odst. 2 daňového řádu, lze za podmínek podle odstavce 1 jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů. Dále viz podpůrně odborná literatura: „*Podklady převzaté z jiných daňových řízení jsou údaje, které správce daně získal ohledně téhož daňového subjektu v řízení o jeho jiné daňové povinnosti. Ty mohou posloužit jako důkaz v probíhajícím řízení, zejména jde-li o údaje obsahově se dotýkající více daňových povinností (např. podklady k ekonomickým aktivitám daňového subjektu vyvolávajícím daňovou povinnost daně z příjmu, daně z přidané hodnoty, spotřební daně, případně daní jiných).*“ (viz BAXA, J.; KANIOVÁ, L. Komentář k §93 odst. 2. In: BAXA, J. et al. Daňový řád: komentář. Praha: Wolters Kluwer, 2011).
37. Krajský soud v tomto bodě aprobuje závěr žalovaného, neboť aplikace § 93 odst. 2 daňového řádu na nyní projednávanou věc je zcela případná. Právo správce daně použít podklady získané z jiných řízení nelze vyloučit pouze z důvodu, že převzaté důkazní prostředky byly správcem daně získány v daňové kontrole, v rámci které následně došlo k prekluzi práva stanovit daň. Ve shodě s žalovaným proto považuje krajský soud postup správce daně za zákonný. Nelze přehlédnout, že žalobce ani netvrdí, že by uvedené podklady byly v rámci těchto řízení získány v rozporu s § 93 odst. 1 daňového řádu, příp. že by žalobci nebyl poskytnut dostatečný prostor pro uplatnění námitek vůči těmto důkazním prostředkům. Obecná žalobní námitka stran (ne)použitelnosti důkazů toliko z důvodu prekluze daně proto nemůže být důvodná.
38. Z tohoto důvodu nemůže mít žalobcem namítaná vada, jenž měla spočívat v neroztřídění získaných důkazních prostředků v daňovém spise dle jednotlivých zdaňovacích období

(aby bylo možno odlišit důkazy získané k prekludované dani), vliv na závěr o účasti žalobce na daňovém podvodu a zákonnost napadeného rozhodnutí. Soud se jí proto blíže nezabýval.

39. Krajský soud k námitce **ad 7)** uvádí, že správce daně doměřil daň z důvodu účasti na podvodu a tuto skutečnost prokazuje výhradně správce daně. Z napadeného rozhodnutí i ZDK plyne, že správce daně zcela uznal přijaté zdanitelné plnění v žalobcem deklarovaném rozsahu. Námitka neoprávněnosti přenesení důkazního břemene je tedy zcela bezpředmětná a nedůvodná. Krajský soud dodává, že i ze znění žaloby a citované judikatury je patrné, že žalobce napadá právě argumentaci správce daně (vzniklé pochybnosti) stran existence zdanitelného plnění, která předchází závěru o jeho uznání, resp. naplnění hmotněprávních podmínek pro přiznání odpočtu DPH. Žalobní námitky tak v tomto bodě míří mimo předmět tohoto řízení.
40. Pokud se týče žalobních námitek **ad 6)** a **ad 8)**, správce daně využil informace zjištěné prostřednictvím žádosti o informace místně příslušnému správci FT Trade zcela v souladu s výše citovaným § 93 odst. 2 daňového řádu. Z těchto zjištění mj. vyplynulo, že společnost FT Trade daň za předmětné období, ve kterém se uskutečnilo předmětné zdanitelné plnění, neuhradila. Stejný závěr vyplývá také např. z výpisu z osobního daňového účtu společnosti FT Trade (příloha úředního záznamu ze dne 04. 11. 2016), který je součástí správního spisu. Žalobce nijak nezpochybnil závěr, který vyplývá z tohoto výpisu, tedy že FT Trade od března 2013 neplnila své daňové povinnosti. Žalovaný tuto námitku zároveň dostatečně vypořádal v bodě 162 an. napadeného rozhodnutí, kdy uvedl, že správce daně předmětné listiny anonymizoval tak, aby byly přístupné pouze údaje související s probíhajícím daňovým řízením s odvolatelem v souladu s § 52, § 65 odst. 1 a § 65 odst. 1 daňového řádu.
41. Krajský soud přisvědčil žalovanému, že žalobce neuplatnil námitky k provedení opakovaného výslechu svědka Z.Z. a použití výpovědi P.Z. před orgány Policie ČR v rámci odvolání ani v průběhu odvolacího řízení, žalovaný proto nemohl pochybit, když se těmito námitkami nezabýval. Nad rámec uvedeného soud uvádí, že opakovaný výslech Z. Z., zaměstnance žalobce, by byl vzhledem k množství shromážděných důkazů a komplexně prokázanému skutkovému stavu nadbytečný. Jak dále vyplynulo ze spisu, žalobce byl u výslechu svědka přítomen a mohl mu sám předložit jakékoli doklady, které by mohly vyvrátit závěr o jeho účasti na daňovém podvodu. Pokud se týče použití výsledků výpovědi P. Z. z trestního řízení, jedná se pouze o doplňující okolnost, jež vypovídá o způsobu zapojení J. P., zaměstnance FT Trade, ve společnostech, jež byly následně zrušeny s likvidací, což bylo ovšem prokázáno dalšími relevantními důkazy, které žalobce nezpochybňuje (viz str. 84 napadeného rozhodnutí a str. 33 a 148-150 ZDK).
42. K otázce pochybení, které mělo spočívat v neprovedení důkazu bakalářskou prací „Problematika řízení pohledávek ve firmě FT Trade group, s.r.o.“ ze dne 12. 4. 2013, krajský soud konstatuje, že s touto otázkou se dostatečně vypořádal již správce daně, jehož závěry žalovaný aproboval. Jak je uvedeno na str. 147 ZDK: „(V)zhledem k tomu, že se jedná o písemnou práci, vyhotovenou ryze pro studijní účely, zpracovanou na podkladě účetních zdrojů a podkladů, nelze s jistotou a určitostí potvrdit a osvědčit pravost a věrohodnost prezentovaných údajů, odpovídajících pravému skutkovému stavu.“ S tímto hodnocením se krajský soud ztotožňuje, neboť bakalářská práce není z uvedeného důvodu prostředkem způsobilým prokázat realizaci předmětných plnění. Jak dále vyplynulo ze spisového materiálu, provedení bakalářské práce k důkazu by bylo i nadbytečné, a to vzhledem k

nezpůsobilosti tohoto důkazu vyvrátit množství skutečností svědčících o nedostatečném prověření dodavatele žalobce (viz níže k otázce přijetí dostatečných opatření).

43. Pokud jde o úřední záznam ze dne 17. 8. 2016, o telefonickém hovoru se zaměstnancem společnosti ArcelorMittal Ostrava a.s., soud konstatuje, že se jedná o pochybení správce daně, neboť tímto způsobem žalobci upřel možnost klást této osobě otázky, navíc uvedený zaměstnanec nebyl při takovém rozhovoru vázán žádným procesním právním předpisem k tomu, aby vypovídal pravdivě a nic nezamlčel. Krajský soud však při posouzení, zda se jedná o vadu způsobující nezákonnost rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., přihlédl ke skutečnosti, že: 1) okolnost, že žalobce nebyl limitován pravidelnými měsíčními odběry (což mělo být zjištěno dle žalobce z předmětného úředního záznamu) nebyla žalovaným kladena žalobci k tíži a 2) v rámci úvahy o standardnosti a výpočtu kupní ceny vycházely správní orgány z odpovědi na řádně zaslano písemnou výzvu k poskytnutí informace ve smyslu § 57 daňového řádu ze dne 21. 5. 2015, a žalobce sám následně v žalobě označil tyto výpočty správce daně za matematicky správné (nicméně neodpovídající situaci na trhu). Z tohoto nemá uvedené pochybení vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
44. K otázce přezkoumatelnosti platebního výměru a napadeného rozhodnutí, tj. k námitkám **ad 11)** a **ad 12)**, soud odkazuje na dlouhodobou a konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek ze dne 3. 11. 2015, č. j. 2 Afs 143/2015-71): *„Povinnost orgánů veřejné moci (včetně orgánů moci soudní) svá rozhodnutí řádně odůvodnit nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní, tím se s námitkami účastníka řízení vždy - minimálně implicitě - vypořádá. Absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) tak bez dalšího nezpůsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. (...) Zpravidla proto postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení (...)“* Zároveň soud připomíná, že případné mezery v odůvodnění správního rozhodnutí je nutno hodnotit v kontextu rozhodnutí orgánů obou stupňů, neboť tyto se mohou vzájemně doplňovat a tvoří z pohledu soudního přezkumu jeden celek.
45. Podle názoru krajského soudu se žalovaný i správce daně dostatečně a přezkoumatelně vypořádali s podstatou žalobcových námitek. Ze znění napadeného rozhodnutí i ZDK je zjevné, z jakých důkazů správní orgány vycházely a ke konkrétním důvodům nepřezkoumatelnosti, jež žalobce opakuje ze znění předchozích námitek, se soud již vyjádřil výše. Pokud se týče namítaného porušení § 99 daňového řádu, není pravdou, že by se žalovaný s touto námitkou nevypořádal – soud poukazuje na body 175 až 185 (zejména pak 181 – 182) odůvodnění napadeného rozhodnutí. Pokud žalobce poukazuje na řadu podle něj neodůvodněných námitek, tyto souvisí se samotnou podstatou komplexního posouzení daňového podvodu, jedná se o okolnosti, jejichž způsobilost vyvrátit pochybnosti či nestandardnosti proběhlých transakcí je otázkou věcného posouzení, nikoli přezkoumatelnosti. Z napadeného rozhodnutí dále vyplynulo, že žalovaný aproboval a částečně zopakoval argumentaci správce daně. V tomto nelze spatřovat nedostatek odůvodnění, jehož důsledkem by měla být nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

46. Krajský soud se dále zabýval společně částí námitek, které směřují do způsobu, jakým správní orgány věcně posoudily účast žalobce na podvodu, tj. ad 9), ad 10), ad 13) a ad 14).
47. K otázce chybějící daně soud předně odkazuje na rozsudek NSS ze dne 24. 10. 2022, č. j. 10 Afs 324/2020-104:
- „[26] Při prokazování existence podvodu musejí daňové orgány vysvětlit, v čem tkvěla jeho podstata, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se jednalo o daňový podvod (rozsudek NSS ze dne 18. 10. 2018, čj. 9 Afs 333/2017-63, Krpol, bod 38). Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasně patrné, že byla narušena daňová neutralita, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním nebo více ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem daňového zvýhodnění. Chybějící daň však nelze vnímat omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit; rozsudek NSS ze dne 12. 6. 2019, čj. 2 Afs 162/2018-43, Autodoprava K&K, bod 25).*
- [27] Podvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, se může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko-odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši požadovaného odpočtu z plnění přijatého v tomto řetězci. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen. Není proto třeba lpět na tom, aby v každém případě byl daňový podvod jednoznačně popsán způsobem spáchání, přiřazen ke konkrétnímu článku často spleťtého obchodního řetězce a vyčíslen, ostatně v řadě situací to již ani nebude fakticky možné. Povinností správce daně je postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS, ALADIN plus, bod 28).“*
48. Žalobní námitka k chybějící dani je nedůvodná, neboť ve smyslu výše uvedeného nebylo povinností správních orgánů identifikovat přesné propojení neodvedené daně s plněním, jenž se uskutečnilo mezi žalobcem a jeho dodavatelem, nicméně vzhledem ke skutečnosti, že v předmětném období FT Trade daň neodvedla vůbec (jak bylo žalovaným i správcem daně řádně odůvodněno a žalobcem nijak nevyvráceno), lze přisvědčit i závěru, že se jednalo o tzv. „missing tradera“. Krajský soud dále v podrobnostech odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí k této otázce, zejména body 74-79.
49. Pokud jde o žalobcovo zapojení do podvodného řetězce a jeho vědomost o podvodu, správce daně a poté i žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí se věnovali rozsáhle, podrobně a podloženě jednotlivým skutečnostem, na nichž vystavěli závěry o podvodném řetězci a účasti žalobce v něm. Žalobce v žalobě zpochybňuje především nestandardnost jednotlivých skutečností a uvádí, že se jedná o běžnou obchodní praxi. Krajský soud přisvědčuje žalobci, že každá jednotlivá okolnost může být samostatně nezpůsobitelná doložit jeho vědomou účast na daňovém podvodu, neboť se mnohdy jedná o zavedenou obchodní praxi, která je mezi obdobnými subjekty v běžném obchodním styku standardní, avšak tyto okolnosti je nutno hodnotit také v celkovém souhrnu.
50. Obdobně se vyjádřil např. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 69/2019-58, kdy uvedl, že:

„Ve vztahu ke zmíněným skutkovým okolnostem je třeba poznamenat, že pokud by je soud vnímal izolovaně, žádná z nich by pravděpodobně sama o sobě nemohla odůvodnit závěr, že žalobkyně (při zachování spravedlivě požadovatelné míry obezřetnosti) mohla o podvodném charakteru transakcí vědět. Uvedené skutečnosti je však při posuzování třeba hodnotit synteticky; právě ve svém celku totiž představují takový souhrn neobvyklých skutečností, který by u náležitě obezřetné obchodní společnosti, která provozuje ekonomickou činnost obvyklým způsobem, již měl vést k pojetí podezření stran opravdového podtextu řetězce realizovaných transakcí. V takových situacích je namísto minimálně vysoký stupeň „prověření“ obchodního partnera ze strany daňového subjektu (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2018, č. j. 2 Afs 399/2017 - 60). Tím vyšší obezřetnost bude namísto v případě obchodování s komoditami, které jsou ve vztahu k daňovým podvodům hodnoceny jako rizikové, k nimž patří i betonářská ocel.“

51. Soud nepovažuje za nutné opakovat vše, co již zjistily a vyhodnotily správní orgány, a odkazuje v podrobnostech na odůvodnění napadeného rozhodnutí, s nímž se zcela ztotožňuje, zejména na části týkající se nestandardních okolností (body 80-104), objektivních okolností (body 105-131) a nepřijetí rozumných opatření (body 132-147). Dále lze odkázat i na znění samotné žaloby, kdy žalobce např. na str. 37 činí nespornou skutečností, že žalobce pořízená plnění přijímal a bezprostředně téhož dne i dodával mimo vlastní či jemu dispoziční prostory i přes jejich finanční hodnoty, a to bez jakéhokoliv personálního, technického a materiálního zajištění, aniž by se na těchto k transakcím využívaných skladových prostorech jakkoliv finančně podílel. Žalobce považuje tuto skutečnost za normální, nicméně soud připomíná, že se jedná o další část mozaiky nestandardních okolností, jež svědčí o účasti žalobce na podvodném jednání.
52. Krajský soud tak přisvědčil žalovanému, že žalobce si pro obchodování zvolil dlouhodoběji neprověřeného obchodního partnera, přestože současně spolupracoval s důvěryhodnými společnostmi, a to za lepších cenových i dalších obchodních podmínek. Přestože obchodní transakce se společností FT Trade dosahovaly výše několika milionů Kč, žalobce netrval na uzavření písemné smlouvy, sám zboží nekontroloval a veškeré úkony související s dodáním a následným prodejem zboží ponechal na svém dodavateli, respektive jeho smluvních partnerech. To vše za situace, kdy žalobce musel vědět, že je zboží přepravováno mezi více společnostmi a putuje z Polska do tuzemska a následně opět do Polska.
53. Krajský soud závěrem neshledal, že by nad rámec obsahu správního spisu bylo nutno provést jakékoli dokazování, neboť shromážděný důkazní materiál poskytuje dostatečnou oporu pro závěr o účasti žalobce na podvodném jednání a skutečnosti, které by mohly být zjištěny z žalobcem navržených důkazů, nejsou v tomto řízení způsobilé vyvrátit skutkový stav, jež byl v řízení nastolen a komplexně prokázán správními orgány. V této otázce lze dále v podrobnostech odkázat na odůvodnění, jakým se s totožnými důkazními návrhy vypořádali správce daně a žalovaný, se kterým se soud ztotožnil.

V. Závěr a náklady řízení

54. S ohledem na výše uvedené soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.

55. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 10. března 2023

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu