



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **PRO CONCORDIAM s. r. o.**
sídlem Dělnická 105/7, 742 35 Odry
zastoupený daňovým poradcem Ing. Radkem Lančíkem
sídlem Divadelní 4, 602 00 Brno

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2019 č. j. 44350/19/5300-22441-702127,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 11. 2019 č. j. 44350/19/5300-22441-702127 **se zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 20 000 Kč, ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobce Ing. Radka Lančíka, se sídlem Divadelní 4, 602 00 Brno.

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž byla potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 12. 2017, č. j. 3703647/17/3215-50523-809740 - platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za zdaňovací období leden 2015, č. j. 3703857/17/3215-50523-809740 - platební výměr na DPH za zdaňovací období únor 2015, č. j. 3703896/17/3215-50523-809740 - platební výměr na DPH za zdaňovací období březen 2015 a č. j. 3703928/17/3215-50523-809740 - platební výměr na DPH za zdaňovací období duben 2015. Správce daně neuznal žalobci uplatněný nárok na odpočet DPH z důvodu účasti žalobce na daňovém podvodu.
2. Žalobce v žalobě namítl, že daň byla stanovena po uplynutí zákonné lhůty, správní orgány si uměle vytvořily časový prostor druhým mezinárodním dožádáním, které tak nebylo způsobilé stavět lhůtu pro stanovení daně.
3. Žalobce také namítl, že nebyl vyzván před zahájením daňové kontroly k podání dodatečného daňového přiznání. Absence takové výzvy má podle judikatury za následek absenci povinnosti daňového subjektu platit penále.
4. K chybějící dani žalobce namítal, že správce daně spoléhal na tvrzení ostatních orgánů finanční správy, přičemž úřední záznamy, natož emaily, nemohou představovat důkazní prostředky. Správce daně neprokázal, které konkrétní plnění bylo zasaženo podvodem, ze kterého konkrétního zboží nebyla uhrazena daň. Žalobce v žalobě vyjmenoval, co by podle něj mělo být součástí správních spisů k chybějící dani. Nekontaktnost daňových subjektů musí být prokázána, pozdější nekontaktnost nelze přičítat k tíži žalobci. Pokud došlo k dodatečnému stanovení daně, je třeba zjistit příčinu doměření. U jednotlivých článků řetězce žalobce namítal, že se shromážděné informace k chybějící dani týkaly jiných zdaňovacích období, než která jsou rozhodná v daném případě.
5. Žalobce polemizoval s tím, co uvedl žalovaný k tzv. objektivním okolnostem (body 65–74 odůvodnění napadeného rozhodnutí) a žalobcem přijatým opatřením. Soud uvede jednotlivé námitky v další části rozsudku u jejich vypořádání. S otázkou přijatých opatření úzce souvisí i žalobcovy námitky, že nebyli vyslechnuti jím navržení svědci, s nimiž konzultoval před započatím obchodování (daňoví poradci Lančík a Landgráf, pracovnice finančního úřadu M.), s nímž vyjednával o specializovaném pojištění (M.), o dalším financování (pracovník banky K.), nebyla vyslechnuta jednatelka odběratele (Ambrozyová), jednatel Gold Investment s. r. o. (Eichler), a nebylo pokračováno ve výslechu svědka K. (zprostředkovatele obchodů).

6. Ve vlastním podání ze dne 17. 4. 2023 se žalobce podrobněji vyjádřil k přijatým opatřením. Navíc uvedl, jaká opatření činil poté, kdy pojal podezření ohledně obchodování s dodavatelem Vertigo Investments s. r. o. (dále jen „Vertigo“) a přestal s ním obchodovat. Zástupce žalobce v podání ze dne 17. 4. 2023 doplnil žalobní námitky rozsáhlými citacemi judikatury a nově navrhl, aby soud předložil Soudnímu dvoru 7 předběžných otázek k daňovým podvodům.
7. Žalovaný ve vyjádření argumentoval jako v napadeném rozhodnutí. K uplynutí lhůty pro stanovení daně nedošlo s ohledem na její stavění po dobu druhého mezinárodního dožádání. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.
8. 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 je důvodná.
9. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce v období ledna až dubna 2015 nakupoval slitiny s obsahem drahých kovů (zlato a měď), které vozil do Německa a prodával odběrateli GOLDENBURG Germany GmbH (dále jen „Goldenburg“). Jednalo se o zboží ve výši základu daně celkem 42 649 846 Kč, žalobce při pořízení uplatňoval nárok na odpočet DPH a při prodeji osvobození od DPH podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Na základě daňové kontroly (platební výměry z 6. 12. 2017) správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet DPH z těchto transakcí, neboť dospěl k závěru, že žalobce byl účasten na daňovém podvodu. Ten spočíval v přeprodávání slitin, kdy na začátku řetězce bylo identifikováno 6 společností, které dodávaly slitiny společnosti ROYAL METALS GOLD s. r. o. (dále jen „Royal“), od ní kupovala slitiny společnost Vertigo, od ní žalobce, který je prodával společnosti Goldenburg. Jednatelem Royalu a Goldenburgu byla přitom stejná osoba – Martin Mazúr, který figuroval také ve 4 ze 6 společností „před“ Royalem. V odvolacím řízení byly podklady ještě doplňovány (proběhlo mj. mezinárodní dožádání od 3. 4. do 27. 6. 2019), rozhodnutí žalovaného bylo zástupci žalobce doručeno 14. 11. 2019.
10. Pokud jde o otázku lhůty ke stanovení daně, v souladu s § 148 odst. 4 písm. f) zákona č. 280/2009 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci. Judikatura dlouhodobě zastává názor, že o úkon nepřerušující běh prekluzivní lhůty by se jednalo v případě, pokud by šlo o úkon pouze formální, provedený výlučně nebo převážně za účelem přerušování běhu lhůty pro stanovení daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 71/2009-48). Z obsahu správních spisů vyplývá, že účelem mezinárodního dožádání v roce 2019 bylo konkretizovat kusé informace získané v roce 2015 ohledně obchodování žalobce s odběratelem Goldenburg (viz bod 15 listiny ze dne 27. 2. 2019, kdy žalovaný uložil správci daně doplnit spisový materiál). Podle soudu se tak nejednalo o formální úkon či umělé vytvoření časového prostoru, jak obecně namítal žalobce. Po ověření všech rozhodných časových údajů má soud shodně s žalovaným za to, že daň byla stanovena v rámci zákonné lhůty.

11. Pokud jde o výzvu k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu, její absence má skutečně vliv na povinnost daňového subjektu hradit penále, jak namítal žalobce (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 61/2018-32). V daném případě však platební výměry ze dne 6. 12. 2017 neukládají žalobci žádnou povinnost k placení penále, takže je zcela nadbytečné zabývat se ne/existencí takové výzvy.
12. Pokud jde existenci daňového podvodu, žalobcovy námitky směřují jen do chybějící daně, nikoli do zjištěných nestandardních okolností. Jak uvedl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 24. 10. 2022 č. j. 10 Afs 324/2020-104 (bod 48), *úvahu o chybějící dani a okolnostech podvodu od sebe nelze dost dobře oddělit. Hledání chybějící daně a zjišťování okolností podvodu nejsou dva samostatné kroky při posuzování existence podvodu. Důvodná domněnka o tom, že byl spáchán daňový podvod, vyplývá totiž ze zjištěného souhrnu okolností a u řetězců s články typu missing trader může i závěr o chybějící dani vyplývat z nepřímých důkazů.* V daném případě přitom správní orgány shromáždily řadu konkrétních podezřelých okolností, týkajících se především společností, v nichž figuroval M. M. (viz body 46 až 62 odůvodnění napadeného rozhodnutí). K obecně formulovaným žalobním námitkám stran chybějící daně soud uvádí, že správní orgány vycházely z důkazních prostředků, jak jsou definovány § 93 odst. 1 a 2 daňového řádu (z podkladů, předaných jinými správci daně – ze zpráv o daňových kontrolách, přehledů údajů z daňových přiznání, výzev daňovým subjektům atd.), nespolehaly na emaily či úřední záznamy. Z judikatury vyplývá, že správce daně nemusí prokazovat, ze kterého konkrétního zboží nebyla uhrazena daň (viz např. výše uvedený rozsudek, bod 43:… „*chybějící daň*“ *u nekontaktních společností nemusí a často ani nemůže být jednoznačně určena a daňové orgány mohou unést své daňové břemeno i tehdy, když se jim nepodaří zjistit, u kterého z článků a v jaké přesné výši se daň či její část ztratila. Chybějící daň u jednoho z článků nemusí odpovídat odepřené výši požadovaného odpočtu u jiného článku. Podstatné v této věci je, že zjištění daňových orgánů ve svém souhrnu s dostatečnou pravděpodobností nasvědčují tomu, že jednání článků řetězce a jejich nesusoučinnost byly záměrné s úmyslem zastřít transakce a znemožnit daňovým orgánům zkontrolovat, jestli byla daň přiznána pravdivě.*). Nekontaktnost subjektů byla v daném případě potvrzena místně příslušnými správci daně a nebyla přičítána k tíži žalobce, jednalo se o součást podezřelých okolností při prokazování existence daňového podvodu. Identifikací chybějící daně se žalovaný zabýval především v bodě 45 odůvodnění napadeného rozhodnutí, a to včetně důvodů, pro které došlo k dodatečnému stanovení daně (nekontaktnost subjektů na počátku řetězce, vyloučení nároku na odpočet daně společnosti Vertigo z plnění přijatých od Royalu). Soud také ověřil ze správních spisů, že ačkoli se v průvodních emailech od místně příslušných správců daně zmiňuje rok 2014, rozhodné doklady (přílohy) se týkají správných období (roku 2015). S žalobcem lze souhlasit pouze v tom, že informace uvedená žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí ohledně společnosti Vertigo nebyla úplná – tato společnost sice neuhradila následně doměřenou daňovou povinnost, ale zjevně proto, že podala odvolání proti rozhodnutím správce daně, takže dosud nešlo o pravomocně stanovenou daň. Nicméně Vertigo je jen jedním z celé řady článků zjištěného řetězce a závěry žalovaného podle názoru soudu ob stojí i přes tuto dílčí korekci. Správní orgány prokázaly existenci daňového podvodu.
13. Další otázkou však je, zda správní orgány prokázaly v daném případě existenci *okolností, které by v běžném daňovém subjektu vzbudily alespoň pochybnosti o tom, zda se účastí*

na dané obchodní transakci nezapojí do podvodného jednání. Tyto objektivní okolnosti přitom nepředstavují pouhou odchylku od běžného způsobu obchodování, ale musí se jednat o indicie, které alespoň ve svém souhrnu objektivně vzbuzují podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo k podvodu (judikatura SDEU, citovaná též žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí).

14. Pokud jde o počátek obchodování, bylo prokázáno, že kontakt s Verttigem zprostředkoval žalobci J. K., s tím, že společnost Verttigo údajně neměla finanční prostředky na zahraniční obchody a chtěla se soustředit na vnitrostátní obchodování. Dále je nesporné, že žalobce (respektive jeho jednatel a zároveň jediný společník JUDr. David Heryán) si na toto obchodování půjčil 10 000 000 Kč, neměl s obchodováním žádné zkušenosti ani kontakty (jednatel dosud působil jako advokát, právnickou osobu založil v prosinci 2014), a odběratele mu doporučil dodavatel Verttigo. Tyto skutečnosti vyhodnotil žalovaný v bodě 65 odůvodnění napadeného rozhodnutí – zdůvodnění dodavatele není logické, když jak v případě prodeje zboží v tuzemsku, tak v zahraničí jde o příjem z prodeje, dodavatel znal odběratele, takže nebylo nutno vkládat mezi ně další článek. Žalobce v žalobě namítl, že je iracionální dovozovat z půjčky peněz vědomou účast na podvodu, jednatel žalobce musel kvůli tomu zastavit rodinný dům a dosud mu tato skutečnost způsobuje zásadní životní problémy. Žalobce se z nabídky obchodních partnerů, učiněné dodavatelem, rozhodoval mezi dvěma německými subjekty (BEDRA a Goldenburg), není tedy pravda, že by mu dodavatel nařídil, s kým má obchodovat. Soud se v tomto bodě přiklání k hodnocení provedenému žalovaným. Pokud jde o výběr odběratele, žalobce sám v průběhu správního řízení uvedl, že dodavatel mu ke společnosti BEDRA sdělil, že s ní nebyly dobré zkušenosti. Podle soudu tedy dodavatel manipuloval žalobce k tomu, aby se „rozhodl“ pro odběratele Goldenburg. Také finanční rozsah obchodů, v kombinaci s odůvodněním, proč dodavatel nechce obchodovat s odběratelem přímo, mohl a měl vzbudit u žalobce alespoň pochybnosti o tom, zda se nebude účastnit nekalého jednání. Z obsahu správních spisů zároveň vyplývá, že žalobce se snažil zjistit subdodavatele, a když se mu to nepodařilo, přiměl alespoň dodavatele podepsat prohlášení o legalnosti jednání (prohlášení Verttiga z 10. 1. 2015) – žalobce tedy zjevně měl pochybnosti o daném obchodování.
15. Žalovaný vytýkal žalobci, že slitina zlata a mědi se využívá jen zřídka, a že neprováděl vlastní analýzu slitiny, spokojil se s měřením obsahu drahých kovů dodavatelem a odběratelem. Argumentace stran zvyklostí při obchodování se slitinami kovů však nestojí na příliš pevném základě. Jak namítl žalobce a jak soud ověřil z obsahu správních spisů, žalovaný v průběhu odvolacího řízení uložil správci daně, aby opatřil informace ohledně zvyklostí na trhu s touto komoditou do dubna 2015, na což správce daně odpověděl, že žádnými takovými informacemi nedisponuje a v současnosti je nelze získat. K tvrzením žalovaného s odkazem na internetové stránky se soud nemá jak vyjádřit, když není zřejmé, zda jde o stránky s názory jednotlivce, laické veřejnosti či konkrétního odborníka v dané oblasti.
16. Žalovaný vytýkal žalobci, že výnosem jeho obchodování byl rozdíl mezi cenou nákupní a prodejní, takže výše zisku byla minimální, když se ceny zboží měly odvíjet od ceny zlata na londýnské burze. K tomu žalobce namítal, že není jasné, co by žalovaný považoval za odpovídající zisk, žalovaný svá tvrzení nepodložil žádnou analýzou. Soud má za to, že žalobcova námitka je důvodná. Z obsahu správních spisů vyplývá, že žalobce (např.

již ve vyjádření z 6. 11. 2016) nechtěl nakupovat na sklad, smysluplný pro něj byl rychloobrátkový obchod, dosahoval průměrnou marží 3 % z hodnoty zboží bez DPH. Soudu není známo, zda taková výše marže – při hodnotách zboží v řádech milionů – je ziskem minimálním či odpovídajícím, když nemá, s čím by jej porovnal.

17. Žalovaný vytýkal žalobci, že v souvislosti s těmito obchody neuplatňoval žádné provozní náklady (ani za telefon či cestovné). Žalobce k tomu namítl, že se jednalo o minimální částky, navíc pro cesty používal vozidlo jednatele a rozdělování nákladů by bylo časově velmi náročné. K tomu soud uvádí, že žalobcova námitka není sice příliš přesvědčivá (navíc za situace, kdy se o účetnictví žalobce starala matka jednatele), nicméně dovozovat z této skutečnosti, že smyslem zapojení žalobce bylo čerpání nároku na odpočet daně a uplatnění osvobození od daně na výstupu (viz bod 67 odůvodnění napadeného rozhodnutí), je poněkud násilné.
18. Za zcela tendenční pak soud považuje hodnocení v bodě 69 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný snaží navodit dojem, že žalobce trávil všechn svůj čas na dlouhých cestách vyžadujících vysokou organizaci. Soud k tomu shodně s žalobcem uvádí, že nepovažuje za nic mimořádného, pokud obchodník, bydlící v Poděbradech, veze zboží jedenkrát týdně z Prahy do Žitavy a vrací se ještě týž den domů, a to za situace, kdy jádrem a prakticky jedinou náplní obchodu je právě dovoz zboží německému odběrateli.
19. U zbylých skutečností, které žalovaný uvádí jako objektivní okolnosti, lze podle názoru soudu nalézt logické odůvodnění jak pro verzi žalobce, tak žalovaného. To platí pro rozsah náležitostí rámcové smlouvy uzavřené žalobcem s dodavatelem (bod 73 odůvodnění napadeného rozhodnutí), zjištěné nesrovnalosti v dokladech (body 70 a 71) i otázku důvodu ukončení obchodování v dubnu 2015 (bod 66), což žalovaný dává do souvislosti se změnou právní úpravy (režim přenesené daňové povinnosti) a žalobce se zdržováním nadměrných odpočtů DPH daňovými orgány.
20. I pokud soud připustí, že správní orgány prokázaly existenci objektivních okolností (především na základě úvah v bodě 14 tohoto rozsudku), nemůže se v žádném případě ztotožnit s tím, jak vyhodnotily žalobcem přijatá opatření. Soud předesílá, že žalobce byl v průběhu správního řízení aktivní, vyjadřoval se rozsáhle a velmi podrobně k okolnostem před začátkem, v průběhu i po ukončení obchodování a navrhoval důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení.
21. Žalobce v žalobě namítl, že se ještě před začátkem obchodování setkal s několika odborníky, kteří jej poučili, jaká opatření by měl přijmout, aby byly veškeré transakce transparentní a důkazně podložené. Jednatel žalobce konzultoval s Ing. Radkem Lančíkem – daňovým poradcem, s M. M. z finančního úřadu. Žalobcova účetní se na daňové konsekvence podnikání na trhu drahých kovů tázala daňového poradce Ing. Landgráfa. Žalobce pak postupoval na základě doporučení těchto odborníků. Správní orgány nevyslechly tyto osoby jako svědky. Žalovaný k tomu uvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí, že není podstatné, s kým se žalobce radil, ale zda se radami řídil a jaká konkrétní opatření poté přijal, proto by výslechy navržených osob byly nadbytečné (bod 119). S tímto názorem žalovaného lze souhlasit do té míry, že rozhodující je následné jednání žalobce, tedy to, jak se rady odborníků promítly do žalobcova obchodování. Výslechy těchto navržených svědků proto soud nepovažuje za nutné.

22. Žalobce v žalobě namítl, že si zjistil a opatřil vše dostupné o dodavateli, zavázal si jej rámcovou smlouvou, prohlášením o legálnosti podnikání, od dodavatele měl anonymizované verze příslušných daňových přiznání a evidencí pro účely DPH, ověřil registraci bankovního účtu dodavatele na finančním úřadě. K tomu žalovaný uvedl v odůvodnění napadeného rozhodnutí, že ze spisového materiálu nevyplývá, že by žalobce přijal byť minimální opatření, aby zamezil nebezpečí, že se stane účastníkem podvodu. Prověření obchodního partnera ve veřejných rejstřících je základním opatřením, nevypovídá však o jeho majetkových poměrech. Žalobce obchodoval se společností Verttigo přesto, že tato nezveřejnila účetní závěrku za rok 2014 (bod 76). K písemnému ujištění dodavatele o tom, že bude plnit veškeré zákonné a jiné povinnosti, žalovaný uvedl, že v souvislosti s nestandardními okolnostmi daného obchodního případu je to jednak nedostačující opatření, a de facto by na případné neplnění mohl žalobce reagovat až po uskutečnění obchodních případů (bod 117). Soud zdůrazňuje, že žalovaný zcela opominul vyhodnotit žalobcem předložený důkazní prostředek – anonymizovaná daňová přiznání a evidence pro účely DPH od společnosti Verttigo. Jedná se přitom o velmi podstatné listiny v souvislosti s hodnocením žalobcem přijatých opatření. Stejně tak žalovaný mlčí ohledně toho, že žalobce ověřil existenci registrovaného bankovního účtu dodavatele. Další důležitou listinu – prohlášení společnosti Verttigo z 10. 1. 2015 – žalovaný bagatelizoval, což podle názoru soudu není namístě. Samozřejmě, že vždy existuje riziko nesplnění povinností, nicméně dodavatel takto ujistil žalobce již na počátku obchodování, listina je poměrně konkrétní, a žalobce ji dokládal k potvrzení toho, že činil opatření, aby minimalizoval rizika při obchodování. S žalovaným nelze souhlasit ani v otázce nezveřejněné účetní závěrky dodavatelem. Obchody mezi ním a žalobcem se uskutečnily v lednu až dubnu 2015, tedy v době, kdy běžela lhůta pro zveřejnění závěrky za účetní období roku 2014 (srov. zákon č. 563/1991 Sb., v rozhodném znění).
23. Žalobce v žalobě namítl, že si zjistil a opatřil vše dostupné o odběrateli z německých rejstříků, měl s ním písemnou smlouvu. Žalovaný tyto skutečnosti nijak nereflektoval v části odůvodnění, týkající se přijatých opatření, pouze v bodě 121 při vypořádání odvolacích námitek obecně zmínil, že prověření obchodního partnera ve veřejných rejstřících je základním opatřením, kterým lze ověřit pouze evidenční údaje, nikoli však skutečný, případně dokonce podvodný charakter jeho činnosti. Takové hodnocení je podle názoru soudu nedostatečné.
24. Žalobce v žalobě namítl, že veškeré úhrady se uskutečnily přes bankovní účet, jednatel žalobce osobně prováděl vizuální kontrolu zboží, účastnil se veškerého vážení zboží u dodavatele i u odběratele a pořizoval si o tom fotodokumentaci, kterou předložil správci daně. Jednatel žalobce osobně prováděl přepravu zboží od dodavatele k odběrateli. K tomu žalovaný uvedl v bodě 70 odůvodnění napadeného rozhodnutí, že se žalobce spokojil s měřením obsahu drahých kovů dodavatelem a odběratelem, sám to nekontroloval, tím porušil rámcovou smlouvu. Žalobce také nevyúčtoval rozdíly ve váze zboží (žalovaný poukázal na 1 příklad rozdílnosti ve fakturách dodavatele a odběratele u téže dodávky). K fotodokumentaci žalovaný uvedl v bodě 107, že faktická existence zboží nebyla zpochybněna, ovšem zboží nebylo na fotografiích identifikováno nezaměnitelným způsobem, tudíž podle žalovaného nelze přiřadit zboží na fotografiích k dodávkám dle faktur. Přepravě zboží se žalovaný věnoval v bodě 69 (viz výše bod 18 rozsudku), aniž by

vyhodnotil důvody, pro které se žalobce rozhodl, že bude přepravu zajišťovat sám (srov. rozsáhlé vyjádření žalobce ze dne 6. 11. 2016 v průběhu daňové kontroly). Nesporná skutečnost, že úhrady z předmětných transakcí proběhly transparentně přes bankovní účty, byla zcela opomenuta. Soudu je přitom z úřední činnosti známo, že jiné způsoby platby (v hotovosti) bývají daňovým subjektům důrazně vytykány. Z rámcové smlouvy nevyplývá, že by žalobce sám měl provádět zkoušky obsahu a ryzosti drahých kovů ve slitině. Z fotografií, které žalobce předložil, je zřejmá hmotnost jednotlivého zboží a také datum, kdy bylo váženo (přiložena stránka aktuálního vydání novin). Hodnocení těchto přijatých opatření provedené žalovaným je tedy nedostatečné.

25. Žalobce v žalobě namítl, že vyjednával o specializovaném pojištění přepravy a o budoucím financování, k tomu navrhl výslech svědků D. M. a Bc. P. K., ti nebyli vyslechnuti. K tomu se žalovaný vyjádřil v bodech 97 a 106, kdy uvedl, že ani k pojištění, ani k bankovnímu financování přes konzultace nedošlo, takže výsledky těchto svědků by byly nadbytečné. Zde je podle soudu situace obdobná jako v případě konzultací žalobce před zahájením obchodování (viz bod 21 rozsudku), takže ani nevyslechnutí těchto osob nezakládá vadu při postupu správních orgánů.

26. Pokud jde o žalobní námitku, že nebyla vyslechnuta jednatelka dodavatele Petra Ambrozyová, soud uvádí, že touto otázkou se žalovaný zabýval v odůvodnění napadeného rozhodnutí (srov. body 88, 96, 129) a žalobce v žalobě na argumentaci žalovaného nijak nereagoval.

Pokud jde o nevyslechnutí navrženého svědka D. E., z obsahu správních spisů vyplývá, že měl podle žalobce prokazovat další – budoucí obchodní spolupráci. Žalovaný se k tomu vyjadřoval v bodech 94 a 119 odůvodnění napadeného rozhodnutí a soud s jeho názorem souhlasí, neboť nešlo o osobu, která by mohla svědčit o obchodování žalobce v lednu až dubnu 2015 s dodavatelem Vertigo a odběratelem Goldenburg. Soud nepovažuje za důvodnou ani námitku žalobce, že nebylo pokračováno ve výslechu zprostředkovatele J. K. Jak vyplývá ze správních spisů a jak uvedl žalovaný v bodě 83 odůvodnění napadeného rozhodnutí, výslech tohoto svědka byl velmi podrobný a obsáhlý, po téměř dvou hodinách se svědek omluvil, že musí odejít. Přítomný jednatel žalobce sice uvedl, že je třeba pokračovat ve výslechu tohoto svědka, ale již nesdělil, o čem by pokračování mělo být. Soud má za to, že svědek K. byl vyslechnut dostatečně, a žalobce nikde, ani v žalobě, neuvedl žádné, byť jen trochu konkrétní údaje, které by měl tento svědek dále potvrdit.

27. V podání ze dne 17. 4. 2023 žalobce popsal, jaká opatření činil poté, kdy ukončil předmětné obchodování. K tomu soud uvádí, že se jedná o opožděnou námitku, kterou by se soud nezabýval, a dále jde o skutečnosti, které sice dokreslují způsob uvažování a jednání jednatele žalobce, ale nejsou podstatné z hlediska tohoto soudního přezkumu.

28. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že v daném případě se správním orgánům podařilo prokázat existenci daňového podvodu (1. krok tzv. vědomostního testu) a objektivních okolností, byť nepřilíš silných (2. krok), avšak zcela selhaly při hodnocení žalobcem přijatých opatření (3. krok), když nezahrnuly veškeré žalobcem tvrzené a prokazované skutečnosti a zároveň se dopouštěly bagatelizace při hodnocení podstatných skutečností, a naopak zdůrazňování nepodstatností. Porušily tedy základní zásadu hodnocení důkazů, zakotvenou v § 8 odst. 1 daňového řádu. Judikatura soudů rozhodujících

ve správním soudnictví přitom dlouhodobě a konstantně uvádí, že *Zásadu volného hodnocení důkazů ...nelze vykládat tak, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Takové závěry musí naopak vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti* (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2008 č. j. 5 Afs 61/2008-80).

29. Soud proto zrušil napadené rozhodnutí žalovaného v souladu s § 78 odst. 1 s. ř. s. a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s. ř. s. Za těchto okolností se soud nezabýval návrhem zástupce žalobce na položení předběžných otázek Soudnímu dvoru.
30. Procesně úspěšný žalobce má v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. nárok na náhradu vynaložených nákladů řízení, které v daném případě představuje zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč a náklady zastoupení za 5 úkonů právní služby (převzetí věci, sepis žaloby, replika, doplnění žaloby, účast u jednání) po 3 100 Kč a 5 režijních paušálů po 300 Kč, když cestovné ani náhradu za ztrátu času zástupce žalobce nepožadoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku, a to k rukám zástupce žalobce.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 25. dubna 2023

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu