



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 Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce: **RATO reality s.r.o.**
sídlem Lannova 2061/8, 110 00 Praha 1
zastoupený obchodní korporací Daně & Daně
sídlem Oborného 299/10, 709 00 Ostrava-Mariánské Hory

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2022 č. j. 3142/22/5300-21443-712603, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

1. Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 2. 2022 č. j. 3142/22/5300-21443-712603, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 30. 7. 2020 č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

3031038/20/3215-50522-807115, kterým byl žalobci vydán dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období září 2016.

2. V podané žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

- 1) V žalobním tvrzení na straně 3–10 žaloby žalobce cílí na průběh souvisejícího daňového řízení u společnosti RATO MARKET s. r. o. (dále jen „RATO MARKET“), kdy namítá nedostatky procesního postupu žalovaného v tomto řízení, jakož i nehodnocené důkazní prostředky a náhradní způsob stanovení daně. Žalobce v této souvislosti také poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 6. 2018 č. j. 22 Af 112/2016-56, v němž krajský soud vyslovil, že daňovému subjektu (v daném případě žalobci) musí být zachovány veškeré námitky včetně těch, kterými brojí proti závěru o neodvedení daně u jiného subjektu a má právo na odůvodnění, jak správce daně dospěl k závěru o chybějící dani. Dále žalobce ve vztahu k daňové kontrole proběhnuvší u daňového subjektu RATO MARKET namítl procesní postup správce daně v souvislosti s výslechem svědka T. R. a dále neseznámení daňového subjektu s výsledky daňové kontroly a neprojednání zprávy o daňové kontrole (dále jen „ZDK“). Žalobce uvedl, že procesní postup žalovaného v tomto vedlejší řízení vzbuzuje oprávněné pochybnosti i ve vztahu k tvrzenému podvodu na DPH, tzn. vzniku daňové ztráty formou chybějící daně.
- 2) V další části žaloby (str. 10–15) žalobce v souvislosti s právní problematikou podvodu na dani cituje pasáže ze stávající judikatury vztahující se k podvodům na DPH, a to jak judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), tak judikatury Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), jakož i Krajského soudu v Ostravě.
- 3) V následné části žaloby žalobce rozporuje tvrzení ohledně objektivních okolností, jejichž existenci na straně žalobce žalovaný specifikoval:
 - *K personálnímu propojení* – personální propojení s dodavatelem nemusí automaticky znamenat detekování podvodu na DPH. Premisa žalovaného ohledně povědomí žalobce o veškerých obchodních případech je postavena mimo jiné na skutečnosti, že jednatel žalobce byl zároveň jednatelem dodavatele a z tohoto důvodu musel mít vědomost o veškeré podnikatelské činnosti tohoto subjektu. K tomu žalobce tvrdí, že veškeré skutečnosti hodlal žalovanému vysvětlit ve svědecké výpovědi T.R. Žalovaný však jeho výslech odmítl, aniž by uvedl racionální důvody. Důkazní břemeno ve věci prokázání povědomí o podvodném jednání jiných osob přitom prvotně tíží žalovaného (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 60/2011). Podle žalobce z napadeného rozhodnutí ani z obsahu správního spisu nevyplývá, že by objektivní okolnost spočívající v personálním propojení měla vliv na detekovaný podvod.
 - *Virtuální sídlo společnosti RATO MARKET*-virtuální sídla mohou podnikatelské subjekty využívat a není to nezákonné. Místně příslušný správce daně nemusí mít povědomí o podnikatelských aktivitách daňového subjektu, ani o tom, kde fakticky podnikatelskou činnost provádí. V posuzované věci byla podnikatelská činnost realizována pod finanční správou Územního pracoviště v Nové Jičíně. Žalovaný má také povědomí o veškerých podnikatelských aktivitách subjektu RATO MARKET, ale i dalších subjektů spojených s osobami R. Š. a T. R. Žalobce poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 420/2018, podle kterého používání virtuálního sídla v obchodním styku samo o sobě nemusí budit podezření, není-li spojeno s dalšími indiciemi.
 - *Nezveřejnění účetní závěrky* – z ust. § 21a zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, v platném znění plyne, že by účetní jednotky měly zveřejňovat účetní závěrky. Není

však uvedena lhůta, do které tak mají činit. Nezveřejnění účetní závěrky společnosti RATO MARKET za roky 2015 a 2016 nemůže vyvolat objektivní okolnost pro naplnění subjektivní stránky jednání žalobce. Žalobce poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 25 Af 45/2018 a dále na rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 252/2017. Žalobce dále uvedl, že obchodoval s RATO MARKET před rokem 2015 a na podkladě bezproblémových obchodů svého partnera ověřil, aby se nestal součástí podvodu na DPH. Žalovaný neprokázal, že by zmiňovaná skutečnost byla objektivní okolností uskutečněných obchodních případů.

- *Neexistence internetových stránek RATO MARKET* – toto tvrzení žalovaný nedokládá žádným důkazním prostředkem a není pravdivé, neboť společnost je měla na adrese www.ratomarket.cz a e-shop byl umístěn na internetové adrese www.ratoservis.cz. V této souvislosti žalobce poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 25 Af 45/2018, podle něhož neexistence webových stránek není okolností, která by mohla svědčit o tom, že transakce s takovou společností jsou zatíženy podvodem.
- *Uplatnění nároku na odpočet z dokladů s datem přiznat daň (DPPO) odlišným od aktuálního zdaňovacího období* – toto tvrzení žalovaného je důkazem o jeho povědomí, které subjekty uskutečňovaly plnění ve prospěch žalobce. Vyjádření žalovaného ve vztahu k neznámosti dodavatelů je v přímém rozporu s tvrzením o odlišnosti dat. Na tom nemůže nic změnit výsledek daňové kontroly ve vedlejší řízení. Není zřejmé, proč otázka odlišnosti dat nebyla položena přímo svědkovi R., který mohl odstranit veškeré pochybnosti k této objektivní okolnosti. Žalovaný v protokolu ze dne 13. 1. 2020 o výsledku svědka mohl záměrně tuto otázku nepoložit, aby následně tuto skutečnost podřadil pod objektivní okolnosti.
- *Neexistence smluvní dokumentace, úhrady a sankce za pozdní úhrady* – žalobce v rámci běžných obchodních vztahů neuzavírá písemné smlouvy až na malé výjimky, což je žalovanému známo z jiných daňových řízení. Žalobci uniká smysl této objektivní okolnosti, když je žalovanému známo, že na obou stranách smluvního vztahu jsou identičtí jednatelé. Shodně se k této otázce vyjádřil svědek R. v protokolu ze dne 13. 1. 2020, kdy uvedl, že v běžných obchodních vztazích se smlouvy neuzavíraly, totéž svědek uvedl ve své výpovědi ze dne 9. 12. 2015. Žalovaný proto žalobci neprokázal odchýlné jednání v rámci obchodního vztahu s RATO MARKET.
- *Neformální pokus správce daně o zahájení daňové kontroly a postupu k odstranění pochybností* – s odkazem na bod 60 napadeného rozhodnutí žalobce uvedl, že žalovaný v rámci jiného daňového řízení u společnosti NEJMARKET s.r.o. (dále jen „NEJMARKET“) prováděl místní šetření zaměřené na dodání zboží od společnosti RATO MARKET a to dne 11. 1. 2016 v Hulíně, dne 16. 2. 2016 v Příboře a dne 29. 2. 2016 v Šenově u Nového Jičína. Dále žalobce poukázal na další průběh daňové kontroly u personálně propojené osoby NEJMARKET, která se týkala zdaňovacích období r. 2013, 2014 a 2015, přičemž všechny s výjimkou daňové kontroly za prosinec 2015 byly ukončeny ve prospěch kontrolované společnosti. Podle žalobce z časové osy vyplývá, že daňové kontroly a postupy k odstranění pochybností v rámci propojených osob probíhají kontinuálně od r. 2013 do r. 2021, z čehož dovozuje invazivnost jednání žalovaného, přičemž zdůraznil časovou náročnost pro žalobce reagovat na každý požadavek žalovaného, a proto popisovaná nereakce nebyla způsobena záměrně, jak tvrdí žalovaný, ale z důvodu časové náročnosti prováděných daňových kontrol. Svědek R. a jednatel žalobce se ve svých vyjádřeních shodli, že se obě právnické osoby domluvily na ukončení spolupráce a převedení veškeré činnosti na jeden subjekt, a to

na NEJMARKET, s výjimkou nemovitostí. Převod podnikání byl završen koncem r. 2016 a většina subjektů ztratila na významu. S těmito skutečnostmi se žalovaný nevyrovnal. Za popsané situace žalovaný nemohl v rámci vedlejšího řízení rezignovat na stanovení daně, a to zejména nepředvoláním svědka k podání svědecké výpovědi a ukončením daňové kontroly bez možnosti vyjádřit se k jejím výsledkům. Žalovaný z materiálního i procesního hlediska pochybil při stanovení daně ve vedlejším řízení.

- 4) Čtvrtý žalobní bod se vztahuje ke skutkovým okolnostem případu. Žalobce namítl, že z obsahu správního spisu, ani z napadeného rozhodnutí není seznatelné, že žalovaný zkoumal příčinnou souvislost mezi nákupem a prodejem zboží u RATO MARKET, ani to, k jaké výši daňové ztráty mělo ve vztahu k žalobci dojít. Žalovaný je povinen jasným a srozumitelným způsobem uvést, v jakých skutkových okolnostech spatřuje podvod na dani a tyto okolnosti prokázat, jinak neunese své důkazní břemeno. Podle žalobce ve vedlejším daňovém řízení u RATO MARKET vznikl podvod na dani absolutní rezignací žalovaného na zjištění skutkového stavu, když důvody neuznání odpočtu na DPH zůstaly pouze v procesní rovině. Žalovaný se v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevypořádal s namítanými rozdíly ve věci identické skutkové otázky, která byla rozhodná v obou řízeních, a vzniklý rozpor nebyl odstraněn v řádném důkazním řízení. Žalobce poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 25 Af 61/2018 a na rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007. Žalobce trvá na tom, že se žádného podvodu nedopustil, a žalovaný podvod na DPH jednoznačně a spolehlivě neprokázal. Žalovaný hodnotil většinu důkazů jako nestandardní okolnosti, přičemž nezkoumal, co je a co není standardem. Žalovaný by měl otázku standardnosti postavit najisto. Žalovaný vytvořil objektivní okolnosti, tzv. standardy, účelově k prokázání podvodu na DPH.
- 5) Dalším žalobním tvrzením žalobce brojí proti vyhodnocení přijetí rozumných opatření a dobré víry žalovaným, kdy odkázal na judikaturu SDEU, NSS a Krajského soudu v Ostravě, přičemž setrval na svém názoru, že žalovaný neuhrazenou daň nezákonným způsobem „vytvořil“. Žalobci nelze klást za vinu, že neprokázal přijetí rozumných opatření, která lze po něm požadovat. Konstrukce zhodnocení objektivních okolností pro prokázání subjektivní stránky jednání ve věci podvodu na dani je založena na marginálních záležitostech nebo na nesouladném popisu objektivních okolností v kontextu skutečného stavu. Podle žalobce je prokázání podvodu na dani založeno na zveličování skutečností, které v kontextu s ostatními objektivními okolnostmi nenaznačují povědomí o podvodu na dani. Žalobce doplnil, že objektivní okolnosti svědčící ve prospěch žalobce nebyly zhodnoceny vůbec. Žalovaný neprokázal dostatečným způsobem, že by žalobce měl povědomí o daňovém podvodu a že by jím přijaté plnění bylo podvodem zatíženo. Žalovaný neuvedl, v jakých skutkových souvislostech podvod na DPH spočíval, ani objektivní okolnosti, z nichž je možno dovozovat účast žalobce na podvodu, a ani opatření, která bylo možno po žalobci rozumně požadovat k zamezení jeho účasti na podvodu, takže neprokázal žalobci, že by se vědomě podvodu na dani účastnil. Důkazní břemeno přitom leží na žalovaném.
- 6) Žalobce poukázal na trestně právní řízení vedené s pracovníkem finanční správy. V minulosti se úřední osoba finanční správy spadající pod Územní pracoviště ve Frýdku-Místku pokusila vylákat finanční výhodu, v důsledku čehož byl žalobce nucen změnit své sídlo pod Územní pracoviště v Novém Jičíně. Restrikce ze strany finanční správy však pokračovaly, neboť začala kontrolovat veškeré subjekty spojené s osobou R. Š. R. Š. byl proto nucen podat trestní oznámení na úřední osobu finanční správy a

ta byla následně obžalována. V okamžiku, kdy se tak stalo (12. 12. 2017), zahájil místně nepřislušný správce daně daňovou kontrolu jednatele žalobce R. Š. jako fyzické osoby (5. 1. 2018), která má podle žalobce příčinnou souvislost s podáním trestního oznámení a obžalobou úřední osoby. Žalobce dále uvedl, že z průběhu daňových řízení je zřejmá řada nestandardností, jako například, že žalovaný zajistil domovní prohlídky jednatelů společnosti prostřednictvím Policie ČR, vystavil zajišťovací a exekuční příkaz, podal několik trestních oznámení. Restriktivní postup žalovaného vyústil u jednatelce žalobce k apatii vůči finanční správě a zřejmě i ke zdravotním problémům. Žalobce poukázal na rozsudek ze dne 1. 2. 2019 sp. zn. 1 T 203/2017, jímž byl pracovník finanční správy odsouzen za zločin přijetí úplatku podle § 331 odst. 1 odst. 2, odst. 3 písm. b) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku a přečin zneužití pravomoci úřední osoby podle § 329 odst. 1 písm. a) téhož zákona. Příčinnou souvislost s nezákonným jednáním úřední osoby spatřuje žalobce také ve způsobu, jakým bylo vedeno odvolací řízení v nyní posuzované věci. Žalovaný se s námitkou podjatosti úředních osob v napadeném rozhodnutí nevypořádal a o tvrzenou existenci příčinné souvislosti mezi podáním trestního oznámení žalobcem a následným prováděním daňových kontrol se nezajímal. Žalovaný ani v jednom případě nedal žalobci za pravdu a neprojevil lítost nad jednáním úředních osob, ani se za jejich jednání neomluvil. Žalovaný dokonce ani nerespektuje soudní rozhodnutí, podle něhož měl zrušit exekuční příkazy prodejem nemovitých věcí a neučinil tak (věc vedená u krajského soudu v Ostravě pod sp. zn. 22 Af 41/2020). Žalobce je toho názoru, že celý průběh daňového řízení, včetně odvolacího řízení, rozhodovaly ve své podstatě podjaté osoby podle § 77 odst. 1 písm. b) nebo c) zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“). Žalovaný se s tím nevypořádal a neprokázal tvrzení žalobce o příčinné souvislosti mezi podáním trestního oznámení a prováděním dalších daňových kontrol, včetně restriktivních opatření.

3. Žalovaný ve vyjádření uvedl následující:

- K námitce týkající se vedlejšího řízení u společnosti RATO MARKET žalovaný odkázal na body 75-84 napadeného rozhodnutí, kde se shodnou odvolací námitkou zabýval. Zdůraznil zásadu presumpce správnosti správních aktů (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 140/2015), když daňové řízení u společnosti RATO MARKET bylo pravomocně ukončeno, aniž by bylo podáno odvolání. Dále poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 34/2012, jenž se zabýval významem jiných daňových řízení pro další subjekty v řetězci. Žalovanému v nyní souzené věci nepřísluší hodnotit procesní postup správce daně v daňových řízeních provedených u RATO MARKET. Z podkladů, na jejichž základě byla této společnosti stanovena daň, však lze konstatovat, že správce daně měl podklady, na jejichž základě mohl daň stanovit. Jednatelé společnosti neposkytli správci daně potřebnou součinnost a nevyvrátili jeho pochybnosti. K odkazu na svědeckou výpověď T. R. žalovaný poukázal na bod 89 napadeného rozhodnutí, v němž podrobně rozebral výpověď jmenovaného a poukázal na její nesrovnalosti a nekonkrétnosti. S ohledem na splnění hmotně právních a formálních podmínek odpočtu daně u žalobce nebyla správcem daně shledána potřeba další výpovědi tohoto svědka ve vztahu k společnosti RATO MARKET. Správce daně neměl v tomto směru žádné pochybnosti. Žalovaný odkázal na relevantní judikaturu NSS (blíže body 29, 30, 34 vyjádření k žalobě).

- Námitkou nesprávných závěrů o podvodu na DPH se žalovaný zabýval v bodech 86-93 napadeného rozhodnutí. Žalovaný zdůraznil, že povinností správce daně není prokázat, jakým způsobem a kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. Musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (srov rozsudky NSS sp. zn. 6 Afs 130/2014, sp. zn. 2 Afs 55/2016, publikovaný pod č. 3505/2017 Sb. NSS). Správce daně dále poukázal na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 304/2019, podle kterého musí správce daně zjistit skutečnosti představující v souhrnu dostatečný podklad pro přijetí domněnky, že chybějící daň je následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění. Taková situace v posuzované věci nastala, když správce daně identifikoval obchodní řetězec, v jehož rámci docházelo k fakturačnímu předprodeji zboží (stavební materiál). Žalovaný odkázal na ZDK, kde je popsán podvodný řetězec, ve kterém společnost RATO MARKET měla postavení „missing tradera“, neboť svou nekontaktností znemožnila prověření kontrolovaných transakcí a následně neuhradila doměřenou daň. Obchodní transakce v rámci identifikovaného řetězce neodpovídaly podmínkám typickým pro subjekty, které se snaží dosahovat ekonomického zisku. Pokud se žalobce v rámci žaloby vyjadřuje ke zjištěným nestandardnostem a tvrdí, že mu nemohly být při realizaci obchodních transakcí známy, tak tyto byly popsány právě z důvodu prokázání existence daňového podvodu (str. 10-13 napadeného rozhodnutí). Jde např. o personální propojenost mezi dodavatelem a žalobcem, nestandardní chování společnosti RATO MARKET, nezřetelný smysl obchodních transakcí atd. Nestandardnosti transakcí samy o sobě nejsou kladeny žalobci k tíži, neboť pro odepření nároku na odpočet DPH musí být vždy splněna také podmínka účasti daňového subjektu na podvodu na DPH, o níž vědět měl a mohl, za současného nepřijetí preventivních opatření k zabránění účasti na podvodu. Žalovaný důrazně odmítl žalobní tvrzení ohledně účelovosti hodnocení věci, neboť všechny závěry žalovaného ve vztahu k definovaným nestandardnostem mají řádnou oporu v obsahu správních spisů.
- Z popsáných objektivních okolností žalovaný zdůraznil zejména personální propojení mezi dodavatelem a žalobcem, absenci smluvní dokumentace, ekonomickou činnost žalobce a jeho dodavatele, podmínky úhrady za zboží atd. Žalobcem provedený izolovaný rozbor jednotlivých objektivních okolností nemůže obstát, protože na objektivní okolnosti je třeba nazírat jako na souvislý logický komplex, což žalobce zcela opomíjí (rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 37/2012).
- Z provedeného dokazování vyplynulo, že žalobce o své účasti na podvodném jednání věděl, nebo vědět musel, neboť v jeho jednání byla zjištěna řada natolik závažných nestandardností, že jejich souhrn vylučuje, aby se žalobce do podvodného jednání zapojil náhodou. Jeho jednání byla úmyslná, a proto není třeba se zabývat případnými opatřeními k prevenci účasti na podvodném jednání.
- Pokud jde o personální propojení, žalovaný uvedl, že samo o sobě nemusí automaticky bez dalšího představovat vědomé zapojení do podvodu na DPH, nicméně existence personálního propojení přes osobu R. Š. a T. R. je neoddiskutovatelná, kdy tyto osoby byly obeznámeny o veškerých poměrech žalobce i dodavatele RATO MARKET, neboť oba byli zapojeni v obou člancích zjištěného řetězce. K absenci písemných smluv žalovaný zdůraznil, že u plnění v řádu milionů Kč lze předpokládat, že řádný hospodář, byť při minimální míře obezřetnosti, by aspekty obchodního případu řádně smluvně ošetřil a tím zmírnil rizika vyplývající z předmětných obchodů (srov rozsudek NSS sp. zn. 9 Afs 10/2015). Žalobce nejen, že neuzavřel žádnou smlouvu, ale

nepředložil ani žádné objednávky, na jejichž základě by mohl kontrolovat předané zboží, jeho množství a cenu. Absence jakékoliv smluvní dokumentace je nestandardní, a navíc žalobci známá. K virtuálnímu sídlu, nezveřejnění účetní závěrky a absenci webových stránek žalovaný odmítl bagatelizaci skutkových zjištění. K ekonomické činnosti žalobce žalovaný uvedl, že správce daně je schopen a oprávněn učinit si úsudek o tom, jaké chování lze považovat za chování běžného ekonomicky racionálního podnikatele a v daném případě ekonomická činnost žalobce potvrzuje pochybnosti o ekonomickém smyslu předmětných transakcí, kdy bylo v rámci popsaného obchodního řetězce zboží bez fyzického pohybu dodáno novému majiteli, tj. právnické osobě, která měla shodné jednatele jako dodavatel. Zboží zůstalo ležet na stejném místě, a přesto bylo dodáno prostřednictvím osob jednajících jménem obou dotčených subjektů.

- V případě namítané nedostatečnosti zjištěného skutkového stavu žalobce opět poukazoval na daňové řízení u společnosti RATO MARKET, což umocňuje závěr žalovaného, že jediným účelem vstupu personálně propojené společnosti RATO MARKET na trh nebylo vykonávat běžnou ekonomickou činnost, ale získat daňové výhody prostřednictvím vytvoření podvodného řetězce.
- K námitce zániku společnosti RATO MARKET žalovaný uvedl, že jde o dezinterpretaci žalobce, daňové řízení u označeného subjektu bylo pravomocně ukončeno a na rozhodnutí v něm vydané se vztahuje zásada presumpce správnosti správních aktů. Žalovaný uzavřel, že správní orgány obou stupňů unesly důkazní břemeno ohledně skutečnosti, že žalobce věděl či vědět musel o svém zapojení do podvodného řetězce. Žalobce žádá kontrolní opatření, kterými by se vyvinil z účasti na podvodu na DPH, nepřijal, naopak se na podvodu na DPH aktivně podílel. Žalovaný odkázal na současnou judikaturu NSS, podle níž chybějící či neodvedená daň související s podvodem nemusí být detailně konkretizována, neboť to v rámci sofistikovanějších řetězových podvodů ani není možné (blíže bod 96 vyjádření k žalobě).
- K námitce podjatosti v souvislosti s pravomocným odsouzením pracovníka finanční správy (rozsudek č. j. 1 T 203/2017-387) žalovaný uvedl, že žalobce tuto argumentaci používá skoro ve všech svých podáních, nijak ji však nekonkretizuje a ničím nedokládá, a proto nemůže očekávat, že jeho tvrzení budou podřazena pod některý ze zákonných důvodů pro vyloučení úředí osoby (§ 77 odst. 1 daňového řádu). V nyní posuzované věci nebyly shledány žádné konkrétní důvody, pro které by bylo možné konstatovat možnou podjatost úředních osob, žalobce žádá taková tvrzení neuvedl a to, co přdestřel, je jeho pouhou spekulací. K podjatosti úředních osob žalovaný odkázal na rozsudky NSS sp. zn. 3 As 15/2016 a sp. zn. 9 As 70/2019 (body 39 a 40).

4. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

5. Žalobce v replice doručené krajskému soudu dne 22. 7. 2022 vyjádřil polemiku s obsahem vyjádření žalovaného a setval na své dosavadní žalobní argumentaci.

6. Žalovaný ve vyjádření doručené krajskému soudu dne 23. 9. 2022 reagoval na obsah repliky žalobce a setrval na své dosavadní argumentaci.

7. Žalobce ve vyjádření doručeném krajskému soudu dne 14. 10. 2022 reagoval na vyjádření žalovaného, setrval na své dosavadní argumentaci, aniž by uvedl nové skutečnosti.
8. Také na tuto repliku reagoval žalovaný podáním doručeným krajskému soudu dne 9. 12. 2022, v němž setrval na svých dosavadních tvrzeních.
9. Žalobce v následné replice doručené krajskému soudu dne 3. 1. 2023 opětovně polemizoval se závěry žalovaného, a to opakující se argumentací.
10. Žalovaný se k uvedenému vyjádřil v podání doručeném krajskému soudu dne 20. 1. 2023.
11. Žalobce následně v replice doručené krajskému soudu dne 16. 2. 2023 vyjádřil nesouhlas s obsahem podání žalovaného ze dne 20. 1. 2023 a setrval na dosavadní žalobní argumentaci.
12. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že správce daně zahájil u žalobce dne 2. 3. 2017 daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období měsíce září 2016, a to v rozsahu přijatelných zdanitelných plnění. Hlavní ekonomickou činností žalobce v kontrolovaných obdobích byl pronájem a správa vlastních nebo pronajatých nemovitostí, resp. činnost obchodní. Po provedeném dokazování dospěl správce daně k závěru, že žalobce v případě zdanitelných plnění přijatých od dodavatele RATO MARKET nemá nárok na odpočet daně, neboť byl účasten podvodu na DPH. Dále správce daně odepřel žalobci odpočet daně také v případě zdanitelných plnění přijatých od dodavatele TOBRA company s.r.o. (dále jen „TOBRA company“), kdy důvodem odepření odpočtu daně bylo neprokázání naplnění podmínek dle ust. §§ 72 a 73 ZDPH. Na základě zprávy o daňové kontrole vydal správce daně dne 30. 1. 2020 dodatečný platebný výměr č. j. 309928/20/3215-50522-807115, proti němuž se žalobce odvolal. Správce daně I. stupně shledal důvody pro změnu dodatečného platebního výměru a vydal dne 30. 7. 2020 rozhodnutí, jímž byl žalobci uznán nárok na odpočet DPH v případě zdanitelných plnění přijatých od dodavatele TOBRA Company, avšak v případě zdanitelných plnění od společnosti RATO MARKET správce daně své závěry nezměnil. Pokud jde o dodavatele RATO MARKET, správce daně zjistil, že zboží (stavební materiál) byl přeprodáván v rámci řetězce:

neznámí dodavatelé → RATO MARKET → žalobce

Žalobce a jeho dodavatel RATO MARKET byli personálně propojeni prostřednictvím svých jednatelů, neboť R.Š. a T. R., kteří byli v posuzovaném období jednateli žalobce, byli také jednateli společnosti RATO MARKET, jednali za oba subjekty a byli tak přímo účastni sjednávání a realizace transakcí žalobcovým dodavatelem RATO MARKET s jeho bezprostředními dodavateli zboží. Oba jednatelé věděli nejen to, kdo jsou dodavatelé společnosti RATO MARKET, ale také jim byly známy veškeré další okolnosti a skutečnosti související s dodáním předmětného zboží. Společnost RATO MARKET nereagovala na žádné výzvy správce daně k poskytnutí údajů a vydání listin. Z kontrolních hlášení podaných touto společností za sledované zdaňovací období vyplynulo, že vykázala přijetí zdanitelných plnění od společností RATO Servis a RATO VIP. Ve všech případech se jednalo o zdanitelná plnění, u nichž bylo datum přiznání daně odlišné od aktuálních

zdaňovacích obdobích, kdy se jednalo o daňové doklady z r. 2013–2015, když institut kontrolního hlášení do doby 31. 12. 2015 neexistoval. Označení dodavatelé společnosti RATO MARKET byli v období datace dokladů, tj. v letech 2013–2015, vzájemně personálně propojeni prostřednictvím jednatelů T. R. a R. Š. (blíže ZDK str. 8 a 9). Společnost RATO MARKET přiznala v předmětném zdaňovacím období uskutečněná zdanitelná plnění a nárokovala odpočet daně z plnění na vstupu. Neumožnila však správci daně zahájit postupy při správě daní a nepředložila doklady prokazující nárok na odpočet (body 49 a 50 napadeného rozhodnutí) a neposkytla žádnou součinnost. Doměřená daň nebyla společností RATO MARKET uhrazena, ani nebylo podáno odvolání. Chybějící daň tedy byla zjištěna u společnosti RATO MARKET, k níž správce daně zjistil, že má virtuální sídlo a k datu 21. 12. 2016 se jejím statutárním orgánem stala společnost BUHOJA LTD, Spojené království Velké Británie a Severního Irska (dále jen „BUHOJA LTD“), kterou při výkonu funkce zastupuje J. H., pro správce daně nekontaktní osoba. J. H. podle zjištění správce daně dle obchodního rejstříku figuruje nebo figuroval ve více než 50 společnostech. Na tuto nekontaktní osobu proběhl převod společností RATO MARKET, Půjčíme vše a JRT STAVBY s.r.o. v likvidaci, v nichž působili jako jednatelé R.Š. a T. R. Následně společnost RATO MARKET přestala plnit své povinnosti vůči správci daně. Podle živnostenského rejstříku společnost RATO MARKET ukončila k datu 9. 9. 2016 tehdejší živnostenská oprávnění, k datu 1. 1. 2017 se stala nespolehlivým plátcem daně a dne 17. 5. 2018 bylo o ní zveřejněno, že se jedná o nespolehlivou osobu. Společnost RATO MARKET podala přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období r. 2015 a 2016. Dle obchodního rejstříku byla tato společnost usnesením Městského soudu v Praze ze dne 4. 4. 2019 zrušena s likvidací. K jejímu výmazu pak došlo dne 7. 10. 2020. Ve sbírce listin vedené u Městského soudu v Praze tato společnost zveřejnila účetní závěrku za r. 2014 a další povinnosti již neplnila. K osobě jednatele R. Š. správce daně zjistil, že tento působí nebo působil jako statutární orgán v dalších 12 společnostech, které mezi sebou obchodují. Většina z nich sídlí na virtuální adrese, a kromě dvou společností nikdy nezveřejnily účetní závěrku. Bývalý jednatel žalobce (zánik funkce ke dni 25. 7. 2018) a bývalý jednatel dodavatele RATO MARKET T.R. působil jako jednatel až na pár výjimek ve shodných společnostech jako R. Š. a dále pak mj. jako jednatel společnosti R. Stav s.r.o. Na základě uvedeného správce daně dospěl k závěru, že posuzované obchodní transakce neodpovídaly podmínkám, které jsou typické a v obchodním prostředí běžné, a to i z důvodu úzkého personálního propojení mezi žalobcem a jeho dodavatelem RATO MARKET a osobami R. Š. a T. R.. Správce daně rovněž dospěl k závěru, o vědomosti žalobce o zapojení do podvodného řetězce. Na základě těchto zjištění vydal správce daně dne 30. 1. 2020 dodatečný platební výměr, jímž žalobci doměřil DPH za označené zdaňovací období. K odvolání žalobce správce daně rozhodnutím ze dne 30. 7. 2020 uznal nárok žalobce na odpočet DPH v případě dodavatele TOBRA company, avšak jeho závěry ohledně dodavatele RATO MARKET zůstaly nezměněny. O žalobcem podaném odvolání bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

13. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo (ust. § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění – dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který zde byl v době rozhodování a byl vázán obsahem žalobních tvrzení.

- 14.K problematice daňových podvodů krajský soud nejprve v obecné rovině poukazuje na stěžejní soudní judikaturu, která je vodítkem soudního přezkumu.
- 15.Podle ustálené judikatury SDEU i NSS je nárok na odpočet daně nedílnou součástí systému DPH a zásadně nesmí být omezen. Výjimku představují situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Podvodem na DPH se označuje situace, v níž *jeden* daňový subjekt jako účastník podvodu neodvede státní pokladně vybranou DPH, a *další* subjekt si ji naopak *odečte*, aby získal daňové zvýhodnění. Takový postup narušuje daňovou neutralitu. Nelze však za „*jednoho*“ a „*dalšího*“ automaticky považovat „*kteréhokoli*“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové vztahy a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a uplatněním nároku na odpočet a prokázat, že subjekt minimálně mohl vědět o skutečnostech ukazujících na možné podvodné jednání za účelem vylákání odpočtu na DPH (rozsudek NSS sp. zn. 5 Afs 60/2017, publikovaný v Sb. NSS pod č. 3705/2018, bod 69).
- 16.Transakce, jimiž se takový podvod uskutečňuje, neodpovídají běžným obchodním podmínkám (rozsudek NSS sp. zn. 10 Afs 182/2018, bod 30 a judikatura tam citovaná). Za takové situace je při posuzování nároku na odpočet daně nutné hodnotit všechny okolnosti transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 55/2016, publikovaný ve Sb. NSS pod č. 3505/2017, bod 34).
- 17.Účast daňového subjektu v řetězci, který byl zasažen daňovým podvodem, se posuzuje v tomto testu: 1) správce daně je povinen vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, tedy vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo; 2) pokud správce daně prokáže, že byl spáchán daňový podvod, zkoumá subjektivní stránku účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu; 3) pokud správce daně prokáže obě dvě podmínky, tj. existenci podvodu a zaviněnou účast v podvodném obchodním řetězci, má daňový subjekt šanci se vyvinit, pokud prokáže, že přijal dostatečná opatření, která měla zamezit tomu, aby se účastnil podvodných obchodů (rozsudek NSS ze dne 20. 1. 2021, čj. 10 Afs 206/2020-41, bod 13).
- 18.Existenci podvodu na DPH prokazuje výhradně správce daně. Totéž platí i o zapojení daňového subjektu do podvodu včetně toho, že daňový subjekt mohl vědět, měl (musel) vědět či dokonce přímo věděl o objektivních okolnostech, které nasvědčují tomu, že obchodní transakce byla zasažena podvodem. Teprve v posledním kroku, v němž se zkoumá, zda daňový subjekt přijal dostatečná opatření, aby své účasti na podvodu na DPH zabránil, neleží důkazní břemeno na správci daně, ale na daňovém subjektu (k tomu rozsudek NSS sp. zn. 10 Afs 182/2018, body 37 až 42).
19. Krajský soud při vypořádání jednotlivých žalobních bodů zohlednil své závěry, které učinil v rozsudku ze dne 15. 12. 2022 č. j. 22 Af 17/2021-89 vydaném ve věci téhož žalobce, která byla s nyní přezkoumávanou věcí takřka totožná, včetně většiny žalobních tvrzení. Předmětem žaloby v odkazované věci byla rozhodnutí žalovaného, jimiž byly žalobci doměřeny DPH za zdaňovací období měsíců leden-srpen a říjen 2016. V nyní souzené věci posuzované zdaňovací období září 2016 je tak součástí uceleného řetězce zdaňovacích období a jelikož vykazuje po všech stránkách shodné znaky s dříve souzenou věcí sp. zn. 22 Af

17/2021, krajský soud zcela logicky posuzoval žalobní tvrzení shodnou optikou a dospěl k totožným závěrům, když neshledal žádné skutkové ani právní důvody, pro které by se od nich měl odchýlit.

20. V prvním žalobním bodě žalobce brojí proti postupu správních orgánů v daňovém řízení, které proběhlo u jeho přímého dodavatele RATO MARKET. Krajský soud ani s ohledem na personální propojenost obou subjektů osobami jednatelů R. Š. a T.R. neshledal důvod pro přezkum daňového řízení proběhnuvšího u RATO MARKET, které bylo pravomocně ukončeno dodatečným platebním výměrem, proti němuž nebylo podáno odvolání, a tedy ani správní žaloba. Krajský soud sdílí názor žalovaného, že je nutno respektovat zásadu presumpce správnosti správních aktů a na výsledky daňového řízení u RATO MARKET je nutno pohlížet jako na bezvadné. Nelze přijmout jako důvodný ani odkaz žalobce na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 6. 2018 č. j. 22 Af 112/2016-56, jenž ve svých závěrech zohlednil zcela specifickou procesní situaci, kdy jeden z článků řetězce, u něhož byla detekována chybějící daň, v době daňové kontroly, která u něj probíhala, neměl žádného jednatele, což vzbudilo pochybnost o relevanci procesních úkonů správce daně vůči tomuto subjektu. Skutkový stav v této věci byl tedy natolik specifický, že z označeného rozsudku neplynou v žalobcem tvrzeném ohledu žádné zobecňující závěry. V nyní posuzované věci je situace jiná, zjištění správce daně k subjektu RATO MARKET uvedená v ZDK, jakož i ve shrnutí žalovaného (body 74-84 napadeného rozhodnutí) považuje krajský soud za transparentní a žalobce je žádným nosným způsobem nezpochybnil. Proto jakékoliv žalobní námitky směřující proti postupu orgánů daňové správy vůči RATO MARKET považuje krajský soud za nepřijatelné a jdoucí mimo předmět tohoto přezkumného řízení.
21. V druhém žalobním bodě žalobce toliko citoval rozsáhlé pasáže ze stávající judikatury k problematice podvodů na DPH, aniž by z nich dovozoval jakékoliv konkrétní závěry k posuzované věci. Krajskému soudu je označená judikatura dostatečně známa z jeho vlastní úřední činnosti a nemá, co by k takto formulovanému žalobnímu tvrzení uvedl.
22. Ve třetím žalobním bodě žalobce rozporoval tvrzení žalovaného vztahující se k jednotlivým objektivním okolnostem zjištěným na straně žalobce. Pokud jde o *personální propojení* obou smluvních partnerů osobami R.Š. a T. R., snaží se žalobce tuto skutečnost bagatelizovat tvrzením, že nemusí automaticky znamenat detekování podvodu na DPH. Krajský soud má za podstatné, že personální propojení obou společností je zcela nezpochybnitelné, kdy žalobce i RATO MARKET byli v kontrolovaném období propojeni oběma jmenovanými jednatelem, což představuje nejvyšší možnou míru personální propojenosti mezi dvěma právními osobami. Na základě této nesporné skutečnosti nelze v žádném ohledu uvažovat o tom, že by žalobce neměl vědomost o mechanismu obchodování a o dílčích krocích RATO MARKET v rámci dodavatelsko-odběratelského řetězce. Závěry, které učinily správní orgány obou stupňů na základě takto zjištěného skutkového stavu a jež jsou vtěleny jak do ZDK (strana 7-9 a 13-16), tak do napadeného rozhodnutí (body 86 a násl.), shledal krajský soud logickými, racionálními, věcně správnými a plně přezkoumatelnými. Nemohl proto dospět k jinému kroku, než je v plném rozsahu aprobovat. Pokud žalobce zdůraznil, že oba jednatele již od 21. 12. 2016 nebyli statutárními orgány RATO MARKET, odpovídá toto tvrzení zjištěním správce daně i údajům z obchodního rejstříku, nijak to však faktickou propojenost obou společností neumenšuje, pokud jde o posuzované zdaňovací období.

23. K objektivním okolnostem *virtuálního sídla, nezveřejnění účetní závěrky a neexistence internetových stránek* krajský soud v obecné rovině uvádí, že se jedná o okolnosti, které bývají zcela typické pro některé společnosti v podvodném řetězci, zpravidla ty, které zaujímají specifické postavení tzv. *missing tradera*. Sama o sobě, tj. bez existence jiných objektivních okolností, by však jejich relevance pro detekování podvodu nebyla zásadní, jak je ostatně vyjádřeno v žalobcem odkazované judikatuře zdejšího soudu i NSS, ovšem ve spojení s jinými objektivními okolnostmi pak mohou významně dokreslovat skutkový stav. V této souvislosti soud přisvědčuje žalovanému, že při posuzování objektivních okolností je nezbytná komplexnost jejich vnímání, neboť objektivní okolnosti zpravidla až ve svém souhrnu prokazují vědomost daňového subjektu o podvodu. Proto i v případě, že by zpochybnění neexistence internetových stránek RATO MARKET mělo racionální základ, na celkové vnímání dalších objektivních okolností by to nemělo žádný vliv. Komplexní způsob hodnocení objektivních okolností reflektuje také stávající judikatura (např. rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 53/2016 nebo sp. zn. 1 Afs 37/2012).
24. K námitce týkající se *uplatnění nároku na odpočet z dokladů s datem priznat daň odlišným od aktuálního zdaňovací období* krajský soud uvádí, že žalobce svým tvrzením nijak konstruktivně nerozporoval, a tudíž ani nezpochybnil, hodnocení žalovaného vyjádřené v bodech 43-71 napadeného rozhodnutí. Závěry žalovaného jsou totiž opřeny především o nezpochybnitelné personální propojení nejen žalobce a jeho přímého dodavatele RATO MARKET, ale také obou těchto subjektů se subdodavateli (blíže bod 49 napadeného rozhodnutí). Žalobní tvrzení o záměrném nepoložení konkrétní otázky svědku Robenkovi správcem daně je nepodloženou fabulací.
25. K *neuzavření písemné smlouvy s dodavatelem* žalobce neuvedl v žalobě nic, co by zpochybnilo závěry žalovaného vyjádřené v bodě 62 napadeného rozhodnutí, které krajský soud považuje za racionální a přezkoumatelné a jako takové je plně a probuje shodně jako ostatní objektivní okolnosti specifikované správními orgány obou stupňů u žalobce.
26. Námitkou směřující k *neformálnímu pokusu o zahájení daňové kontroly* žalobce opět brojí proti postupu správce daně ve vedlejší řízení (u RATO MARKET), což považuje krajský soud v tomto soudním přezkumu s ohledem na předmět řízení za nepřijatelné, jak již vyjádřil výše v argumentaci k prvnímu žalobnímu bodu. Ani důvody, které vedly jednatele Š. a R. jako statutární orgány RATO MARKET k naprosté pasivitě vůči správci daně a jeho požadavkům, nemají v nyní souzené věci žádnou relevanci.
27. Obecně lze ke třetímu žalobnímu bodu uzavřít, že žalobce žalobním tvrzením nezpochybnil objektivní okolnosti vymezené správními orgány tak, jak jsou obsaženy v ZDK (str. 11 a násl.) a v napadeném rozhodnutí (body 54 a násl.), přičemž krajský soud se s hodnocením a závěry správních orgánů obou stupňů plně ztotožnil.
28. V dalším žalobním bodě žalobce namítl nesprávné vyhodnocení skutkových okolností případu, když podle něj žalovaný jasným a srozumitelným způsobem neuvedl, v jakých skutkových okolnostech spatřuje podvod na dani, takže neunesl své důkazní břemeno. Žalobce opětovně poukázal na daňové řízení u RATO MARKET. Obsahem ZDK a napadeného rozhodnutí má krajský soud za prokázané, že správní orgány obou stupňů

podvodné jednání popsaly srozumitelným a přezkoumatelným způsobem, jejich závěry jsou logické, racionální, věcně správné, podpořené výsledky rozsáhlého dokazování (body 40-71 napadeného rozhodnutí). Soud k uvedenému považuje za podstatné zdůraznit, že žalobce v podané žalobě argumentaci žalovaného týkající se existence daňového podvodu žádným konkrétním a nosným způsobem nerozporoval. Jeho žalobní tvrzení je vedeno ve zcela obecné formě, v duchu prosté negace závěrů žalovaného. Žalovaný se navíc se shodnou odvolací námitkou obsáhle vypořádal v bodech 95 a násl. napadeného rozhodnutí, což žalobce v žalobě rovněž nijak nerozporoval. Krajský soud odkazované závěry žalovaného v plném rozsahu aprobuje. Nepovažuje přitom za přínosné opakovat jeho argumentaci uvedenou v označené části přezkoumávaného rozhodnutí, s níž se plně ztotožnil. S ohledem na stávající judikaturu (srov. například rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2018 č. j. 1 As 175/2017-33) není úkolem soudu, aby donekonečna rekapituloval odpovědi, jichž se účastníkům dostalo ve správním řízení. Ani žalobcem poukazovanou judikaturu neshledal krajský soud přílehlavou především pro zcela obecné žalobní tvrzení opomíjející specifikum personální propojenosti rozhodných subjektů, což je v souzené věci skutečnost zcela zásadního významu. K odkazu na daňové řízení u RATO MARKET krajský soud opět v plné míře odkazuje na svou argumentaci k žalobnímu bodu 1 (odst. 20 tohoto rozsudku). Pokud žalobce závěrem tohoto žalobního tvrzení namítl, že žalovaný nezkoumal, co je a co není standardem, ačkoliv většinu důkazů vyhodnotil jako nestandardní okolnosti, krajský soud považuje toto žalobní tvrzení rovněž za naprosto obecné, postrádající jakoukoliv konkretizaci. K objektivním okolnostem se soud již vyjádřil výše (odst. 22-27 tohoto rozsudku). Na základě uvedeného krajský soud ani tento žalobní bod důvodným neshledal.

29. V dalším žalobním tvrzení (žalobní bod 5) žalobce brojil proti způsobu vyhodnocení rozumných opatření a dobré víry žalovaným. Vědomostním testem se žalovaný zabýval v bodech 68-70 napadeného rozhodnutí, kdy po vyhodnocení objektivních kritérií (body 54 a násl.) s ohledem na specifikum personální propojenosti žalobce s jeho dodavatelem žalovaný již nezkoumal konkrétní kroky představující rozumná opatření a dobrou víru žalobce, ale svůj závěr o vědomosti žalobce, že se účastní daňového podvodu, vystavěl právě na personálním propojení za současného zohlednění všech nestandardních okolností. Závěry žalovaného vyjádřené především v bodě 70 napadeného rozhodnutí představují změnu právního názoru oproti správci daně, který dospěl k závěru, že žalobce o zapojení do podvodného řetězce vědět mohl a měl. Žalovaný však na základě personálního propojení obou subjektů osobami jednatelů Š. a R. dovodil, podle názoru krajského soudu zcela logicky a správně, že tato míra zapojení žalobce je za zjištěného skutkového stavu vyloučena, neboť žalobce musel být do podvodu na DPH zapojen úmyslně, tj. musel o něm vědět. Tento závěr byl ostatně žalobci prezentován již postupem podle § 115 odst. 2 daňového řádu v seznámení žalovaného ze dne 25. 11. 2021. Za takové situace pak z logiky věci není zapotřebí zabývat se případnými opatřeními k prevenci účasti na podvodném jednání. Žalobní námitka, že žalovaný neprokázal, že žalobce nejednal v dobré víře, je tak zcela nepřipadná. Odkazy na stávající judikaturu, které žalobce v tomto žalobním tvrzení uvedl, nepovažuje soud za relevantní, neboť podstatu závěru o vědomosti žalobce tvoří právě vyhodnocení personálního propojení. V další části tohoto žalobního bodu jsou žalobcova tvrzení opět natolik obecná, že se k nim soud nemůže blíže vyjádřit. Pokud jde o popis a průkaznost podvodu na DPH, k tomu se krajský soud vyjádřil již v argumentaci k předchozímu žalobnímu bodu, na kterou plně odkazuje. Pátý žalobní bod krajský soud rovněž neshledal důvodným.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

30. Poslední žalobní bod, v němž žalobce poukázal na souvislost přezkoumávané věci s trestním postihem úřední osoby finanční správy, přičemž v této trestní věci měl být oznamovatelem podezření ze spáchání trestného činu jednatel žalobce R. Š., a současně vytkl žalovanému, že se nezabýval příčinnou souvislostí trestního postihu pracovníka finanční správy a podjatosti úředních osob v nyní souzené věci, považuje krajský soud za zcela nepřipadný.
31. Obsahem správních spisů má krajský soud za prokazané, že podání, jež se týkalo trestně právního řízení vedeného s úřední osobou, žalobce učinil až v odstranění vad odvolání ze dne 21. 9. 2020 (str.26-29 tohoto podání), kde uvedl obdobná tvrzení jako následně ve správní žalobě. Žalovaný se s touto částí odvolání vypořádal v bodech 116-117 napadeného rozhodnutí.
32. Krajskému soudu je z vlastní úřední činnosti známo, že žalobce tuto argumentaci opakuje ve většině svých žalob, a proto soud připomíná své stanovisko, které zaujal k otázce příčinné souvislosti výše specifikované trestní věci s kontrolní činností orgánů finanční správy vůči právníkům osobám, jejichž statutárním zástupcem je nebo byl R. Š., ve svém rozsudku ze dne 16. 12. 2021 č. j. 22 Af 29/2020-56 ve věci téhož žalobce. Krajský soud vyslovil, že je nutno kategoricky odmítnout obecnou rovinu žalobcovy argumentace, že trestní oznámení podané jednatelem žalobce na pracovníka finanční správy, na jehož základě došlo k trestněprávnímu postihu úřední osoby, představuje opodstaněný důvod pro tvrzení, že jakékoliv další kroky finanční správy vůči žalobci jsou účelové a předem podjaté. Takový úhel pohledu je nutno označit za zcela spekulativní. Krajský soud neshledal žádné skutkové ani právní důvody, pro něž by se měl od tohoto svého názoru v nyní souzené věci odchýlit. Zdůrazňuje rovněž, že existence příčinné souvislosti mezi označenou trestní věcí a kontrolní činností daňové správy je tvrzením žalobce, a proto správním orgánům neschází povinnost takové tvrzení prokazovat.
33. Obsahem správního spisu má krajský soud za prokazané, že dne 2. 9. 2019 bylo správcem daně vydáno rozhodnutí o námitce podjatosti úředních osob podané žalobcem dne 16. 7. 2019, proti němuž žalobce výslovně nebrojil ani v odvolání, ani v následně podané správní žalobě. Lze souhlasit s žalovaným, že vzhledem k předmětu řízení v nyní souzené věci je žalobcová argumentace trestně právním řízením, uvedená v odvolání, zcela neurčitá a žalobcem požadovaná omluva nepřipadná.
34. Krajský soud v této souvislosti dále považuje za nutné zdůraznit, že výhrady vůči procesnímu postupu úředních osob nespádají mezi zákonem vymezené důvody podjatosti (§ 77 daňového řádu). Žalobce netvrdil, že by se na úkonech v nyní souzené věci, jakkoliv podílel pracovník, na něž podal jednatel žalobce trestní oznámení, a jenž byl následně odsouzen. Podání trestního oznámení a následné odsouzení pracovníka finanční správy není samo o sobě okolností, jež by byla způsobila vyvolat pochybnost o nepodjatosti pracovníků správce daně I. stupně, ani žalovaného. Důvodem pro vyloučení úřední osoby správce daně není ani rozhodování v jiných věcech či postup při výkonu správy daní (viz MATYÁŠOVÁ, L., GROSSOVÁ, M. E. Daňový řád. Komentář. 2. aktualizované vydání. Praha: Leges, 2015. komentář k § 77, dále také rozsudek NSS ze dne 25. 11. 2020 č. j. 6 Afs 56/2020-36). Lze také připomenout, že řada rozhodnutí ve věci daňových subjektů propojených s osobou R. Š. v soudním přezkumu obstála (např. rozsudky krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 17/2021, 22 Af 23/2020, 22 Af 85/2017 nebo rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 390/2018).

35. Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.). V souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bylo ve věci rozhodnuto bez jednání.
36. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu soudního spisu v tomto řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

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

Ostrava 19. prosince 2023

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu