



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové, soudce Mgr. Ondřeje Bartoše a soudkyně JUDr. Ivony Šubrtové ve věci

žalobce: **JIP východočeská a.s.**, IČO 27464822
sídlem Hradištská 407, 533 52 Pardubice – Polabiny
zastoupený společností Rödl & Partner Tax, k. s.
sídlem Platněřská 191/2, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Specializovaný finanční úřad**
sídlem Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v postupu žalovaného při daňové kontrole vedené u žalobce na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až květen 2016, září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017,

takto:

I. Soud připouští změnu žaloby, učiněnou žalobcem dne 19. 6. 2024, s navrhaným zněním výroku:

- (I.) *Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016 až květen 2016, která byla u žalobce zahájena dne 28. 1. 2019 protokolem č. j. 13379/19/4227-24791-609368, byla nezákonná.*
- (II.) *Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2016 až prosinec 2016 a leden 2017 až prosinec 2017, která byla u žalobce zahájena dne 12. 9. 2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368, byla nezákonná.*

(III.) *Žalovaný je povinen uhradit žalobci náhradu nákladů řízení.*

- II. Vedení daňové kontroly na daň z přidané hodnoty, která byla zahájena u žalobce dne 12. 9. 2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368, bylo
- za zdaňovací období říjen 2016 od 7. 10. 2022 do 23. 10. 2023,
 - za zdaňovací období listopad 2016 od 12. 10. 2022 do 23. 10. 2023,
 - za zdaňovací období únor 2017 od 4. 6. 2022 do 13. 11. 2023,
 - za zdaňovací období duben 2017 od 23. 10. 2023 do 13. 11. 2023,
 - za zdaňovací období květen 2017 od 27. 5. 2022 do 13. 11. 2023

nezákonným zásahem žalovaného.

III. Ve zbývajícím rozsahu se žaloba zamítá.

IV. Žalovaný je povinen nahradit žalobci náklady řízení ve výši 23 064 Kč do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

- Žalobce podal u krajského soudu žalobu proti nezákonnému zásahu správního orgánu podle § 82 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). Za nezákonný zásah označil postup správce daně (žalovaného) při daňové kontrole vedené na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až květen 2016, září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017. Žalobce vytýkal žalovanému nečinnost, neboť nedůvodně vyčkával na odpovědi německých orgánů finanční správy na žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní ve vztahu ke společností P.S.P. Praha s.r.o. a UNIBRANDS CZ s.r.o. Současně má žalobce za to, že již uplynula lhůta pro stanovení daně.

II. Shrnutí argumentace obsažené v žalobě

- Žalovaný zahájil daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až květen 2016 dne 28. 1. 2019. Poté ji rozšířil také na zdaňovací období září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017 protokolem ze dne 12. 9. 2019. Za celou daňovou kontrolu, která trvá více jak 3 roky, žalovaný vydal pouze dvě výzvy k prokázání skutečností ve smyslu § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).
- Protože od druhé výzvy žalobce neměl po dobu několika měsíců informace o stavu daňové kontroly, domáhal se podáním ze dne 18. 2. 2022 ochrany před nečinností. Nadřízený orgán podnět žalobce odložil s odkazem na § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, podle kterého neběží lhůta pro stanovení daně ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci. Dnem zahájení daňové kontroly začala běžet tříletá lhůta pro stanovení daně znovu, přičemž v průběhu daňové kontroly žalovaný učinil několik žádostí o mezinárodní výměnu informací. Na žádost ze dne 28. 4. 2021 a ze dne 1. 7. 2021 však dosud neobdržel odpověď. Odvolací finanční ředitelství tedy uzavřelo, že lhůta pro stanovení daně z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období neuplynula, a proto nebylo možné konstatovat nečinnost žalovaného podle § 38 odst. 1 písm. a) daňového řádu.
- Absence odpovědi na žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní pak dle Odvolacího finančního ředitelství brání vydání rozhodnutí o stanovení daně, neboť

žalovaný zatím neshromáždil všechny podklady. Tím nedošlo k naplnění ani důvodu pro poskytnutí ochrany před nečinností správce daně podle § 38 odst. 1 písm. c) daňového řádu.

5. Dne 21. 6. 2022 žalobce telefonicky kontaktoval žalovaného ohledně domluvení termínu nahlížení do daňového spisu žalobce. V rámci této komunikace zjistil, že v daňovém spise přibýly pouze písemnosti, jež adresoval žalovanému, popř. interní komunikace žalovaného. Ve vztahu k mezinárodnímu dožádání k žádné změně nedošlo.
6. Dne 22. 7. 2022 proto podal nový podnět na nečinnost. Také tento podnět nadřízený orgán odložil, a to ze stejných důvodů jako v předchozím případě. Zdůraznil navíc, že žalovaný již celkem pětkrát urgoval orgány německé finanční správy o zaslání odpovědi na mezinárodní dožádání.

Mezinárodní dožádání a jeho vliv na běh lhůty pro stanovení daně

7. Žalobce uvedl, že aby mezinárodní dožádání bylo způsobilé vyvolat účinky dle § 148 daňového řádu, musí splňovat několik podmínek. Podle § 9 odst. 1 zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní a o změně dalších souvisejících zákonů (dále jen „zákon o mezinárodní pomoci“), a judikatury správních soudů je možné získat informaci prostřednictvím mezinárodního dožádání až tehdy, pokud takovou informaci nelze zjistit vnitrostátně. S tím úzce souvisí rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, neboť je to daňový subjekt, koho primárně tíží důkazní břemeno ke svým tvrzením, a to i ve vztahu ke skutečnostem s vazbou na zahraničí. Důkazní prostředky k těmto skutečnostem tak má primárně poskytnout daňový subjekt. Pokud však nejsou důvodné pochybnosti správce daně rozptýleny ani tvrzeními daňového subjektu a vyvstane potřeba je ověřit, jediným způsobem, jak to učinit, je prostřednictvím informace přístupné zahraničním orgánům.
8. Podmínka vyčerpání vlastních zdrojů informací nestojí sama o sobě. Musí se k ní připojit také existence rozumného předpokladu, že informace dožadované v rámci mezinárodní pomoci budou podstatné pro zjištění skutkového stavu a pro rozhodnutí, a že úkony českých orgánů při procesu dožádání informace ze zahraničí probíhají řádně a bez průtahů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2012, č. j. 9 Afs 69/2011-46).
9. Žalobce je přesvědčen, že žádosti o mezinárodní spolupráci, na jejichž odpovědi žalovaný stále čeká, výše uvedené podmínky nesplňují. K datu podání žaloby obdržel pouze dvě výzvy k prokázání skutečností. První se týkala společností Mirtex Trade a KAMO RIVNE a druhá společnosti KORREKT. Nicméně žádosti o mezinárodní spolupráci, na které žalovaný dosud neobdržel odpověď, se váží dle přehledu žádostí o mezinárodní spolupráci ke společnostem P.S.P. Praha s.r.o. a UNIBRANDS CZ s.r.o. (dále jen „P.S.P.“ a „UNIBRANDS“). Na obchodní spolupráci s těmito společnostmi se však žalovaný dosud nedotazoval.
10. Takový postup je v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu. Podle rozsudku ze dne 30. 12. 2020, č. j. 2 Afs 378/2018-106, „[...] důkazní břemeno nese v daňovém řízení ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu primárně daňový subjekt. Pokud správci daně vzniknou pochybnosti o deklarovaných obchodních případech, přičemž jedním ze subjektů těchto vztahů bude subjekt zahraniční, bude v prvé řadě na straně daňového subjektu, aby svými důkazními prostředky tyto pochybnosti odstranil. Teprve za situace, kdy daňový subjekt pochybnosti v přiměřené lhůtě neodstraní a nepředloží důkazní prostředky, správce daně v případech, kdy

není možno jinak (vlastními prostředky), zjistí řádně skutkový stav i za použití žádosti o mezinárodní pomoc. Měl by však tak učinit tehdy, kdy tato potřeba vyvstane.“ Žalovaný však dosud nedal žalobci možnost, aby se k pochybnostem vyjádřil. Místo toho rozeslal řadu žádostí o mezinárodní pomoc a pouze vyčkává na odpovědi. Podle rozsudku ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 Afs 71/2009 - 48, je přitom vždy třeba taktéž zkoumat, „zda a kdy potřeba požádat o mezinárodní pomoc vyšla v daňovém řízení najevo, aby bylo možné spolehlivě vyloučit případy, kdy by bylo mezinárodní dožádání provedeno výlučně nebo převážně za účelem přerušení běhu prekluzivní lhůty. Jinými slovy, zda šlo o úkon faktický či pouze formální.“

11. Nezbytné je zohlednit také délku procesu zjištění informace (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2012, č. j. 9 Afs 69/2011-46). Na jedné straně stojí zájem, aby informace z mezinárodního dožádání mohla být využita již v samotném řízení, ze kterého její potřeba vzešla. To také odůvodňuje potřebu s vydáním rozhodnutí vyčkat na výsledek mezinárodního dožádání. Na druhou stranu musí správce daně vždy vážit potřebu neprotahovat řízení neúměrně dlouhým čekáním na výsledek mezinárodního dožádání, které v krajních případech může trvat i roky, a to i s ohledem na narůstající úrok z prodlení.
12. Žalobce odkázal také na rozsudek ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021-75, podle kterého *„(a) zde musí existovat objektivní potřeba mezinárodní spolupráce, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností; (b) z hlediska účelu řízení nesmějí být informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné – naopak se musejí týkat podstatných skutkových okolností a (c) úspěšnost žádosti o mezinárodní spolupráci není rozhodující [...].“* Z citovaného rozsudku rovněž plyne, že *„[...] pro to, aby mezinárodní dožádání způsobilo stavění prekluzivní lhůty, nepostačuje jakákoli jen prostá či velmi volná souvislost s předmětem daňové kontroly. Naopak, správce daně v takovém mezinárodním dožádání musí usilovat o objasnění podstatných okolností pro skutková zjištění, na nichž je založeno jeho rozhodnutí.“*
13. Konstatování, že se žalovaný nedopouští nečinnosti při vedení daňové kontroly pouhým odkazem na odeslané žádosti o mezinárodní spolupráci, je z těchto důvodů nedostatečné. Nadto se nadřízený orgán nijak nevypořádal s faktem, že je upozadován zájem žalobce (zejména na minimalizaci průtahů a nákladů souvisejících s probíhající daňovou kontrolou) před zájmy žalovaného. Urgenci učiněnou žalovaným dne 17. 2. 2022, tj. po cca 10 měsících od odeslání žádosti, rozhodně nelze považovat za dostatečně průkaznou (rozsudek ze dne 25. 6. 2020, č. j. 9 Afs 108/2020 - 49). Nečinnost žalovaného dokládá i fakt, že další urgence u zahraničního správce daně proběhla dne 10. 8. 2022, tedy pár dní poté, co žalobce podal v pořadí již druhý podnět na nečinnost.
14. Žalovaný v době podání žaloby vyčkával na odpovědi na dvě žádosti o mezinárodní spolupráci, které se týkají společnosti Union SB – Grossmarkt. O relevanci opakované žádosti o mezinárodní spolupráci, jež se týká společnosti P.S.P., však lze mít důvodné pochybnosti již nyní. S výsledky první žádosti byl totiž již konfrontován v rámci své svědecké výpovědi svědek A. G.. Žalovaný se dotazoval na bližší okolnosti obchodního vztahu a dodávek zboží mezi společností P.S.P. a Union SB – Grossmarkt. Ze svědecké výpovědi vyplynulo, že informace získané od německého správce daně jsou zjevně nepravdivé a zavádějící. Jelikož druhá žádost o mezinárodní spolupráci následovala krátce po předmětné svědecké výpovědi, lze předpokládat, že žalovaný přistoupil k opakovanému prověření uvedených skutečností formou mezinárodní spolupráce.

Žalobce však dosud neměl v rámci daňového řízení možnost vyjádřit se k obchodním transakcím se společností P.S.P.

15. Žalobce poukázal také na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 6. 10. 2020 ve spojených věcech C-245/19 a C-246/19. Plyne z něho, že v rámci vzájemné výměny informací mezi členskými státy je zdůrazňována koncepce „předpokládaného významu“. Jejím smyslem je stanovit výměnu v daňových otázkách v co nejširším rozsahu a současně upřesnit, že členské státy nemohou zcela libovolně podnikat kroky za účelem shromáždění informací nebo požadovat informace, které pravděpodobně nejsou významné pro daňové záležitosti daného poplatníka. Dožadující orgán nemůže požadovat od dožádaného orgánu informace, které pro toto šetření nemají žádný význam.
16. Žalovaný jako dožadující orgán směřuje mezinárodní dožádání (až na výjimky) na subjekty odlišné od osoby žalobce. Dotazy se týkají dodavatelů jeho dodavatelů. Předmětem daňové kontroly je přitom nárok na odpočet DPH žalobce. Podle stanoviska generální advokátky v citované věci však požadované informace musí mít (i) určitý hmotně právní význam pro výměr daně v dožadujícím členském státě (materiální aspekt) a (ii) členským státům nemá být povoleno libovolně podnikat kroky za účelem shromažďování informací (tzn. nepodloženou žádost o informace nebo „fishing expeditions“; formální aspekt).
17. Žalobce je přesvědčen, že žalovaný neúměrně prodlužuje daňovou kontrolu. vzhledem k tomu, že postupuje v rozporu s judikaturou českých a evropských soudů a proti smyslu zákona, nemůže mít odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci předpokládané účinky na lhůtu pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Lhůta pro stanovení daně tedy již uplynula a žalovaný nemůže daň případně doměřit. Daňová kontrola se stala nadbytečnou a měla by být co nejdříve ukončena, aby byly šetřeny jak náklady žalobce, tak i státu. Upozornil také na svou aktivitu, návrhy na výslech svědků či písemné a telefonické žádosti o sdělení stavu daňové kontroly.

Činnost žalovaného před formálním zahájením daňové kontroly

18. Žalobce namítl, že žalovaný prováděl úkony daňové kontroly již před samotným formálním zahájením daňové kontroly dne 28. 1. 2019.
19. V průběhu let 2016 až 2018 žalovaný pravidelně zasílal žalobci výzvy (ať už formální cestou za využití datové schránky či neformálně prostřednictvím emailové komunikace), ve kterých požadoval, aby žalobce prokázal skutečnosti uvedené v daňových tvrzeních za příslušná zdaňovací období, která se později stala předmětem daňové kontroly. Nejednalo se o pouhé namátkové dotazy, které by odpovídaly úkonům v rámci vyhledávacích postupů podle ustanovení § 78 a násl. daňového řádu. Žalovaný soustavně vyzýval žalobce, aby předkládal důkazní prostředky týkající se prokázání poskytování plnění ze strany jeho dodavatelů. Požadoval zejména předložení daňových dokladů, smluv a dokladů o úhradách.
20. Například ve výzvě, která byla žalobci doručena emailem již dne 7. 12. 2016, žalovaný požadoval předložení důkazních prostředků prokazujících uskutečnění přijatých plnění uvedených v tabulce (tj. daňový doklad, doklad o platbě, případně smlouva či objednávka), které žalobce vykázal v oddílu B. 2. od dodavatele IMINENT Finance s.r.o., to vše ve vztahu ke zdaňovacímu období říjen 2016. V protokolu ze dne 19. 12. 2019,

- č. j. 213720/19/4227-24791-609572, se přitom žalovaný v otázce č. 12 dotazoval na totožného dodavatele a též ve vztahu ke shodnému zdaňovacímu období.
21. Zároveň před samotným zahájením daňové kontroly dne 28. 1. 2019 žalovaný rozeslal nespočet žádostí o mezinárodní dožádání, jež se také týkaly nyní prověřovaných obchodních partnerů. Též ve vztahu ke společnosti IMINENT Finance s.r.o. odeslal žádost o mezinárodní spolupráci, konkrétně dne 21. 12. 2017 a 12. 1. 2018. Žalovaný získané podklady pouze neshromažďoval, ale seznamoval se s nimi a následně je i hodnotil. Tato skutečnost vyplývá zejména z následného postupu, neboť žalovaný oznámením ze dne 22. 9. 2017 ohlásil podezření, že žalobce spáchal trestný čin zkrácení daně, poplatku a jiné povinné platby.
 22. Podle Nejvyššího správního soudu je cílem postupů prováděných v rámci vyhledávací činnosti pouhé získání podkladových informací a tzv. mapování terénu. Naproti tomu cílem daňové kontroly, jež je kvalitativně intenzivnějším zásahem do práv daňového subjektu, je zjištění či prověření daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně. Zákon proto daňovému subjektu v rámci daňové kontroly garantuje určitá práva, která při vyhledávací činnosti nemá. Správce daně musí respektovat smysl a účel uvedených institutů a nesmí je zaměňovat. Vyhledávací činnost správce daně vybočí ze svých zákonných limitů tehdy, jestliže správce daně v rámci tohoto postupu přistoupí k ověřování a zjišťování daňového základu nebo jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daně – tedy k dokazování. Obsahem vyhledávací činnosti tedy může být pouze zjišťování a shromažďování podkladových informací a nikoli jejich vlastní hodnocení a zjišťování či ověřování správnosti stanovení daňové povinnosti či její části (rozsudek ze dne 28. 7. 2022, č. j. 3 Afs 8/2020 - 41).
 23. Vyhledávací činnost prováděná žalovaným před formálním zahájením daňové kontroly měla nepřiměřený rozsah a byla skrytou daňovou kontrolou. Přerušila proto běh dosavadní lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 3 daňového řádu a určila její nový počátek. Žalobce má za to, že činnosti žalovaného směřující k získání důkazních prostředků lze ve svém souhrnu považovat za úkony v rámci daňové kontroly. Běh lhůty pro stanovení daně byl přerušen nejpozději dne 7. 12. 2016, neboť k tomuto datu žalovaný učinil úkon typický pro daňovou kontrolu.
 24. Žalovaný daňovou kontrolu zcela zbytečně protahuje. Je zřejmé, že výsledky daňové kontroly nemohou mít jakýkoliv vliv na výši daňové povinnosti, neboť lhůta pro stanovení daně již uplynula. Žádosti o mezinárodní spolupráci rovněž nemohly ovlivnit běh lhůty pro stanovení daně, neboť tříletá prekluzivní lhůta začala běžet znovu dnem zahájení daňové kontroly v souladu s § 148 odst. 3 daňového řádu. K tomu dle přesvědčení žalobce došlo již dne 7. 12. 2016. Lhůta pro stanovení daně tak uplynula dne 9. 12. 2019. Také za předpokladu, že by byla lhůta pro stanovení daně počítána ode dne formálního zahájení daňové kontroly, tj. 28. 1. 2019, lhůta pro stanovení daně by uplynula dne 28. 1. 2022. Nejpozději po tomto datu se tak daňová kontrola stala nezákonnou.
 25. V závěru žalobce sdělil, že jeho obchodní činností se zabýval též trestní soud na základě trestního oznámení žalovaného. Předmětem posouzení byly obchodní transakce uskutečněné s obchodními partnery P.S.P. a KORREKT ve zdaňovacích obdobích leden až květen 2016, které jsou rovněž předmětem daňové kontroly. V rámci trestního řízení vyšlo najevo, že obchodní činnost žalobce nijak nevybočuje z běžných standardů. Obchodních transakcí, na kterých trestní soud neshledal nic neobvyklého, se účastnila též

společnost Union SB – Grossmarkt, tj. ta společnost, které se týkají žádosti o mezinárodní spolupráci, na něž žalovaný dosud neobdržel odpověď (rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 11. 5. 2022, sp. zn. 7 T 3/2021).

26. Žalobce navrhl, aby soud určil, že daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až květen 2016, zahájená u žalobce dne 28. 1. 2019, a za zdaňovací období září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017, zahájená u žalobce dne 12. 9. 2019, je nezákonná, a aby žalovanému uložil zákaz pokračovat v provádění daňové kontroly.
27. Eventuálně navrhl, aby krajský soud určil, že žalovaný se průtahy v předmětné daňové kontrole dopustil porušení základního práva žalobce na projednání věci bez zbytečných průtahů, zakázal žalovanému, aby v porušování tohoto práva pokračoval a přikázal mu, aby v daňové kontrole neprodleně jednal.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného k žalobě

28. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě shrnul dosavadní průběh řízení a uvedl, že nyní posuzuje veškeré doposud zjištěné skutečnosti v jejich vzájemné souvislosti, vyhodnocuje je a postupně o nich informuje žalobce. Již v úředním záznamu ze dne 14. 9. 2022, č. j. 155047/22, provedl předběžné posouzení okolností týkajících se obchodů žalobce se spol. KORREKT. Uzavřel, že sice již nepochybuje o faktické existenci deklarovaného zboží, ale vyslovil domněnku, že přijatá plnění byla dotčena daňovým podvodem, s čímž hodlá v nejbližší době žalobce seznámit. Výzvou ze dne 25. 11. 2022, č. j. 192863/22, pak žalovaný seznámil žalobce se svým dosavadním závěrem, že i plnění žalobcem přijatá od spol. P.S.P. byla zasažena podvodem na DPH, o kterém žalobce mohl a měl vědět, a dal mu proto možnost na to reagovat. Žalovaný nyní formuluje své dosavadní závěry ve vztahu k plněním, která žalobce přijal mimo jiné od společnosti UNIBRANDS, neboť i zde se na základě dosavadních zjištění jeví, že mohlo jít o plnění dotčená daňovým podvodem.
29. Nadále činí jednotlivé úkony v náležité časové souslednosti. Jednotlivé kroky spočívají v prověřování a zjišťování daňově relevantních skutečností, a nejde proto o neúčelný postup. O tom svědčí obsah veřejné i vyhledávací části spisu. Pojal-li žalovaný vážné podezření stran účasti žalobce na daňovém podvodu, musí se jím zabývat. Při tom je třeba vést v patrnosti, že odhalování takových možných podvodů představuje patrně tu nejnáročnější činnost správce daně, která si pak žádá i patřičný čas.

Mezinárodní výměna informací

30. Žádost č. O202100392 (pol. 292 složky č. 1190003598 neveřejné části spisu) se týkala zboží, které společnost Union SB-Grossmarkt dodala české společnosti P.S.P. Ta jej následně dodala žalobci, jenž si z přijatého plnění uplatnil ve zdaňovacích obdobích leden až březen 2016 nárok na odpočet daně. Jednalo se o v pořadí druhou žádost v uvedené věci. První odpověď německé strany totiž neobsahovala všechny požadované dokumenty a v mezidobí se navíc vyskytl rozpor mezi informacemi poskytnutými z Německa a výpovědí svědka A. G., pokud jde o jeho zapojení do předmětných obchodů. Konkrétní důvody, proč bylo třeba odeslat tuto další mezinárodní žádost, jsou uvedeny v úředním záznamu ze dne 16. 8. 2022, č. j. 140794/22 (pol. 268 veřejné části spisu). Vyhodnocení odpovědi na uvedenou žádost je obsaženo v úředním záznamu ze dne 21. 10. 2022, č. j. 170204/22 (pol. 279 veřejné části spisu).

31. Požadované informace nejsou nadbytečné, neboť mají přímou a významnou souvislost s prověřovanými nároky na odpočet daně. Navíc bylo třeba odstranit výše uvedené rozpory v důkazech. Informace z dispozice německé společnosti Union SB-Grossmarkt si pak žalovaný nemohl opatřit ani vlastními silami.
32. Žádost č. O202100950 (pol. 314 složky č. 1190003598 neveřejné části spisu) se týkala zboží, které německá společnost Union SB-Grossmarkt dodala tuzemské společnosti spol. UNIBRANDS CZ s.r.o. Ta jej dále dodala žalobci, který si z přijatého plnění uplatnil nárok na odpočet za zdaňovací období březen 2016 až prosinec 2018. Důvody, proč bylo třeba tuto žádost odeslat, jsou rovněž uvedeny v úředním záznamu ze dne 16. 8. 2022, č. j. 140794/22 (pol. 268 veřejné části spisu). Zde žalovaný poukázal na to, že žalobce v souvislosti se zahájením daňové kontroly DPH za zdaňovací období leden až prosinec 2018 ohledně důkazních prostředků týkajících se tohoto dodavatele odkázal žalovaného na Policii České republiky, která je drží.
33. I v tomto případě jsou informace, které žalovaný v rámci mezinárodní spolupráce požadoval, relevantní ve vztahu k prověřovanému nároku na odpočet daně. Pokud žalobce ke spolupráci se společností UNIBRANDS nepředložil podklady a žalovaného zajímal i další stupeň dodavatelského řetězce, který se nachází v zahraničí, nezbylo mu než se obrátit na německého správce daně.
34. Žalovaný neponechal bez reakce prodlení německého správce daně s odpovědí na obě uvedené žádosti. Odpověď na žádost odeslanou dne 28. 4. 2021 urgoval celkem třikrát, a to dne 7. 12. 2021, 18. 2. 2022 a 10. 8. 2022, odpověď na žádost odeslanou dne 1. 7. 2021 pak dvakrát dne 7. 12. 2021 a 18. 2. 2022. Tyto urgency i příslušné reakce německé strany jsou přílohou úředního záznamu ze dne 16. 8. 2022, č. j. 140794/22 (pol. 268 veřejné části spisu). Je třeba mít na paměti, že žalovaný se zabývá šetřením možného podvodu na DPH a část obchodního řetězce se nachází v zahraničí. V takovém případě je zcela nezbytné opatřit si informace i o zahraničních člancích řetězce. Samotný daňový subjekt, u něhož je daňová kontrola prováděna, zpravidla nedisponuje informacemi o společnostech, které nejsou jeho přímými obchodními partnery. Ostatně v případech šetření daňového podvodu je povinnost tvrzení i důkazní na straně správce daně. Mezinárodní spolupráce tak bývá jedinou cestou k získání potřebných informací.
35. Mezi společnostmi P.S.P. a UNIBRANDS byla zjištěna přímá časová návaznost, neboť v období leden až květen 2016 docházelo k ukončování činnosti společnosti P.S.P. a tyto činnosti byly převedeny na společnost UNIBRANDS. Žalovaný zjistil také personální souvislost s žalobcem, neboť pan A. G., zaměstnanec žalobce, zahájil výkon činnosti v předmětném období ve společnosti UNIBRANDS, jak je popsáno ve výzvě k uplatnění práva č. j. 192863/22 (pol. 286 veřejné části spisu). Společnost UNIBRANDS měla převzít veškerou činnost společnosti P.S.P. a pokračovat jako přímý dodavatel žalobce v dalších zdaňovacích obdobích, což je rovněž předmětem posuzování ze strany žalovaného. Obě žádosti o mezinárodní výměnu informací, které žalobce rozporuje, tak podle názoru žalovaného splňují podmínky vlivu na běh lhůty pro stanovení daně ve smyslu žalobcem citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021 - 75.

Skrytá daňová kontrola

36. Všechny výzvy a e-maily, které žalobce soudu předložil, se týkají toliko odstraňování nesouladů v údajích vykazovaných v kontrolních hlášeních dle § 101c a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“). Jde o zcela standardní proceduru, jejímž cílem je zajistit, aby obě strany jedné transakce (dodavatel vykazující plnění na výstupu a odběratel, který jej vyazuje na vstupu) tuto vykázaly. Pokud jedna ze stran nevykáže plnění, případně je vykáže jinak, správce daně zpravidla kontaktuje obě strany (neboť v dané chvíli neví, která ze stran pochybila), aby došlo k nápravě. Po neformální fázi odstraňování nesouladů zpravidla následuje výzva dle § 101g odst. 2 ZDPH té straně, která podle dosavadního předpokladu správce daně pochybila. Uvedená procedura tedy míří primárně na zajištění úplnosti kontrolního hlášení, a to navíc jen co do zjištěných rozdílů, nikoli na zjišťování či prověřování daňové povinnosti jako takové. Proces odstraňování nesouladů v kontrolních hlášeních je tak zcela odlišný od vyhledávací činnosti nebo kontrolních postupů.
37. Žalovaný pravost jednotlivých výzev a e-mailů, které žalobce soudu předložil, nezpochybňuje. Tyto písemnosti jsou zařazeny ve vyměřovacích částech spisů vedených ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím a nejsou založeny v části spisu vedeného k daňové kontrole, která je předmětem žaloby. Uvedené dokumenty, jakož i případně kompletní vyměřovací spisy proto žalovaný soudu nyní nepředkládá.
38. K e-mailu ze dne 7. 12. 2016 žalovaný dodává, že v daném případě shledal pochybení v kontrolním hlášení dodavatele žalobce. O žalobcovu daňovou povinnost zde tedy nešlo. K tomu žalovaný předkládá úřední záznam ze dne 12. 12. 2016, č. j. 322363/16 (uložený samostatně ve složce Ostatní), kterým byla procedura odstranění nesouladu v kontrolních hlášeních žalobce a jeho dodavatele z pohledu žalovaného uzavřena.
39. Výzvy a e-maily tak nemohly podle žalovaného způsobit zahájení tzv. skryté daňové kontroly. Takový následek spojuje judikatura Nejvyššího správního soudu až s překročením zákonných mezí vyhledávací činnosti, resp. místního šetření, kdy se správce daně již pustí do komplexního prověřování skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení konkrétní daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 3. 2022, č. j. 7 Afs 39/2020 – 29). O to ale v procesu odstranění nesouladů kontrolních hlášení nešlo. Podle názoru žalovaného se vůbec nejednalo o vyhledávací činnost, a tím méně pak o komplexní prověřování daňové povinnosti žalobce. Šlo o zvláštní proceduru (která je navíc v praxi zcela běžná), jejímž cílem bylo zajistit informační hodnotu kontrolních hlášení.
40. Uvedené postupy se navíc vztahují jen k některým zdaňovacím obdobím, které jsou předmětem daňové kontroly, a až na jedinou výjimku se týkají obchodních partnerů žalobce, o které se žalovaný v probíhající daňové kontrole nijak nezajímá. Ovšem ani odeslání žádostí o mezinárodní výměnu informací nebo vyhledávací činnost, kterou správce daně prováděl před zahájením daňové kontroly, aby zmapoval obchodní vztahy žalobce s jeho dodavateli a subdodavateli, nemohlo představovat zahájení skryté daňové kontroly, neboť to vše probíhalo bez součinnosti s žalobcem. Nemohlo tudíž ani dojít ke splnění formální podmínky nutné pro zahájení daňové kontroly dle § 87 odst. 1 daňového řádu, tj. sdělení předmětu a rozsahu daňové kontroly (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2022, č. j. 3 Afs 8/2020 – 45). Skutečnost, že správce daně byl na základě takto povšechně zjištěných informací povinen podat trestní oznámení, na uvedeném nic nemění.

41. Žalovaný je přesvědčen, že v dané věci nejde o skrytou daňovou kontrolu, kvůli které by bylo třeba posunout okamžik přerušení lhůty pro stanovení daně za některá zdaňovací období do minulosti. Na běh lhůty pro stanovení daně pak navíc mají vliv i další skutečnosti.

Trestní řízení

42. Žalobce byl rozsudkem Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 11. 5. 2022, č. j. 7 T 3/2021 – 3385 (pol. 31 složky 1200002823 neveřejné části spisu), zproštěn obžaloby pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 trestního zákoníku, jenž měl souviset s obchody žalobce se společnostmi KORREKT a P.S.P. ve zdaňovacích obdobích leden až květen 2016. Mimo toho, že rozsudek není kvůli probíhajícímu odvolacímu řízení pravomocný, není ani určující pro daňové posouzení předmětných transakcí, neboť pojetí trestného činu zkrácení daně a daňového podvodu ve smyslu judikatury Soudního dvora Evropské unie jsou odlišné.

Běh lhůty pro stanovení daně

43. Zahájení daňové kontroly dne 28. 1. 2019 způsobilo přerušení lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období leden až květen 2016. Tentýž účinek nastal dne 12. 9. 2019 ve vztahu ke zdaňovacím obdobím září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017.
44. Běh lhůt pro stanovení daně za uvedená zdaňovací období, resp. některá z nich, se ovšem ještě před tím zastavil v souvislosti s mezinárodní výměnou informací, a to dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. K zastavení lhůty dle uvedeného ustanovení může dojít i mimo daňovou kontrolu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 10 Afs 206/2017). Další zastavení běhu lhůt je pak svázáno s ostatními případy mezinárodní výměny informací, které byly realizovány v průběhu daňové kontroly. Ke všemu srov. přiloženou tabulku, jež obsahuje přehledné informace o jednotlivých případech mezinárodní výměny informací.
45. Zastavení běhu lhůt pro stanovení daně za zdaňovací období leden až květen 2016 konečně způsobuje dle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu i probíhající trestní řízení ve věci žalobce. To bylo zahájeno usnesením Krajského ředitelství policie Pardubického kraje ze dne 21. 8. 2019, č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080 (pol. 15 složky 1200002823 neveřejné části spisu), v soudní fázi pokračovalo před Krajským soudem v Hradci Králové pod sp. zn. 7 T 3/2021 a následně v odvolacím řízení u Vrchního soudu v Praze pod sp. zn. 10 To 69/2022 (pol. 34 složky 1200002823 neveřejné části spisu).
46. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl jako nedůvodnou.

IV. Replika žalobce

47. Žalobce nesouhlasí se žalovaným, že požadované informace ve vztahu ke společnosti Union SB-Grossmarkt nejsou nadbytečné. Není zřejmé, jaké okolnosti bránily správci daně opatřit si chybějící podklady od Policie ČR, když v rámci výzvy k uplatnění práva deklaroval, že si chybějící podklady zajistil během nahlížení do trestního spisu. Žalobce odstranil rozpory předložením důkazních prostředků jak v rámci hlavního líčení v rámci trestního řízení v květnu 2022, tak v rámci odpovědi na výzvu k uplatnění práva dne 16. 1. 2023. Mezinárodní dožádání tedy nebylo jedinou možností, jak uvedené rozpory odstranit.

48. V rámci daňové kontroly, která je předmětem tohoto sporu, se žalovaný nedotazoval na spolupráci s UNIBRANDS. Průběh obchodní spolupráce mezi žalobcem a UNIBRANDS je předmětem daňové kontroly za zdaňovací období leden až prosinec 2018. Tato daňová kontrola však stojí, jak uvedl sám žalovaný, mimo žalobní petit. Tvrdit proto, že mezinárodní dožádání bylo jedinou možností, jak si opatřit požadované informace, není na místě.
49. Ve vztahu k otázce skryté daňové kontroly uvedl, že žalovaný libovolně zaměňuje jednotlivé postupy upravené v daňovém řádu. Výzvy a e-maily, které žalobce soudu předložil, představují dle jeho slov pouhý proces odstraňování nesouladů v údajích vykazovaných v kontrolních hlášeních dle § 101c a násl. ZDPH. Žalovaný však požadoval po žalobci velice rozsáhlé předkládání důkazních prostředků. Takový postup již nelze považovat za postup ve smyslu ustanovení § 101g ZDPH, který míří na pouhou korekci kontrolního hlášení, nikterak ovšem nehovoří o jakémkoliv prokazování tvrzení v hlášení uvedených. Daňovým tvrzením ve smyslu § 85 odst. 1 daňového řádu je třeba chápat i kontrolní hlášení, což vyplývá z ustanovení § 1 odst. 4 písm. a) téhož zákona. Postup žalovaného tedy neodpovídá běžné vyhledávací činnosti, ale jedná se již o úkony obvyklé pro daňovou kontrolu.
50. Dále poukázal na to, že žalovaný zaslal dne 19. 7. 2022 Krajskému státnímu zastupitelství v Hradci Králové „DOPLNĚNÍ OZNÁMENÍ“, kterým jej informoval o aktuálním stavu daňového řízení. Již samotný text tohoto doplnění svědčí o liknavosti žalovaného při vedení daňové kontroly. Obsahem jsou totiž skutečnosti, které se buď nezakládají na pravdě, jsou zkreslené nebo byly již v rámci trestního řízení vysvětleny či vyvráceny. Nezáměr žalovaného ve vztahu k probíhajícímu trestnímu řízení, které sám vyvolal a kterého se měl právo jako poškozený účastnit, způsobil další zbytečné průtahy v daňovém řízení. Nadto tímto přípisem, tj. již v červenci 2022, avizoval žalovaný vydání výzvy k uplatnění práva, kterou však vydal až s odstupem 4 měsíců. Žalovanému přitom nic nebránilo, aby důkazní prostředky předložené v rámci trestního řízení převzal též pro účely daňového řízení. Pro dokreslení celé situace je pak třeba dále upozornit na to, že kroky k vydání předmětné výzvy činil žalovaný již v srpnu 2021.
51. Závěrem uvedl, že ani skutečnost, že žalovaný v mezidobí vydal výzvu k uplatnění práva, neznamená, že by důvody žaloby pominuly. Podle Nejvyššího správního soudu je totiž jednou z podmínek zásahové žaloby, že „zásah“ v širším smyslu nebo jeho důsledky musí trvat nebo musí hrozit opakování „zásahu“ (rozsudek ze dne 17. 3. 2005, č. j. 2 Aps 1/2005 - 65). Žalobce je přitom přesvědčen, že v jeho případě pravděpodobnost opakování nezákonného zásahu hraničí s jistotou.

V. Ústní jednání

52. Během jednání konaného dne 8. 2. 2023 zástupkyně žalobce odkázala na žalobu a další podání žalobce. Nad jejich rámec sdělila, že k zahájení daňové kontroly došlo s odstupem zhruba roku a půl poté, co žalovaný podal trestní oznámení. Žalobce očekával zahájení činnosti žalovaného, neboť již v trestním oznámení sdělil, že má podezření na spáchání podvodu na DPH. To se však nestalo. Žalobce byl poprvé obeznámen s hodnocením žalovaného až výzvou zaslou v květnu roku 2021. Do této doby žalovaný prováděl vyhledávací činnost spočívající zejména v mezinárodních dožádáních. Druhá výzva, kterou žalovaný vydal v červenci 2021, se týkala společnosti KORREKT. Tedy po více jak dvou letech dostal žalobce možnost vyjádřit se k obchodním vztahům s touto

společností, která byla rovněž předmětem trestního řízení. Následující výzvu ve vztahu ke společnosti P.S.P. Praha žalobce obdržel v listopadu 2022. Její vydání přitom žalovaný avizoval již v srpnu 2021. Zároveň s daňovým řízením probíhá také trestní řízení, jehož předmětem jsou otázky, které zjišťoval také žalovaný. Žalovaný se však ze své pozice poškozeného neseznamoval s výsledky trestního řízení. V listopadu 2022 poté vydal výzvu, která opakovala skutečnosti, které byly předmětem trestního řízení, a žalobce se tedy musí opět k těmto skutečnostem vyjádřit a předkládat důkazní prostředky.

53. Pověřený pracovník žalovaného uvedl, že daňová kontrola byla zahájena řádně v souladu s daňovým řádem. Nedošlo ke skryté kontrole, protože předchozí úkony se týkaly pouze kontrolních hlášení, což ovšem žalobce jasně věděl. Je nepochybné, že informace jsou spojené, neboť se jedná o princip kontrolních hlášení. Z důvodu předpokladu podvodného řetězce a dodávek ze zahraničí musel žalovaný tyto skutečnosti ze začátku rozklíčovat, a proto učinil velké množství mezinárodních dožádání. Většina z nich přitom byla zodpovězena během několika měsíců. Žalovaný v průběhu daňové kontroly přesto shromažďoval skutečnosti a vydal v jejím průběhu celkem čtyři výzvy. Průtahy nečiní záměrně, neboť z nich žalovanému neplynou žádné výhody. Situace je pro něho nepříjemná stejně jako pro žalobce, neboť se blíží prekluzi lhůty pro stanovení daně. Žalovaný se nejprve snaží uceleně vytvořit obraz toho, k čemu mohlo dojít, a teprve poté s těmito informacemi seznamuje daňový subjekt. Pokud se žalobce nemohl do vydání výzvy ke skutečnostem vyjádřit, má tuto možnost právě s ohledem na její vydání.
54. Soud se poté dotázal, v čem přesně žalobce spatřuje nezákonný zásah s ohledem na běh lhůty pro podání zásahové žaloby. Dále položil dotaz, zda žalobci vadí již samotné vedení mezinárodního dožádání, nebo zda spatřuje problém v průtazích s mezinárodním dožádáním. Zajímal se také, jaký je dopad tvrzených pochybení žalovaného do práv žalobce.
55. Zástupkyně žalobce k uvedeným dotazům sdělila, že za nejpodstatnější zásah považuje vedení trestního řízení. Pokud by žalovaný nebyl nečinný při daňové kontrole, je možné, že by nebyla ani podána obžaloba. Žalobce by totiž objasnil skutečnosti dříve, než by bylo zahájeno trestní stíhání. K mezinárodnímu dožádání sdělila, že nezpochybňuje oprávnění správce daně k podání žádosti o mezinárodní informace. Může to ale učinit až poté, co nezjistí požadované informace jiným způsobem. Žalovaný tedy přeskočil fázi, kdy se měl možnost na informace zeptat žalobce. Počátek lhůty k podání zásahové žaloby žalobce odvíjí od okamžiku, kdy obdržel vyrozumění o vyřízení druhého z podaných podnětů na nečinnost.
56. Soud následně provedl důkaz listinami přiloženými k žalobě, které nejsou součástí žalovaným předloženého daňového spisu – konkrétně se jedná o výzvy a e-maily, které žalovaný zasílal žalobci ještě před formálním zahájením daňové kontroly, včetně seznamu těchto výzev a e-mailů. Soud dále konstatoval podstatný obsah podání žalobce ze dne 16. 1. 2023, jehož předmětem byla odpověď na výzvu k uplatnění práva.

VI. Rozsudek krajského soudu ze dne 15. 2. 2023, č. j. 31 A 28/2022-315

57. Ve svém prvním rozsudku krajský soud nejprve dospěl k závěru, že žaloba je přípustná, neboť žalobcem označené jednání žalovaného může představovat zásah (respektive zásahy) ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s., a byla podána včas.

58. Krajský soud dospěl k závěru, že formální úkony žalovaného v podobě výzev dle § 101g odst. 2 ZDPH nelze posoudit jako provádění tzv. skryté daňové kontroly. Takový postup zjevně nepředstavoval cílené zjišťování okolností rozhodných pro ověření správnosti stanovení daňové povinnosti a neobsahoval jakékoliv hodnocení důkazních prostředků, s nimiž by žalovaný seznamoval daňový subjekt. Stejný závěr přijal krajský soud ve vztahu k souvisejícím neformálním úkonům v podobě výzev zaslaných žalobci e-mailem. Nejednalo se o postup, který by představoval daňovou kontrolu. U všech těchto neformálních žádostí považoval krajský soud za zřejmé, že směřovaly k vyjasnění, který z účastníků transakce je tím, kdo zavinil vykázaný rozdíl v kontrolních hlášeních. Krajský soud nedospěl k závěru, že by žalovaný konfrontoval žalobce se svými zjištěními a získané doklady hodnotil z pohledu výše daňové povinnosti ve smyslu výše citované judikatury, natož že by po žalobci požadoval prokázat, že splnil hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH.
59. Krajský soud nedospěl k závěru, že by výzva ze dne 7. 12. 2016 ve vztahu ke společnosti IMINENT Finance s.r.o. představovala úkon spadající do rámce daňové kontroly.
60. Faktické provádění daňové kontroly nespatořoval krajský soud ani v tom, že žalovaný ještě před jejím formálním zahájením podával žádosti o mezinárodní výměnu informací. Podání žádosti o mezinárodní pomoc dle § 4 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci (a její vyřízení dožadáným zahraničním správcem daně) je z hlediska právní úpravy samostatným, na daňové kontrole nezávislým procesem, jehož cílem je získat informace, odstranit nejasnosti či pořídit důkazy, které správce daně nemůže získat vlastní činností v rámci výkonu svých pravomocí, ale pouze za součinnosti s daňovým orgánem jiného státu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 Afs 71/2009-48). Mezinárodní dožádání provedená žalovaným před zahájením daňové kontroly svou povahou dle názoru soudu představují obdobu vyhledávací činnosti, neboť sloužila ke zmapování obchodních vztahů žalobce s jeho dodavateli a subdodavateli.
61. Provádění tzv. skryté daňové kontroly nedovožoval krajský soud ani z toho, že žalovaný podal na žalobce dne 22. 9. 2017 trestní oznámení. Podle § 53 odst. 3 daňového řádu má správce daně zákonnou oznamovací povinnost při zjištění okolností nasvědčujících spáchání trestného činu zkrácení daně. Zjištění takových okolností však může vyplynout i z činnosti správce daně, která ještě nemá povahu daňové kontroly.
62. Krajský soud tedy neshledal, že by úkony žalovaného učiněné před formálním zahájením daňové kontroly představovaly (ať už jednotlivě, či v jejich souhrnu) tzv. skrytou daňovou kontrolu.
63. Krajský soud dospěl k závěru, že mezinárodní dožádání, u nichž žalovaný na odpovědi čekal nebo stále čeká, splňovala podmínky § 9 odst. 1 zákona o mezinárodní spolupráci a také podmínky pro to, aby způsobila zastavení běhu lhůty pro stanovení daně. Šlo konkrétně o mezinárodní dožádání ze dne 28. 4. 2021 ke společnosti P.S.P. a ze dne 1. 7. 2021 ke společnosti UNIBRANDS. Krajský soud dospěl k závěru, že tyto společnosti měly představovat v příslušných zdaňovacích obdobích tzv. servisní organizace a zakoupené zboží dodávaly výlučně žalobci. Žalovaný zjistil, že P.S.P. tvořila „nárazníkovou společnost“ pro případná legislativní pochybení při dovozu nebo pořízování zboží z jiného členského státu. Stejně postavení měla společnost UNIBRANDS, na níž měla přejít činnost mimo jiné právě i P.S.P. Žalovaný provedl

v návaznosti na zjištění z první odpovědi na mezinárodní dožádání výslech svědka A. G.¹ Ten zjištěné skutečnosti odmítl a popřel, že by jednal za P.S.P. při její obchodní činnosti. Je tedy zřejmé, že napadená mezinárodní dožádání směřovala mimo jiné k ověření, zda žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět o svém zapojení do podvodného jednání. Z daňového spisu vyplynula mimo jiné zjištění, že společnost P.S.P. vědomě snižovala svoji daňovou povinnost na DPH, neboť uplatňovala odpočet daně z plnění od společnosti APPLE, která byla fiktivní. Finanční prostředky, které žalobce uhradil P.S.P. (s návazností na fiktivní plnění od APPLE), poté byly zasílány na bankovní účet společnosti REALITY, z něhož byly vybírány v hotovosti.

64. Aniž by předjímal výsledky daňové kontroly či obsah následného rozhodnutí o stanovení daně, krajský soud posuzoval pouze to, zda z dosavadních zjištění žalovaného plynula objektivní potřeba mezinárodní spolupráce, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností, a zda nejsou informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné. Učinil závěr, že mezinárodní dožádání nebyla zjevně neúčelná či nadbytečná. Naopak vedla či mohla by vést k ověření a získání informací, u nichž se lze důvodně domnívat, že jsou úzce spjaté s žalobcem a s ním spojenými společnostmi P.S.P. a UNIBRANDS. Zamýšlel-li žalovaný ověřit svá zjištění ohledně personální provázanosti, osob jednajících za tzv. servisní společnosti žalobce, včetně provádění plateb či objednávek, nebo okolnosti stran zajištění dopravy, nelze žádosti považovat za zjevně nedůvodné.
65. Vztah k podstatným skutkovým okolnostem krajský soud rovněž shledal. Soud rekapituloval rozložení důkazního břemene při prokazování účasti daňového subjektu na daňovém podvodu a uzavřel, že v informacích, které žalovaný zamýšlel získat na základě žádosti o mezinárodní spolupráci, soud spatřuje právě skutečnosti potenciálně způsobilé přispět k unesení takto vymezeného důkazního břemene. Za naplněnou shledal soud i podmínku objektivní potřeby mezinárodní spolupráce. Jestliže správce daně v rámci daňové kontroly prověřoval podezření ze zapojení žalobce do podvodného řetězce, pak je logické, že se snažil zjistit i skutečnosti týkající se jednotlivých dodavatelů, od nichž nakupovaly zboží společnosti P.S.P. a UNIBRANDS pro žalobce v rámci řetězce, tj. v tomto případě od společnosti Union SB-Grossmarkt. Není zřejmé, z čeho žalobce usuzuje, že žalovaný by měl nad rámec jeho postupu zjišťovat informace nadále od něho, jestliže žádosti o mezinárodní informace směřují na jiné společnosti a týkají se skutečností (informací), které žalobce poskytnout nemůže, resp. je žalovaný pro řádné zjištění skutkové stavu musí získat právě od jiných účastníků posuzovaných transakcí.
66. Soud neshledal nečinnost žalovaného při provádění daňové kontroly. Jestliže soud dospěl k závěru, že mezinárodní dožádání splňují všechny náležitosti, které na ně klade judikatura, bylo na místě odmítnout také námitku nečinnosti (jak ji koncipoval žalobce). Pokud žalovaný důvodně vyčkával na poslední odpověď na mezinárodní dožádání ze dne 1. 7. 2021, nelze tento přístup hodnotit jako nečinnost. Navíc žalovaný urgoval zahraniční orgány finanční správy k zaslání odpovědí. Délku vyřízení mezinárodních dožádání nelze přičítat k tíži žalovanému. Mimo to žalovaný nepřestal činit další nezbytné úkony v rámci daňové kontroly. (např. provedl výslechy svědků, vnášel do spisu informace získané vyhledávací činností týkající se žalobce či společnosti P.S.P. a důkazní prostředky získané od jiných orgánů veřejné moci či bank).

¹ Protokol ze dne 18. 1. 2021, č. j. 5230/21/4227-21793-050700.

67. Co se týče hodnocení zákonnosti tvrzených zásahů, soud neshledal důvody k tomu, aby žalovanému uložil povinnost daňovou kontrolu ukončit a zakázal provádět další úkony. Úkony žalovaného učiněné před formálním zahájením daňové kontroly nepředstavovaly tzv. skrytou daňovou kontrolu. Zahájení daňové kontroly dne 28. 1. 2019 proto způsobilo přerušování běhu lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období leden až květen 2016 a rozšíření předmětu daňové kontroly, k němuž došlo dne 12. 9. 2019, mělo tentýž účinek na běh lhůty pro stanovení daně za zdaňovací období září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017. Soud nepřisvědčil žalobním námitkám, podle nichž nebyly splněny podmínky pro to, aby žalovaný v průběhu daňové kontroly požádal o mezinárodní výměnu informací. Odeslání žádostí o mezinárodní spolupráci proto zastavilo běh lhůt pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Soud považoval za nadbytečné zabývat se blíže otázkou, zda také mezinárodní dožádání provedená žalovaným ještě před zahájením daňové kontroly a probíhající trestní řízení (v němž byl žalobce – tehdy nepravomocně – zproštěn obžaloby pro trestný čin zkrácení daně) zastavila běh lhůt pro stanovení daně (jak tvrdí žalovaný). Bylo zjevné, že k uplynutí tříleté lhůty pro stanovení daně za kontrolovaná zdaňovací období prozatím nedošlo. Žalovaný tedy nevedl daňovou kontrolu po uplynutí lhůty pro stanovení daně.

VII. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2023, č. j. 6 Afs 59/2023 - 52

68. Nejvyšší správní soud na základě kasační stížnosti žalobce zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.
69. V nyní posuzované věci je mezi účastníky řízení veden spor o to, zda se žalovaný dopustil vůči stěžovateli nezákonného zásahu spočívajícího ve vedení daňové kontroly na DPH za příslušná zdaňovací období po uplynutí lhůty pro stanovení daně s ohledem na její dřívější materiální zahájení, k němuž došlo před formálním zahájením daňové kontroly. Stěžovatelka v této souvislosti poukazovala na neúčelnost mezinárodních dožádání a nedůvodné průtahy žalovaného, který nepřiměřeně dlouho vyčkával na odpovědi v případech mezinárodních dožádání ve vztahu ke společností P.S.P. Praha a UNIBRANDS, s nimiž stěžovatelka obchodovala.
70. Rekapituloval svou dosavadní judikaturu, z níž plyne, že prostředek ochrany před nezákonnými či excesivními úkony správce daně v rámci daňové kontroly představuje žaloba na ochranu před nezákonným zásahem ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s. Připomněl, že předmětem řízení o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v daňové kontrole nicméně není vlastní výsledek kontroly, tedy samotný obsah při kontrole učiněných zjištění. Soudní ochrana směřuje k tomu, aby zajistila, že správce daně uplatní své pravomoci v souladu se zákonem. V řízení o zásahové žalobě tedy správní soud nemůže posuzovat, zda určité okolnosti správce daně v rámci prováděné daňové kontroly zjistil dostatečně, ani které konkrétní skutečnosti vůbec může či nemůže zjišťovat, nejedná-li se o naprosté vybočení z předmětu daňové kontroly.
71. Nejvyšší správní soud se poté nejprve zabýval vyhodnocením okamžiku zahájení daňové kontroly a běhu lhůty pro stanovení daně. Ztotožnil se s krajským soudem v tom, že vyžádání podkladů k odstranění rozporů v kontrolních hlášeních v nyní souzené věci fakticky daňovou kontrolu nezahájilo, se tedy Nejvyšší správní soud ztotožňuje.
72. Odlišně od krajského soudu však Nejvyšší správní soud za skutkových okolností souzené věci nahlédl na mezinárodní dožádání, která žalovaný v souzeném případě odeslal před formálním zahájením daňové kontroly. Žalovaný na přelomu let 2017 a 2018 do neveřejné

části spisového materiálu založil řadu mezinárodních dožádání (vedena pod pořadovými č. 63 až 76 soupisu neveřejné části spisového materiálu). Jimi žalovaný prověřoval existenci konkrétních řetězců společností obchodujících se stěžovatelkou, včetně konkrétního pohybu zboží. Krajský soud tuto činnost považoval a hodnotil jako součást vyhledávací činnosti. Podle názoru Nejvyššího správního soudu však v souzené věci z obsahu mezinárodních dožádání vyplynulo, že byla učiněna za účelem prověřování a hodnocení konkrétních uskutečněných zdanitelných plnění, a tedy se jednalo co do podstaty, rozsahu a obsahu o prověřování konkrétních daňových povinností, které nelze činit mimo kontrolní postup bez vědomí daňového subjektu.

73. V projednávaném případě se žalovaný prostřednictvím mezinárodních dožádání dotazoval zahraničních správců daně na třetí subjekty – konkrétní společnosti obchodující s žalobcem. Předmětem dotazů však byla přesně určená zdaňovací období a konkrétní zdanitelná plnění (vymezená částkami v eurech), k jejichž uskutečnění došlo mezi těmito společnostmi a žalobcem. Dotazy směřovaly na okolnosti dodání zboží (např. kde došlo k nakládce, kdo zboží přebíral), včetně toho, zda společnost zdanitelná plnění přiznala, zda má skladovací prostory, zaměstnance ad. Byla jimi tedy prověřována konkrétní zdanitelná plnění, u nichž u žalobce panovaly pochybnosti. To není prostým „mapováním terénu“, nýbrž prověřováním konkrétních zdanitelných plnění (a ve výsledku tedy i žalobcových daňových povinností) z důvodu podezření na její zapojení do podvodných řetězců na DPH. Takové prověřování je ovšem možno činit pouze v rámci zahájené daňové kontroly při současném zachování veškerých práv daňového subjektu. Došlo-li k formálnímu zahájení daňové kontroly až později, představovala mezinárodní dožádání materiální zahájení daňové kontroly.
74. V návaznosti na tento závěr pak Nejvyšší správní soud uzavřel, že krajský soud otázku zahájení daňové kontroly vyhodnotil nesprávně. Od okamžiku zahájení daňové kontroly se pak odvíjí i hodnocení běhu lhůty pro stanovení daně. V dalším řízení proto krajskému soudu uložil znovu se zabývat posouzením běhu prekluzivní lhůty. V součinnosti s žalovaným ověřit skutečný okamžik odeslání dotčených mezinárodních dožádání (nikoli pouze datum, kdy došlo k jejich založení do spisového materiálu), a to ve spojitosti s konkrétními kontrolovanými zdaňovacími obdobími na DPH. Dle takto učiněných zjištění následně vyhodnotit, kdy konkrétně došlo k faktickému zahájení daňové kontroly ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím, od čehož následně odvine nový běh tříleté lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 daňového řádu. Byť v daném případě představují mezinárodní dožádání materiální zahájení daňové kontroly, nevylučuje tato skutečnost bez dalšího, že současně nemohla vést ke stavení lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Účelně odeslané mezinárodní dožádání, které současně fakticky zahájí i daňovou kontrolu, tedy bude mít z hlediska běhu prekluzivní lhůty účinky předvídané jak § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, tak § 148 odst. 3 téhož zákona. Krajský soud byl tedy zavázán, aby se v dalším řízení podrobně věnoval hodnocení veškerých realizovaných mezinárodních dožádání, posoudil jejich účelnost i věcnou a časovou souvislost a tím i jejich vliv na stavení běhu prekluzivní lhůty ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím na DPH.
75. Krajský soud byl také zavázán, aby při posuzování lhůty pro stanovení daně zohlednil také trestní stíhání žalobce a jeho účinky na běh prekluzivní lhůty ve smyslu § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, které nastávají bez ohledu na výsledek trestního řízení, a aby přihlédl také k dalším skutečnostem, které mohly mít vliv na lhůtu pro stanovení daně.

Následně aby opětovně vyhodnotil, zda se žalovaný zahájením a vedením daňové kontroly vůči stěžovateli nedopustil nezákonného zásahu.

76. Nejvyšší správní soud se také vyjádřil ke krajským soudem hodnoceným mezinárodním dožádáním učiněným ve vztahu ke společností P.S.P. Praha a UNIBRANDS. Souhlasil s krajským soudem v tom, že tato mezinárodní dožádání byla účelná (a tedy měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně) a že žalovaný při vyčkávání na odpovědi od zahraničních správců daně nebyl nečinný. Nejvyšší správní soud připomněl, že účelnost mezinárodních dožádání je třeba posuzovat dle zjišťovaných (dotazovaných) skutečností, nikoli dle charakteru následné odpovědi. Žalovaný uvedená dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH. Jejich hodnocení má ovšem primárně probíhat v rámci nalézacího řízení a posléze při soudním přezkumu vydaného správního rozhodnutí. V řízení o zásahové žalobě je třeba pozornost soustředit především na to, zda účelnost mezinárodních dožádání není zjevně vyloučena, což by mělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně. O takový případ se v souzené věci nejednalo.
77. Nejvyšší správní soud se shodl s krajským soudem také v hodnocení, že vlastní délku probíhajícího mezinárodního dožádání nelze klást k tíži žalovanému, který nemá přímý vliv na činnost zahraničních správců daně. Tomu odpovídá i úprava běhu lhůty pro stanovení daně. Po dobu mezinárodního dožádání prekluzivní lhůta neběží (staví se) dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Žalovaný tak mohl získání odpovědi pouze urgovat, což opakovaně činil.

VIII. Doplnění vyjádření žalovaného po zrušujícím rozsudku NSS

78. Žalovaný předně sdělil, že daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 9/2016, 12/2016 a 1/2017 až 12/2017 byla ukončena bez nálezu dne 13. 11. 2023. Daňová kontrola za zdaňovací období 10/2016 a 11/2016 byla ukončena s doměrkem dne 23. 10. 2023. Daňová kontrola za zdaňovací období 1/2016 až 5/2016 stále probíhá, dne 8. 12. 2023 byl žalobci doručen dosavadní výsledek kontrolního zjištění.

Zdaňovací období	Počátek skryté DK dle rozsudku NSS	Formální zahájení DK	Konec lhůty pro stanovení daně bez vlivu mezinárodních dožádání a trestního stíhání	Doba, po kterou se lhůta stavěla na základě mezinárodních dožádání	Délka trestního stíhání	Konec lhůty pro stanovení daně
01/2016	5.3.2018	28.1.2019	5.3.2021	1277	1253	25.2.2026*
02/2016	5.3.2018	28.1.2019	5.3.2021	1277	1253	25.3.2026*
03/2016	7.3.2018	28.1.2019	7.3.2021	1220	1253	25.4.2026*
04/2016	17.1.2018	28.1.2019	17.1.2021	1208	1253	25.5.2026*
05/2016	7.3.2018	28.1.2019	7.3.2021	757	1253	27.6.2026*
09/2016	21.12.2017	12.9.2019	21.12.2020	624	-	6.9.2022
10/2016	21.12.2017	12.9.2019	21.12.2020	654	-	6.10.2022
11/2016	12.1.2018	12.9.2019	12.1.2021	637	-	11.10.2022
12/2016	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023
01/2017	12.1.2018	12.9.2019	12.1.2021	499	-	26.5.2022
02/2017	12.1.2018	12.9.2019	12.1.2021	507	-	3.6.2022
03/2017	12.1.2018	12.9.2019	12.1.2021	499	-	26.5.2022
04/2017	12.1.2018	12.9.2019	12.1.2021	467	-	24.4.2022
05/2017	12.1.2018	12.9.2019	12.1.2021	499	-	26.5.2022

06/2017	14.2.2020	12.9.2019	12.9.2022	653	-	26.6.2024
07/2017	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023
08/2017	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023
09/2017	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023
10/2017	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023
11/2017	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023
12/2017	28.6.2021	12.9.2019	12.9.2022	437	-	23.11.2023

*dosažení maximálního desetiletého limitu lhůty dle § 148 odst. 5 daňového řádu

79. Žalovaný se dále vyjádřil k závěrům zrušujícího rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52. Nesouhlasil s tím, že by mezinárodní dožádání způsobila skryté zahájení daňových kontrol. Koncepce skrytých daňových kontrol (zahájených do konce roku 2020) se doposud v judikatuře Nejvyššího správního soudu opírala o podmínku – úkon správce daně vůči daňovému subjektu. Žádost tuzemského správce daně o mezinárodní spolupráci odeslaná zahraničnímu správci daně, o které se daňový subjekt ani nemusí dozvědět, tuto podmínku nesplňuje. Využití mezinárodních dožádání před zahájením daňové kontroly pomáhá určit, jestli je vůbec třeba zahájit kontrolní postup, a zároveň nezatěžuje daňový subjekt. Představa, že správce daně zahájí daňovou kontrolu, a poté se (v komplikovaných případech i na stovky dní) odmlčí, aby provedl mezinárodní dožádání, se nejeví efektivní.
80. Žalovaný dále rekapituloval lhůty pro jednotlivá zdaňovací období následující tabulkou.
81. Vysvětlil, že v tabulce je ke každému zdaňovacímu období uveden začátek daňové kontroly, pokud by ji zahájilo mezinárodní dožádání, a pokud by ji zahájilo jednání o zahájení daňové kontroly. Ve čtvrtém sloupci je pak konec lhůty pro stanovení daně v případě, že by nebylo mezinárodních dožádání a trestního stíhání. Jako počátek bylo použito dřívější datum z předchozích dvou sloupců, tj. buď první mezinárodní dožádání, nebo formální zahájení daňové kontroly. Poté následuje počet dní, kdy byla lhůta stavěna, a to na základě mezinárodních dožádání, příp. trestního stíhání. Poslední sloupec obsahuje konec lhůty pro stanovení daně při započtení stavění lhůty podle předchozích dvou sloupců.
82. Žalovaný se vyjádřil k účelnosti mezinárodních dožádání. V případě zdaňovacích období 09/2016, 12/2016 a 01/2017 až 12/2017 žalovaný ověřoval v detekovaných řetězcích plátců DPH jak tuzemská plnění (služby, zboží), tak další plnění – pořízení zboží z jiného členského státu. Přitom ověřoval uplatněný nárok na odpočet daně u žalobce z plnění přijatých od jeho vybraných dodavatelů (např. u druhu plnění „zboží“ - UNIBRANDS CZ s.r.o., Hovorčovická 128, 250 65 Bořanovice, DIČ: CZ04618823, EKRO STORE s.r.o., Václavské náměstí 808/66, 110 00 Praha 1, DIČ: CZ04608364). V detekovaném řetězci však mohl vystupovat další subjekt na pozici tzv. subdodavatele (např. x > EKRO STORE > JIP východočeská), kde tento subdodavatel pořizoval zboží z jiného členského státu. Proto bylo nutné u tohoto článku řetězce ověřit pořízení zboží z jiného členského státu, které bylo dodáno konečnému příjemci, tj. žalobci.
83. V rámci daňové kontroly byl ověřován nárok žalobce na odpočet DPH, a to ve dvou na sebe navazujících krocích: (1.) zda došlo k naplnění formálních a hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH daných ustanoveními § 72 a 73 zákona o DPH, a (2.) zda byly uskutečněné transakce zasaženy podvodem na DPH. Toto posouzení se provedlo ve všech zdaňovacích obdobích (např. existence podvodu na DPH zjištěna za zdaňovací období říjen a listopad 2016, dodavatel IMINENT Finance s.r.o. v

likvidaci; za zdaňovací období leden až květen 2016, dodavatel P.S.P. Praha s.r.o. a KORREKT spol. s r. o.).

84. Ve vybraných případech detekovaných řetězců plátců (za jednotlivá zdaňovací období) tak muselo být nejprve ověřeno naplnění formálních a hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně vyplývajících z ustanovení § 72 a § 73 ZDPH. Podle ustanovení § 72 odst. 1 ZDPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování plnění vyjmenovaných v odst. 1 písm. a) až e) tohoto ustanovení. Pro uplatnění nároku na odpočet daně je daňový subjekt povinen dle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH mít zejména daňový doklad. Daňovým dokladem se dle ustanovení § 26 odst. 1 zákona o DPH rozumí písemnost, která splňuje podmínky stanovené v tomto zákoně dle ustanovení § 26 až 35a zákona o DPH. Na základě výše uvedeného tedy lze vymezit dva základní okruhy podmínek nároku na odpočet daně, a to:
- a) formální podmínky nároku na odpočet daně – z daňových dokladů jsou identifikovatelná plnění, poskytovatelé plnění a další údaje, na základě kterých lze prověřit správnost uplatnění nároků na odpočet daně, a
 - b) hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně, tj. použití plnění pro uskutečňování ekonomické činnosti a uskutečnění plnění v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem.
85. Žalovaný proto v rámci kroku 1 ověřoval existenci plnění, a zda žalobce předmět plnění skutečně přijal. Pro ověření existence plnění tak bylo nutné toto zjistit u zahraničního dodavatele prostřednictvím mezinárodní výměny informací. Tyto důkazní prostředky často nebylo možné získat od tuzemského článku řetězce, který vykázal porizení zboží z jiného členského státu, a to z důvodu jeho nekontaktnosti a nespolupráce se žalovaným.
86. Po vyhodnocení splnění základních podmínek přistoupil žalovaný k posouzení, zda předmětné transakce nebyly zasaženy podvodem na DPH. Žalovaný tak posuzoval, zda v souvislosti s přijatými plněními, u nichž si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně, bylo možné shledat v obchodním řetězci zahrnujícím žalobce existenci podvodu na DPH, resp. zda byly transakce v rámci dotčených obchodních případů zasaženy tímto podvodem. Žalovaný připomněl několikastupňový test stanovující postup, který je nutné dodržet, aby bylo možné daňovému subjektu odepřít nárok na odpočet daně z důvodu jeho účasti na podvodném jednání. Žalovaný při prověřování žalobcova nároku na odpočet z hlediska možného podvodu na DPH využil mezinárodní výměnu informací, kde zjišťoval rovněž bližší okolnosti dodání předmětu plnění (platby, přeprava, komunikace, atd). Tyto důkazní prostředky jsou důležité jak pro posouzení nestandardních okolností, tak pro posouzení objektivních okolností, tj. vědomé či nedbalostní účasti daňového subjektu na transakcích zasažených podvodem na DPH.
87. S ohledem na získané důkazní prostředky (včetně informací a důkazů získaných provedenou mezinárodní výměnou informací) žalovaný dospěl k závěru, že podmínky pro uplatnění odpočtu DPH byly splněny v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH a v posuzovaných případech neshledal existenci podvodu na DPH. V některých řetězcích plátců sice bylo zjištěno narušení neutrality daně, ke kterému došlo za nestandardních okolností, vědomou či nedbalostní účast žalobce se však z dosud zajištěných důkazních prostředků nepodařilo prokázat. Za daných okolností tak žalovaný nebyl oprávněn

odepřít žalobci jím uplatněné nároky na odpočet daně ve zdaňovacích obdobích 09/2016, 12/2016 a 01/2017 až 12/2017.

88. Žalovaný tak použil pro posouzení uplatněného odpočtu DPH u žalobce jako jeden z hlavních zdrojů důkazních prostředků mezinárodní výměnu informací. I v tomto případě tak byla provedená mezinárodní výměna informací důležitým zdrojem informací a důkazních prostředků bez ohledu na to, zda provedenou daňovou kontrolou byla zjištěna oprávněnost či neoprávněnost odpočtu DPH. Mezinárodní výměna informací provedená ve vztahu ke zdaňovacím obdobím 09/2016, 12/2016 a 01/2017 až 12/2017 byla účelná.
89. V případě zdaňovacích období 10/2016 a 11/2016 žalovaný ověřoval u žalobce uplatněný odpočet na DPH mimo jiných od dodavatele IMINENT Finance s.r.o. v likvidaci. I v rámci této daňové kontroly byl ověřován nárok na odpočet daně výše uvedeným postupem. V případě přijatých plnění od dodavatele IMINENT spočívá doměření daně v naplnění všech výše posuzovaných bodů při ověřování nároku na odpočet DPH z pohledu podvodu na DPH, tj. došlo k narušení neutrality daně za nestandardních okolností, na základě kterých žalovaný dovodil, že žalobce věděl, nebo mohl vědět, že se účastní podvodu na DPH, a zároveň nemohl být s ohledem na (ne)učiněná dostatečná opatření v dobré víře.
90. Stejně jako u plnění od dodavatele IMINENT, byly podle dosavadních zjištění žalovaného naplněny všechny podmínky podvodu na DPH rovněž u plnění od dodavatelů PSP a KORREKT (zdaňovací období 01/2016 až 05/2016) a je zde předpoklad doměření daně. Tato daňová kontrola je ve stádiu odeslaného dosavadního výsledku kontrolního zjištění žalobci.
91. Žalovaný uzavřel, že mezinárodní spolupráce byla účelná ve vztahu ke všem kontrolovaným zdaňovacím obdobím, neboť přinesla informace a důkazní prostředky, které podstatným způsobem přispěly k posouzení oprávněnosti žalobcem uplatněných nároků na odpočet. Žalobce může mít se svou žalobou úspěch maximálně částečný, když ke dni 24. 10. 2022, kdy žalobce svou žalobu datoval, lhůta pro stanovení daně dle nového výpočtu (vycházejícího ze zrušujícího rozsudku NSS) uplynula jen ohledně 8 zdaňovacích období z celkem 21, která žalobce napadl.
92. Žalovaný navrhl, aby pro případ, že žalobě zčásti vyhoví, nepřiznal žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení.

IX. Replika žalobce

93. Žalobce nesouhlasil s výkladem žalovaného, že tzv. skrytá daňová kontrola může být zahájena pouze úkonem správce daně vůči daňovému subjektu. Žalobce označil za stěžejní kritérium pro posouzení zahájení daňové kontroly povahu úkonu, jenž správce daně činí; Nejvyšší správní soud akcentoval povinnost správce daně rozlišovat mezi jednotlivými postupy tak, aby byla zachována všechna práva daňového subjektu. Je třeba mít na paměti zákonné limity vyhledávací činnosti. Žalobce se zcela ztotožnil se závěry Nejvyššího správního soudu, že mezinárodní dožádání byla v jeho věci způsobila zahájit daňovou kontrolu, neboť těmito úkony žalovaný vybočil z limitů vyhledávací činnosti a porušil tak práva žalobce. K porušení právní jistoty, na kterou žalovaný odkazuje, tak došlo výhradně konáním žalovaného, neboť byly činěny kroky k ověření správnosti stanovené daně, resp. dokazování, a to bez vědomí žalobce. To sám žalovaný podpořil svým

vyjádřením, že provedená mezinárodní dožádání byla jedním z hlavních zdrojů důkazních prostředků, tj. bylo přistoupeno k dokazování.

94. Žalobce souhlasil se závěrem NSS, že daňová kontrola byla u žalobce zahájena z materiálního hlediska dříve, než došlo k formálnímu zahájení daňové kontroly, a to vlivem odeslaných žádostí o mezinárodní spolupráci. Z tohoto pohledu je třeba posuzovat plynutí lhůty pro stanovení daně, kdy je nezbytné zohlednit každé zdaňovací období zvlášť, neboť lhůta pro stanovení daně nemohla být, resp. nebyla stavěna ve vztahu ke zdaňovacím obdobím, u nichž nedošlo k mezinárodnímu dožádání.
95. Ze závěrů NSS vyplynulo, že mezinárodní dožádání má účinek stavení běhu lhůty pro stanovení daně, je-li dána věcná i časová souvislost žádosti o mezinárodní spolupráci s předmětem probíhající daňové kontroly. Z hlediska věcného je nutné posoudit obsah žádosti a jeho souvislost obchodními transakcemi deklarovanými daňovým subjektem. Z hlediska časového může žádost o mezinárodní dožádání způsobit stavení lhůty pro stanovení daně jen ve vztahu k těm zdaňovacím obdobím, jichž se žádost materiálně týká, nikoliv ve vztahu ke všem obdobím, pro něž byla daňová kontrola zahájena. Je tomu tak proto, že úkon mající za následek stavení lhůty pro stanovení daně, musí být vykládán restriktivně. Není-li věcná nebo časová souvislost mezinárodního dožádání s předmětem daňové kontroly a kontrolovanými zdaňovacími obdobími dána, nemůže mít za následek stavení lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu ve vztahu k těmto daním či zdaňovacím obdobím. Vždy je třeba posuzovat také účelnost takto odeslaných žádostí o mezinárodní spolupráci ve vztahu k předmětu daňové kontroly.
96. Pokud jde o daňovou kontrolu za zdaňovací období říjen 2016 a listopad 2016 (IMINENT Finance s.r.o.), ta byla, v souladu s názorem NSS, zahájena vlivem odeslané žádosti o mezinárodní výměnu informací již dne 21. 12. 2017; lhůta pro stanovení daně tak uplynula 21. 12. 2020. Z informací poskytnutých žalovaným žalobce zjistil, že ve vztahu k těmto zdaňovacím obdobím, resp. ke kontrolovaným plněním, učinil žalovaný toliko 2 mezinárodní dožádání, a to 21. 12. 2017 ve vztahu ke společnosti Gold-Plus Company a 12. 1. 2018 ve vztahu ke společnosti Arroz. Odpověď na předmětná mezinárodní dožádání pak žalovaný obdržel 25. 6. 2018 (Gold-Plus Company) a 23. 3. 2018 (Arroz). V rámci zprávy o daňové kontrole pak žalovaný vyhodnotil pouze mezinárodní dožádání ve vztahu ke společnosti Arroz. Z toho je zjevné, že pokud by měla být lhůta pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu za zdaňovací období říjen a listopad 2016 ovlivněna učiněným mezinárodním dožádáním, došlo by ke stavení lhůty maximálně v délce 71 dní (tj. v délce trvání mezinárodního dožádání ve věci společnosti Arroz). Lhůta pro stanovení daně tedy uplynula nejpozději dne 2. 3. 2021.
97. Nicméně ani za předpokladu, že by zdejší soud vyhodnotil jako účelné mezinárodní dožádání ve vztahu ke společnosti Gold-Plus Company, nebyl by žalovaný oprávněný vydat dne 24. 10. 2023 dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty č. j. 186595/23/4227-21793-601351 (říjen 2016) a č. j. 186608/23/4227-21793-601351 (listopad 2016), neboť lhůta pro stanovení daně by neběžela po dobu 187 dní, tj. k jejímu uplynutí by došlo dne 25. 6. 2021.
98. V tomto směru tak žalobce nesouhlasí s výpočtem délky doby, po kterou byla lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období říjen a listopad 2016 stavěna, uvedeným v tabulce, jež byla přílohou vyjádření žalovaného. Přestože však žalobce s výpočtem lhůty pro stanovení daně provedeným žalovaným nesouhlasí, nemá to vliv na výsledný závěr, že ve

vztahu ke zdaňovacímu období říjen a listopad 2016 došlo před pravomocným stanovením daně k uplynutí lhůty pro její stanovení, což od okamžiku jejího uplynutí činí provedenou daňovou kontrolu nezákonnou.

99. Mezinárodní dožádání, která snad měla mít vliv na běh lhůty pro stanovení daně za tato zdaňovací období, sice s kontrolovanými zdaňovacími obdobími říjen a listopad 2016 souvisí časově, nikoli však věcně, pokud se uvedená zjištění nijak nepromítla do zprávy o daňové kontrole za předmětná zdaňovací období.
100. Žalovaný nepostupuje v souladu se zákonem, resp. judikaturou Nejvyššího správního soudu, když přisuzuje účinky odeslaných žádostí o mezinárodní spolupráci na běh lhůty pro stanovení daně i ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím, než kterých se věcně týkají.
101. Zmíněné nerespektování věcné, ale i časové, souvislosti skutečností ovlivňujících běh lhůty pro stanovení daně s relevantním zdaňovacím obdobím je patrné nejen z počítání lhůty pro stanovení daně s ohledem na mezinárodní dožádání, ale též v souvislosti s probíhajícím (resp. proběhlým) trestním stíháním.
102. Pokud jde o daňovou kontrolu za zdaňovací období leden 2016 – květen 2016, tato daňová kontrola stále probíhá. V této věci bylo vedeno trestní stíhání. Dle názoru žalobce nelze bez dalšího konstatovat, že běh lhůty pro stanovení daně ovlivnila skutečnost, že v jeho věci bylo vedeno trestní řízení, resp. bylo zahájeno trestní stíhání. V tomto směru se žalobce neztotožnil s názorem Nejvyššího správního soudu, že trestní stíhání ovlivňuje běh lhůty ve smyslu § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu bez ohledu na výsledek trestního řízení. Z důvodové zprávy vyplývá, že smyslem a účelem zavedení nové právní úpravy § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu bylo umožnit stanovit a zejména pak vybrat daň za situace, kdy zde existuje budoucí možnost stanovit daň v důsledku pravomocného soudního rozhodnutí o spáchání daňového trestného činu. Pro tyto účely totiž nebyla dostatečná právní úprava § 148 odst. 6 daňového řádu, kdy správce daně neměl možnost po uplynutí základní lhůty pro stanovení daně a před právní mocí uvedeného rozhodnutí v souvislosti s předmětnou daní provádět žádné úkony v nalézacím řízení, resp. nemohl takové řízení vést. Tím mohla být v praxi nejen zkomplikována spolupráce správce daně s orgány činnými v trestním řízení, ale i případné zajištění daně pro případ budoucího stanovení daně v důsledku pravomocného rozhodnutí o spáchání daňového trestného činu. Předmětná právní úprava pak byla přijata s cílem posílit boj proti daňovým únikům. Zjednodušeně řečeno, § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu měl správci daně umožnit zahájit úkony nalézacího řízení v případech, kdy by to bez vedeného trestního řízení nebylo již z titulu uplynutí lhůty pro stanovení daně možné a pokusit se všemi dostupnými nástroji zajistit příjem státního rozpočtu. Nicméně i v tomto případě je správce daně limitován desetiletou lhůtou pro stanovení daně dle § 148 odst. 5 daňového řádu. Přijatá úprava však nemá dle názoru žalobce za cíl stavět lhůtu pro stanovení daně bez dalšího, ale i zde musí platit určitá pravidla. V situaci, kdy správce daně provádí u daňového subjektu daňovou kontrolu a současně je zahájeno trestní stíhání v souvislosti s touto daní, nelze přijmout závěr, že vlivem § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu není správce daně ve své činnosti jakkoliv limitován, neboť po dobu vedeného trestního stíhání lhůta pro stanovení daně neběží. V tomto směru je pak třeba vzít v potaz též princip proporcionality, kdy musí být zachována rovnováha mezi zájmy státu, resp. přijímanými opatřeními za účelem řádného výběru daní s respektem k zachování práv daňových subjektů. Nadto vyřešení sporu před trestním soudem není předběžnou otázkou ve smyslu § 99 odst. 1 daňového řádu, kterou by byl správce daně vázán. I s ohledem na

samostatnost daňového a trestního řízení tak není důvodu, aby správce daně s odkazem na § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu s ukončením daňového řízení otálel. Pokud by snad v konečném důsledku došlo k pravomocnému rozhodnutí soudu o tom, že byl spáchán daňový trestný čin, a tedy v rozporu se závěry učiněnými správcem daně v rámci dříve provedené daňové kontroly by mělo dojít ke stanovení a vybrání daně, nic mu nebrání postupovat dle § 148 odst. 6 daňového řádu. Fiskální zájmy státu tak budou vždy uchráněny. Benefit v podobě § 148 odst. 3 písm. c) daňového řádu by tak neměl být přiznáván správci daně v situaci, kdy v rámci daňového řízení není dostatečně aktivní. Žalobce je přesvědčený, že v takovém případě musí být upřednostněn zájem daňového subjektu, tj. zájem individuální, před zájmy veřejnými. V případě žalobce je vlivem § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu bez zohlednění smyslu a účelu této úpravy v důsledku nečinnosti žalovaného daňová kontrola za zdaňovací období leden 2016 – květen 2016 prováděna již 6. rokem. Dle názoru žalobce však není v nyní projednávané věci, kdy materiálně došlo k zahájení daňové kontroly již počátkem roku 2018 a trestní stíhání bylo zahájeno až v srpnu 2019, nadto na podnět žalovaného, pro takový postup důvod. Je totiž i v tomto případě třeba poměřovat účel § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu s povinností zakotvenou v § 1 odst. 2 daňového řádu, tj. že cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Jinak řečeno, bez projednání předmětných skutečností v trestním řízení soudem by správce daně nemohl dostát své povinnosti stanovené v § 1 odst. 2 daňového řádu.

103. Není rozumný důvod, aby lhůta pro stanovení daně byla v nyní posuzované věci s ohledem na skutkový stav v důsledku vedeného trestního stíhání stavěna, neboť v případě žalobce daňová kontrola probíhala a žalovaný měl možnost činit veškeré kroky pro správné stanovení daně. Namísto toho se však spoléhal na probíhající trestní řízení, kdy zcela rezignoval na náležitý průběh daňové kontroly, přestože daňová kontrola byla dle přehledové tabulky materiálně zahájena již dne 17.01.2018. Přestože se žalovaný měl možnost řízení před trestním soudem v pozici poškozeného aktivně účastnit, neučinil tak.
104. Není myslitelné, aby daňová kontrola u žalobce probíhala téměř 6 let, kdy po většinu času byl správce daně v prodlení s jakoukoliv kontrolní činností, zejména pak absentovala jakákoliv komunikace s žalobcem, a to i přesto, že daňový řád má zákonnou úpravu týkající se „dialogu“ mezi daňovým subjektem a správcem daně. Daňovým subjektům mají být závěry správce daně průběžně sdělovány zejména ve formě výzev, ústních jednání a dalších úkonů, kdy kompletní vyhodnocení zjištěných skutečností je pak daňovému subjektu sděleno nejpozději při seznámení s výsledkem kontrolního zjištění (§ 88 odst. 2 daňového řádu).
105. Neběžící lhůta pro stanovení daně, ať již z titulu mezinárodního dožádání či trestního stíhání, sama o sobě nemůže být výmluvou pro průtahy v daňové kontrole. Žalovaný nebyl nijak omezený ve svém právu, potažmo povinnosti, provádět kontrolní činnost za využití dalších nástrojů směřujících ke zjištění daňové povinnosti. Žalovaný tedy byl i v případě, že prekluzivní lhůta neběžela, oprávněn činit jiné procesní úkony (odesílat žádosti o mezinárodní spolupráci jiným členským státům, zahájit daňovou kontrolu, provést místní šetření atd.).
106. Žalobce zdůraznil, že po celou dobu vedení daňové kontroly byl žalovanému k dispozici a připraven reagovat na jeho požadavky. Za 6 let však žalovaný vydal ve vztahu ke zdaňovacím obdobím leden až květen 2016, tj. vážícím se k zdaňovacím obdobím, jež se překrývají s trestním stíháním, pouze následující výzvy:

- výzva k prokázání skutečností č. j. 102560/21/4227-21793-050700 ze dne 01.07.2021 vztahující se k obchodní spolupráci se společností KORREKT spol. s r. o.
 - výzva k uplatnění práva č. j. 192863/22/4227-21793-605060 ze dne 25.11.2022 vztahující se k obchodní spolupráci se společností P.S.P. Praha s.r.o.
 - výzva k uplatnění práva č. j. 24379/23/4227-21793-605060 ze dne 03.02.2023 vztahující se k obchodní spolupráci se společností KORREKT spol. s r. o.
107. Pro dokreslení průběhu daňové kontroly jako celku žalobce poukázal i zbylé výzvy, jež byly v průběhu daňové kontroly trvající 6 let vydány:
- výzva k prokázání skutečností č. j. 78098/21/4227-21793-605060 ze dne 05.05.2021 vztahující se k obchodnímu vztahu se společností KAMO RIVNE s.r.o. a Mirtex Trade s.r.o.
 - výzva k uplatnění práva č. j. 93213/23/4227-21793-609572 ze dne 16.05.2023 vztahující se k obchodní spolupráci se společností IMINENT.
108. Z uvedeného je zřejmé, že pokud byla v průběhu vedené daňové kontroly za zdaňovací období leden až květen 2016 vůbec nějaká činnost prováděna, nebyla v souladu se zásadou hospodárnosti a rychlosti řízení. O zmíněném „dialogu“ pak už vůbec nemůže být řeč. Trestní řízení, resp. odvolací řízení ve věci žalobce přitom skončilo již dne 24. 1. 2023, žalovaný však do dnešního dne daňovou kontrolu v dané věci neuzavřel.
109. Žalobce vyjádřil přesvědčení, že výsledek trestního řízení, kdy trestní soud shledal, že na obchodní činnosti žalobce není nic podvodného, není bez relevance. Ostatně Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku krajský soud výslovně nezavázal k aplikaci § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu na nyní projednávaný případ. Posouzení jeho dopadů ponechal na úvaze právě krajského soudu.
110. Žalobce odkázal na doktrinální názor, že *e ratione legis* se § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu nevztahuje na situace, kdy trestní stíhání skončí jinak než pravomocným odsouzením, neb smysl a účel je umožnit v průběhu řízení doměření daně. Nejednoznačnost právní úpravy by pak měla být vykládána v souladu se zásadou *in dubio mitius*. Uvedený názor předsedy Nejvyššího správního soudu potvrzuje též text důvodové zprávy, která odkazuje na existenci budoucí možnosti stanovit daň v důsledku pravomocného soudního rozhodnutí o spáchání daňového trestného činu.
111. Sporné ustanovení má usnadnit výběr daně i v případě, kdy trestní stíhání probíhá u jiného subjektu v řetězci a správce daně se o podvodném jednání obchodního partnera jemu příslušnému daňového subjektu dozví ex post. § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu tak může správci daně umožnit „oživit“ lhůtu pro stanovení daně a využít všechny prostředky nalézacího řízení k tomu, aby byla daň zjištěna a vybrána. Pokud by v mezidobí došlo k uplynutí 10leté lhůty, pak má správce daně stále možnost daň stanovit v souladu s § 148 odst. 6 daňového řádu. Není však myslitelné, aby byly daňové subjekty „trestány“ prodloužením lhůty pro stanovení daně i v situaci, kdy se žádného podvodného jednání nedopustily.
112. Z uvedených důvodů nelze dle názoru žalobce dospět k závěru, že by měl být žalovaný předmětnou právní úpravou zvýhodněn a že by trestní řízení vedené ve věci žalobce za takových okolností, jaké u žalobce nastaly, ovlivňovalo lhůtu pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu.

113. Nad rámec výše uvedeného pak žalobce uvádí, že Nejvyšší správní soud nikterak nezdůvodnil svůj závěr ohledně účelnosti mezinárodních dožádání učiněných ve vztahu ke společností P.S.P Praha a UNIBRANDS. Vzhledem ke skutečnosti, že tato část rozsudku má povahu obiter dictum, není pro krajský soud závazná a dává možnost se od tohoto názoru odchýlit.
114. Žalobce vyjádřil přesvědčení, že Nejvyšší správní soud nedostál požadavku vyslovenému v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 10 Afs 383/2021 ze dne 17. 8. 2022, a to, že „musí logicky platit, že zahraniční daňové orgány nemohou pouze sdělit výsledek vlastního šetření, aniž by zároveň uvedly své postupy, zdroje informací nebo poskytly ke svým závěrům podklady. Pokud zůstane informace z mezinárodního dožádání jen v rovině sdělení výsledku šetření, bude důkazní hodnota poskytnutých informací v českém daňovém řízení jen omezená a využitelná pouze ve spojení s jinými důkazy (srov. rozsudky 1 Afs 73/2011, Sabou, bod 66, a 10 Afs 163/2018, VIA MARIS, bod 8, nebo též stanovisko generální advokátky J. Kokott ze dne 6. 6. 2013 ve věci C-276/12, Sabou, EU:C:2013:370, bod 80).“
115. Správce daně, potažmo správní soudy tak mají povinnost vysvětlit, z jakého důvodu považují závěry dožádaného správce daně za stěžejní. V Nejvyšším správním soudem posuzovaném případě mezinárodního dožádání u UNIBRANDS však soud této povinnosti nedostál, což dokládá též skutečnost, že odpověď na žádost o výměnu informací neobsahovala žádné přílohy. Žalovaný pouze stručně zrekapituloval informace tímto způsobem získané, přičemž v rámci zprávy o daňové kontrole nebyly tyto informace samostatně nijak vyhodnoceny. Z povahy věci tedy žalovaný mohl brát tyto informace jen jako doprovodné a nanejvýš jimi dokreslit své závěry opřené o jiné důkazy. To se však nestalo.
116. Uvedené utvrzuje žalobce v přesvědčení, že informace získávané žalovaným v rámci mezinárodního dožádání nemají hmotně právní význam pro výměr daně v dožadujícím členském státě a ze strany žalovaného se jedná o nedovolené shromažďování informací (tzv. *fishing expeditions*).
117. V souladu s bodem 22 zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu má tak nyní Krajský soud povinnost se v rámci nového rozhodování ve věci podrobně věnovat hodnocení veškerých realizovaných mezinárodních dožádání, posoudit jejich účelnost i věcnou a časovou souvislost a tím i jejich vliv na stavení běhu prekluzivní lhůty ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím na DPH a zároveň tento svůj závěr náležitě odůvodnit.
118. Žalovaný uvedl, že ve zdaňovacích obdobích září 2016, prosinec 2016 a leden až prosinec 2017 ověřoval v detekovaných řetězcích plátců daně z přidané hodnoty jak tuzemská plnění (služby, zboží), tak další plnění – pořízení zboží z jiného členského státu. Přitom ověřoval uplatněný nárok na odpočet daně u žalobce z plnění přijatých od jeho vybraných dodavatelů (např. u druhu plnění „zboží“ – UNIBRANDS CZ s.r.o., EKRO STORE s.r.o.). V detekovaném řetězci však mohl vystupovat další subjekt na pozici tzv. subdodavatele (např. x > EKRO STORE > JIP východočeská), kde tento subdodavatel pořizoval zboží z jiného členského státu.
119. Proto bylo nutné u tohoto článku řetězce ověřit pořízení zboží z jiného členského státu, které bylo dodáno konečnému příjemci, tj. žalobci.

120. V rámci daňové kontroly byl ověřován nárok žalobce na odpočet DPH, a to ve dvou na sebe navazujících krocích:
1. zda došlo k naplnění formálních a hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH daných ustanoveními § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“).
 2. zda byly uskutečněné transakce zasaženy podvodem na DPH. Toto posouzení se provedlo ve všech zdaňovacích obdobích.
121. Žalobci však není zřejmé, jak má výše uvedená úvaha žalovaného ospravedlnit nutnost provedení mezinárodních dožádání, obzvláště v situaci, kdy v prvním kroku bylo ověřováno naplnění hmotněprávních a formálních podmínek, které má v první řadě prokazovat daňový subjekt, tj. žalobce. Žalobce nebyl ze strany žalovaného ani vyzván k prokázání splnění hmotněprávních podmínek k uvedeným zdanitelným plněním. Nadto není žalobci zřejmé, z jakého důvodu přistoupil žalovaný k ověřování dalšího článku obchodního řetězce, když bez relevantních pochybností o uskutečněné transakci není povinností žalobce prokazovat, kdo je dodavatelem dodavatele. K tomu Nejvyšší správní soud jasně deklaroval, že daňový subjekt má povinnost prokazovat pouze to, co sám tvrdí. Požadavek na prokázání toho, kdo je dodavatelem dodavatele je nepřípustným rozšiřováním důkazního břemene, když žalobce nemá povinnost v daňovém tvrzení uvést, kdo je dodavatelem jeho dodavatele.
122. Žalovaný tvrdí, že ověření existence plnění bylo nutné zjistit u zahraničního dodavatele prostřednictvím mezinárodní výměny informací, neboť tyto důkazní prostředky často nebylo možné získat od tuzemského článku řetězce, který vykázal pořízení zboží z jiného členského státu, a to z důvodu jeho nekontaktnosti a nespolupráce se žalovaným. To však nemá oporu ve skutkovém stavu a důkazních prostředcích, resp. z žalobci dostupných informací tato skutečnost nikterak nevyplývá (zejména ze zprávy o daňové kontrole č. j. 196939/23/4227-21793-605060 ze dne 10.11.2023). Jediným dodavatelem, který snad neposkytoval žalovanému součinnost, byla společnost IMINENT Finance. Uvedená informace je však relevantní pouze ve vztahu ke zdaňovacímu období říjen a listopad 2016, nicméně v tomto případě sám žalovaný uznal, že právo daň stanovit bylo prekludováno, a to bez ohledu na účelnost odeslaných žádostí o mezinárodní spolupráci.
123. To, že žalovaný provádí automaticky šetření ve vztahu k existenci daňového podvodu, aniž by však pro to existovaly jakékoliv indicie, je sice běžnou praxí, nemůže to však ospravedlnit bezúčelné rozesílání žádostí o mezinárodní spolupráci. To ani v situaci, kdy žalovaný tvrdí, že využil mezinárodní výměnu informací pro zjištění bližších okolností dodání předmětu plnění (platby, přeprava, komunikace atd.), kdy tyto důkazní prostředky jsou důležité jak pro posouzení nestandardních okolností, tak pro posouzení objektivních okolností, tj. vědomé či nedbalostní účasti daňového subjektu na transakcích zasažených podvodem na DPH. Žalovaný však již nikde nezmiňuje, že by byla detekována chybějící daň coby esenciální podmínka podvodu na DPH.
124. Na rozdíl od žalovaného je žalobce toho názoru, že mezinárodní spolupráce nebyla účelná ve vztahu k většině kontrolovaným zdaňovacím obdobím, neboť nemohla přinést kýžený výsledek.
125. Žalobce shrnuje, že z výše uvedených důvodů se neztotožňuje s výpočtem délky lhůty pro stanovení daně za jednotlivá zdaňovací období uvedeným ve vyjádření žalovaného a

je i nadále přesvědčený, že lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období leden až květen 2016, září až prosinec 2016 a leden až prosinec 2017 již uběhla a daňová kontrola tak je, resp. od okamžiku uplynutí lhůty pro stanovení daně byla vedena nezákonně, přičemž za počátek běhu prekluzivní lhůty za jednotlivá zdaňovací období žalobce považuje data faktického zahájení daňové kontroly, tj. data uvedená v tabulce žalovaného na str. 3 vyjádření ve sloupci označeném jako „Počátek skryté DK dle rozsudku NSS“.

126. Žalobce závěrem podotkl, že v průběhu řízení před správními soudy správce daně ukončil daňovou kontrolu za zdaňovací období září 2016 – prosinec 2016 a leden 2017 – prosinec 2017 zahájenou dne 12. 9. 2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368. Z tohoto důvodu nelze již žalobci ve vztahu k daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2016 – prosinec 2016 a leden 2017 – prosinec 2017 poskytnout ochranu proti tomuto zásahu. I v této situaci je však soud oprávněný v souladu s § 82 s. ř. s. in fine vyslovit závěr, že zásah byl nezákonný.
127. Naopak je soud i nadále povolán k poskytnutí ochrany proti nezákonnému zásahu ve vztahu k daňové kontrole za zdaňovací období leden 2016 – květen 2016, neboť tato stále probíhá.
128. Žalobce navrhl postup podle § 39 odst. 2 s. ř. s. vzhledem k rozdílnému procesnímu režimu, resp. výrokovému potenciálu soudu ve vztahu k daňovým kontrolám za různá zdaňovací období.
129. Závěrem repliky žalobce navrhl, aby soud rozhodl, že daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2016 až prosinec 2016 a leden 2017 až prosinec 2017 zahájená u žalobce dne 12.09.2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368 byla nezákonná.
130. Alternativně, pokud by soud trval na určení okamžiku, od kterého se daňová kontrola stala nezákonnou, pak žalobce navrhl, aby soud rozhodl, že (I.) daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2016 a listopad 2016 zahájená u žalobce dne 12.09.2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791- 609368 byla nejpozději od data 03.03.2021 nezákonným zásahem, (II.) daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2016 zahájená u žalobce dne 12.09.2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368 byla nejpozději od data 22.12.2020 nezákonným zásahem, (III.) daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2017 až květen 2017 zahájená u žalobce dne 12.09.2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791- 609368 byla nejpozději od data 13.01.2021 nezákonným zásahem, a (IV.) daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2016 a červen 2017 až prosinec 2017 zahájená u žalobce dne 12.09.2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368 byla nejpozději od data 13.09.2022 nezákonným zásahem.
131. Ve vztahu k daňové kontrole za zdaňovací období leden 2016 - květen 2016 žalobce setrval na svém návrhu, aby soud rozhodl tak, že žalovanému se zakazuje provádět další úkony související s daňovou kontrolou zahájenou u žalobce dne 28. 1. 2019 protokolem č. j. 13379/19/4227-24791-609368, neboť lhůta pro stanovení daně již uplynula, a že žalovanému se nařizuje ukončit daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016 až květen 2016 zahájenou u žalobce dne 28.01.2019 protokolem č. j. 13379/19/4227-24791-609368.

132. Pro všechny alternativy žalobce navrhl, aby mu byla přiznána plná náhrada nákladů řízení.

X. Doplnění vyjádření žalovaného na žádost soudu a duplika žalovaného

133. Na žádost soudu o vyjádření k věcné a časové souvislosti vybraných mezinárodních dožádání k některým zdaňovacím obdobím ze dne 13. 5. 2024 žalovaný sdělil, že účelem všech mezinárodních dožádání bylo prověření splnění podmínek nároku na odpočet dle § 72 a § 73 zákona dani z přidané hodnoty z plnění, která byla v řetězci plátců určena pro žalobce, což zahrnovalo mimo jiného zjištění bližších informací o jednotlivých člancích řetězce a dodávkách v řetězci a o možném podvodu na DPH – narušení neutrality daně za nestandardních okolností a vědomost žalobce o podvodu na DPH. Žalovaný si ještě před formálním zahájením daňové kontroly v rámci vyhledávací činnosti opatřil z vlastních zdrojů finanční správy (především z kontrolních hlášení a jejich vazeb, ze spisů vedených finančními úřady) či třeba od bank řadu informací o člancích obchodních řetězců, v nichž vystupoval i žalobce, neboť na základě prvotní analýzy kontrolních hlášení pojal podezření na možné krácení daně, protože v řetězci plátců byly detekovány články na pozici „missing trader“ neplnící si své daňové povinnosti. Uvedené prvotní podezření pak žalovaný vtělil do trestního oznámení ze dne 22. 9. 2017, kde uvedl popis řetězců plátců za zdaňovací období leden 2016 až duben 2017, a do doplnění trestního oznámení ze dne 21. 12. 2018 s uvedením popisu řetězců plátců za zdaňovací období květen 2017 až červenec 2018.
134. K podrobnému popisu skutečností týkajících se plnění od společností KORREKT spol. s r.o. a P.S.P. Praha s.r.o. odkázal žalovaný na doplnění trestního oznámení ze dne 19. 7. 2022. Při existenci prvotního podezření na existenci daňového podvodu bylo od počátku zřejmé, že bude nutné zmapovat celý obchodní řetězec, a to včetně jeho zahraničních článků, a zjistit o nich a jimi deklarovaných plněních relevantní informace. Žalovaný proto musel přistoupit k ověření, zda plnění, ze kterých si žalobce uplatnil odpočet DPH, skutečně existovala a zda nebyla zasažena podvodem na DPH. Za tím účelem bylo nutné blíže zjistit a vyhodnotit okolnosti obchodních případů v celém řetězci plátců. Žalovaný proto musel, jak to vyžaduje správná judikatura, zmapovat řetězec plátců co možná nejúplněji, musel vyhodnotit, zda došlo k narušení neutrality daně (chybějící daň) za nestandardních okolností a provést tzv. vědomostní test, kterým je hodnocena vědomá či nedbalostní účast daňového subjektu na podvodu na DPH.
135. Jediným efektivním způsobem, jak takové rozhodné skutečnosti zjistit ohledně zahraničních článků řetězce, byla právě mezinárodní výměna informací. Z toho zároveň vyplývá, že provedená mezinárodní výměna informací měla přímý vztah k daňovým povinnostem žalobce, neboť jednou z podmínek zachování žalobcova nároku na odpočet daně je vedle prokázání skutečného přijetí deklarovaného zboží i absence zaviněné účasti na daňovém podvodu, což musel žalovaný touto cestou prověřit.
136. Žalovaný se dále vyjádřil k vybraným mezinárodním dožádáním a jejich věcné a časové souvislosti k dotčeným zdaňovacím obdobím; tyto skutečnosti jsou uvedeny dále v části XI. rozsudku.
137. Žalovaný dodal, že daňové kontroly za zdaňovací období 9/2016, 1/2017 až 3/2017 a 5/2017 byly již ukončeny a žalovaný v nich neshledal pochybení žalobce.
138. Dále žalovaný podal **dupliku** k nové argumentaci žalobce.

139. Pokud žalobce zpochybnil výpočet stavení lhůty pro stanovení daně uvedený v tabulce, kterou žalovaný přiložil ke svému předchozímu podání ze dne 31. 1. 2024, pak tato námitka není důvodná, což žalovaný ilustroval na příkladu zdaňovacích období říjen a listopad 2016. Není pravdou, že zde žalovaný učinil pouze 2 mezinárodní dožádání ve dnech 21. 12. 2017 a 12. 1. 2018: skutečně jich bylo více.
140. Žalovaný nesouhlasil s názorem žalobce, že by mezinárodní dožádání, jehož výsledek není explicitně zahrnut do zprávy o daňové kontrole, nebylo s to zastavit lhůtu pro stanovení daně. Mezinárodními dožádáními lze zjistit i informace, které nakonec ve výsledku potvrdí tvrzení daňového subjektu, resp. jeho uplatněný nárok, a protože jde napříště o skutečnosti, o kterých správce daně již nepochybuje, již se jimi nadále (jako nespornými) explicitně v textu zprávy o daňové kontrole nezabývá. Ne každá mezinárodní výměna informací tak musí vyústit ve změnu výše daně, přesto může být účelná a podstatná pro správné stanovení daně, a proto zastaví běh lhůty pro její stanovení.
141. Pokud žalobce namítal, že trestní řízení by nemělo stavět lhůtu pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 písm. c) d. ř., protože žalovaný nebyl žalovaný v daňovém řízení dostatečně aktivní a způsoboval průtahy v daňovém řízení, žalovaný uvedl, že zastavení běhu lhůty je explicitním zákonným důsledkem trestního stíhání. Žádné úkony správce daně nemají na zastavení běhu lhůty dle § 148 odst. 4 písm. c) d. ř. vliv. Nečinnost správce daně je nežádoucí, ale rozběhnutí zastavené lhůty způsobit nemůže. Lhůta se totiž staví, i když správce daně žádnou daňovou kontrolu nezahájil. Žalovaný však především v daném případě nečinným nebyl, aktivně zjišťoval a prověřoval rozhodné skutečnosti. Pokud žalobce tvrdí, že žalovaný nevyužíval svého postavení poškozeného v trestním řízení, což by také mělo být důvodem pro nezastavení lhůty pro stanovení daně, pak dle § 148 odst. 4 písm. c) d. ř. neklade žádné podmínky pro správce daně v postavení poškozeného. Participace na trestním řízení nemá na daňové řízení žádný vliv, nijak ho neurychluje, ani nezjednodušuje. Judikatura správních soudů také jasně deklaruje, že každé z nich je vedeno nezávisle. Není proto na žalobci, aby žalovanému určoval, jak má postupovat v řízeních, v nichž vůči žalobci nevystupuje v pozici správce daně. Žalovaný nadto s orgány činnými v trestním řízení spolupracoval, důkazní prostředky zajišťoval ve spolupráci s Policií ČR. Nakonec k tvrzení žalobce, že by trestní stíhání mělo stavět lhůtu pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 písm. c) d. ř. jen v případě, že dojde k odsouzení obžalovaného, žalovaný uvedl, že s tímto názorem nesouhlasí, neboť tato interpretace by vedla k situaci, kdy by v průběhu trestního řízení ani správce daně ani daňový subjekt neměli jistotu, bude-li lhůta pro stanovení daně stavěna. O každé lhůtě platí, že musí být její délka v jakémkoliv okamžiku předvídatelná, jinak by ztrácela smysl. Právní jistota v tomto případě slouží správci daně, stejně jako daňovým subjektům. A i ohledně této námítky platí, že § 148 odst. 4 písm. c) d. ř. takovou podmínku nestanoví.
142. Žalobce tvrdí, že žalovaný by byl touto interpretací zvýhodněn. Lhůta pro stanovení daně však není sankcí daňového subjektu, ale objektivní lhůtou, v rámci níž se může výše poslední známé daně zvyšovat i snižovat. Žalobce se dovolává také principu proporcionality, a že by měl být upřednostněn individuální zájem daňového subjektu. Není ovšem zřejmé, o jaký konkrétní zájem by se mělo jednat. Stejně vágní je i odkaz na zásadu *in dubio mitius*.
143. Ani odkaz žalobce na rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 22 Af 13/2017 ze dne 15. 5. 2018 není přílehlavý. Soud projednával znění § 148 odst. 3 písm. b) daňového řádu

účinné před 31. 12. 2014, v němž je uvedeno, že lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení o otázce, o níž je příslušný rozhodnout soud a která je nezbytná pro správné stanovení daně. Od 1. 1. 2015 však přibylo nové písm. c) téhož ustanovení, které stanoví, že lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. U tohoto důvodu stavení tedy chybí podmínka nezbytnosti pro správné stanovení daně. Proto nelze aplikovat rozsudek týkající se písm. b) na případ podle písm. c), neboť u trestního stíhání není třeba nezbytnosti pro správné stanovení daně.

144. Žalovaný připomněl, že zastavení běhu lhůty pro stanovení daně dle § 148 odst. 3 písm. c) d. ř. bez ohledu na výsledek trestního řízení konstatoval Nejvyšší správní soud i v rozsudku č. j. 6 Afs 59/2023 – 52, kterým rozhodoval o nyní projednávané věci.
145. Pokud jde o otázku účelnosti mezinárodních dožádání, pak žalobce na jednu stranu tvrdí, že naplnění hmotněprávních a formálních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet má prokazovat on z pozice daňového subjektu, na druhou stranu namítá, že není povinen prokazovat, kdo je dodavatelem jeho dodavatele. Nic z toho však žalovaný neporušil. K prvnímu tvrzení žalovaný uvedl, že ačkoliv daňový subjekt skutečně prokazuje, co sám tvrdí, neznamená to, že by správce daně nemohl tato tvrzení ověřit jiným způsobem. K druhé námitce žalovaný konstatoval, že právě dotčenými mezinárodními dožádáními zjišťoval původ zboží, aniž by zatěžoval žalobce. Není tak pravdou, že by žalovaný požadoval po žalobci prokázání dodavatele jeho dodavatele. Informace o zahraničních článcích řetězce zjišťoval právě mezinárodní výměnou informací.
146. Konečně žalovaný k aktuálnímu stavu řízení soudu sdělil, že v případě daňových kontrol za zdaňovací období leden až květen 2016 již odeslal dne 9. 5. 2024 žalobci zprávu o daňové kontrole společně s oznámením o ukončení daňové kontroly, které bylo doručeno žalobci dne 10. 5. 2024. Dne 16. 5. 2024 pak žalovaný vydal dodatečné platební výměry.

XI. Triplika žalobce a návrh na změnu žalobního petitu

147. Žalobce v reakci na dupliku a změnu skutkového stavu v daňovém řízení uvedl, že správce daně již ukončil daňovou kontrolu za všechna zdaňovací období, kterých se nyní řešený spor týkal, tj. zdaňovací období leden 2016 – květen 2016, září 2016 – prosinec 2016 a leden 2017 – prosinec 2017. Z tohoto důvodu se žalobce může domáhat pouze vyslovení závěru, že zásah byl nezákonný (§ 82 s.ř.s. in fine).
148. Z uvedeného důvodu pominuly důvody pro vyloučení věci dle § 39 odst. 2 s. ř. s. Žalobce proto navrhl, aby krajský soud vydal ve věci žaloby na ochranu před nezákonným zásahem následující rozsudek:
- I. Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2016 až květen 2016, která byla u žalobce zahájena dne 28.01.2019 protokolem č. j. 13379/19/4227-24791-609368, byla nezákonná.
- II. Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2016 až prosinec 2016 a leden 2017 až prosinec 2017, která byla u žalobce zahájena dne 12.09.2019 protokolem č. j. 160165/19/4227-24791-609368, byla nezákonná.
- III. Žalovaný je povinen uhradit žalobci náhradu nákladů řízení.
149. Žalobce dodal, že si je vědom, že výše specifikovaná daňová kontrola na dani z přidané hodnoty nebyla nezákonná jako celek, nýbrž za nezákonnou daňovou kontrolu je nutno

vnímat toliko úsek daňové kontroly prováděné ode dne uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 daňového řádu. Z kontextu celé věci totiž vyplývá, že nezákonný zásah spatřuje žalobce právě v tom, že žalovaný prováděl daňovou kontrolu i přes uplynutí lhůty pro stanovení daně. Určení konkrétního okamžiku, kdy došlo k uplynutí prekluzivní lhůty a zda se tak stalo v průběhu daňové kontroly, je však již úlohou soudu (srov. odst. 40 až 42 rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 250/2023-67 ze dne 18.04.2024).

150. Žalobce závěrem požádal, aby bylo v rámci nového projednání žaloby vedené ve věci nezákonného zásahu Specializovaného finančního úřadu nařízeno jednání.

XII. Ústní jednání

151. Při dalším ústním jednání strany odkázaly svá dříve vyjádřená stanoviska ve věci a setrvaly na argumentaci v nich uvedené. Žalobce upozornil na vývoj skutkového stavu ve věci a na částečné uznání prekluze práva stanovit daň ze strany žalovaného. Uvedl, že podstatné bude posouzení účelnosti mezinárodních dožádání a také posouzení vlivu trestního řízení na stavení prekluzivní lhůty; žalobce vyjádřil přesvědčení, že trestní řízení nebylo způsobilé tuto lhůtu stavět. Pokud jde o určení doby, po kterou bylo vedení daňové kontroly v jednotlivých obdobích nezákonné, ponechal toto na úvaze soudu.

XIII. Posouzení věci krajským soudem

152. Žalobce spatřuje v postupu žalovaného více nezákonných zásahů. První zásah má spočívat ve vedení daňové kontroly po uplynutí lhůty pro stanovení daně. V této souvislosti žalobce předně namítl, že žalovaný již před formálním zahájením daňové kontroly prováděl úkony, které představovaly tzv. skrytou daňovou kontrolu. Dále namítl, že žalovaným odeslané žádosti o mezinárodní spolupráci nemohly zastavit běh lhůty pro stanovení daně. Druhý zásah má dle žalobce spočívat v nepřiměřeně dlouhém vyčkávání žalovaného na informace z mezinárodních dožádání.
153. Podle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasazeno, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
154. Jak konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55, „[z]ásahovou žalobou se lze domáhat ochrany před různými aspekty daňové kontroly. V první řadě připadá v úvahu ochrana před tím, že daňová kontrola byla vůbec zahájena nebo že vůbec probíhá. Součástí zákonných limitů kontroly jsou totiž časové i jiné podmínky jejího zahájení a provádění (zejména zahájení a provádění kontroly jen ve lhůtě pro stanovení daně, viz zejm. § 148 odst. 3 daňového řádu, a zahájení opakované daňové kontroly jen za splnění podmínek podle § 85 odst. 5 daňového řádu).“ K témuž závěru dospěl rozšířený senát rovněž v usnesení ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 – 110. Tvrdí-li žalobce, že žalovaný vede daňovou kontrolu po uplynutí lhůty pro stanovení daně, lze takto vymezené jednání žalovaného podřadit právě pod zásah spočívající v nesplnění časových podmínek pro provádění daňové kontroly.
155. Nejvyšší správní soud dovodil také možnost domáhat se pomocí zásahové žaloby ochrany proti průtahům v daňové kontrole. Z rozsudku ze dne 5. 2. 2015, č. j. 9 Afs 279/2014 – 29, vyplývá, že „[z] důvodu, že daňová kontrola nekončí vydáním rozhodnutí nebo

osvědčení, ale projednáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole, na jejímž základě může být vydáno rozhodnutí, není obranou proti nezákonně vedené kontrole žaloba dle § 79 a násl. s. ř. s., ale je jí žaloba zásahová podle § 82 a násl. s. ř. s. Platí při tom, že zásahová žaloba může směřovat jak proti zahájení daňové kontroly (například z důvodu pochybení správce daně v protokolu o zahájení daňové kontroly), tak proti jejímu vedení (zde nezákonnost může spočívat například právě v neodůvodněných průtazích). [...]"

156. Soud tedy shledal žalobu přípustnou, neboť žalobcem označené jednání žalovaného může představovat zásah (respektive zásahy) ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s.
157. Podle § 84 odst. 1 s. ř. s. žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo.
158. Časový okamžik, od něhož je možné odvíjet zásah, definuje především žalobce. Jak Nejvyšší správní soud konstatoval v rozsudku ze dne 4. 4. 2019, č. j. 9 Afs 406/2018 – 53, „[r]ozhodující pro posouzení soudní ochrany proti nezákonnému zásahu, včetně podmínek, za nichž lze ochranu poskytnout, je žalobcův popis vytýkaného jednání a popis důvodů, pro něž je považuje za nezákonné. Od tohoto popisu totiž odvisí časový okamžik, k němuž lze jednání správního orgánu, v němž je spatřován nezákonný zásah, ukotvit (srov. rozsudky č. j. 2 Aps 8/2013 - 46; č. j. 10 Afs 28/2014 - 51; ze dne 8. 11. 2017, č. j. 9 Afs 200/2017 - 40; a ze dne 23. 11. 2017, č. j. 9 As 238/2017 - 89).“
159. Dalším rozhodným faktorem pro okamžik zahájení běhu lhůty pro podání zásahové žaloby je povaha zásahu – zda jde o zásah jednorázový nebo trvající. Pokud se jedná o trvající zásah, je nutné výraz „dozvěděl“ užitý v § 84 odst. 1 s. ř. s. vykládat ústavně-konformně jako „dozvídá“. Subjektivní lhůta proto začíná běžet každý den znovu a právní relevanci pro určení počátku běhu lhůty má až konec namítaného jednání, resp. zásahu (nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18).
160. Žalobce brojil proti zásahům, které měly – v době podání žaloby – zčásti povahu trvajících zásahů. V průběhu řízení před soudem došlo postupně k ukončení daňových kontrol, na což žalobce reagoval změnou žaloby, kde navrhovaný zápůřčí výrok soudu změnil na návrh deklaratorního výroku. Tuto změnu soud připustil pod bodem I. výroku rozsudku.
161. Pro posouzení včasnosti žaloby je v případě zásahu spočívajícího ve vedení daňové kontroly po uplynutí lhůty pro stanovení daně podstatné, že předmětná daňová kontrola byla ke dni podání žaloby dosud vedena (srov. rozsudek NSS ze dne 14. 8. 2014, č. j. 10 Afs 28/2014 - 51). Zásahem, který přinejmenším ke dni podání žaloby trval, je také tvrzená nečinnost žalovaného spočívající ve vyčkávání na odpověď německých orgánů finanční správy na mezinárodní dožádání týkající se společnosti UNIBRANDS. Ze správního spisu plyne, že žalovaný již dne 7. 9. 2022 obdržel odpověď na mezinárodní dožádání týkající se společnosti P.S.P. Vzhledem k datu podání žaloby (24. 10. 2022) je však tato skutečnost pro účely posouzení včasnosti žaloby nepodstatná.
162. Krajský soud tedy uzavírá, že žalobce podal žalobu včas.
163. Soud přistoupil k posouzení důvodnosti podané žaloby. Označené zásahy žalovaného přezkoumal v mezích žalobcem uplatněných námitek, přičemž vycházel ze skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 87 odst. 1 věta před středníkem s. ř. s.).

164. Nejprve soud posoudil úkony učiněné žalovaným před formálním zahájením daňové kontroly. V této souvislosti se zabýval zejména otázkou, zda zmíněné úkony představovaly tzv. skrytou daňovou kontrolu. Následně zhodnotil zákonnost postupu žalovaného při provádění (žalobcem zpochybňovaných) mezinárodních dožádání. Přitom posoudil jednak otázku, zda žalovaným odeslané žádosti o mezinárodní spolupráci mohly zastavit běh lhůty pro stanovení daně, jednak zda žalovaný není nečinný při vyčkávání na odpovědi na tyto žádosti. Konečně posoudil samotný běh lhůty pro stanovení daně v jednotlivých zdaňovacích obdobích.

Úkony žalovaného před formálním zahájením daňové kontroly

165. Podle žalobce je probíhající daňová kontrola nezákonná mimo jiné z toho důvodu, že žalovaný činil úkony, které spadají do rámce daňové kontroly, již před jejím formálním zahájením, k němuž došlo dne 28. 1. 2019. Žalobce namítl, že žalovaný jej již před tímto datem soustavně vyzýval k tomu, aby předkládal důkazní prostředky týkající se prokázání poskytování plnění ze strany jeho dodavatelů. Žalovaný k tomu uvedl, že výzvy a e-maily, na které žalobce poukazuje, se týkají odstraňování nesouladů v údajích vykazovaných v kontrolních hlášeních (v podrobnostech viz výše body 18-25, 36-41 a 49 rozsudku).
166. Krajský soud se seznámil s listinami přiloženými k žalobě, jejichž obsahem jsou formální výzvy a e-maily žalovaného z doby před zahájením daňové kontroly. Soud konstatuje, že se jedná buď o výzvy ke změně, doplnění nebo potvrzení údajů dle § 101g odst. 2 ZDPH, nebo o neformální komunikaci žalovaného (e-maily), která s těmito výzvami úzce souvisí. Blíže se proto zabýval povahou výzev podle § 101g odst. 2 ZDPH.
167. Podle § 101g odst. 2 ZDPH správce daně údaje uvedené v kontrolním hlášení posoudí, popřípadě prověří a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve plátce, aby údaje změnil nebo doplnil, popřípadě původní údaje potvrdil.
168. Podle § 85 odst. 1 daňového řádu jsou předmětem daňové kontroly daňové povinnosti, tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně vztahující se k jednomu daňovému řízení.
169. Judikatura Nejvyššího správního soudu vymezuje vyhledávací činnost a daňovou kontrolu následujícím způsobem. Hodlá-li správce daně komplexně prověřovat skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení konkrétní daně (či její vybrané části), musí zvolit takový postup při správě daní, který mu umožňuje provádět dokazování (srov. § 92 odst. 2 daňového řádu). Tedy nejen označení a obstarání pramene důkazu (věci či osoby), z něhož čerpá určitý poznatek, ale i jeho provedení a následné hodnocení. Provádění dokazování přitom daňový řád předvídá pouze v případě daňové kontroly a postupu k odstranění pochybností (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 8. 2018, č. j. 1 Afs 300/2017 - 26, a ze dne 24. 9. 2020, č. j. 7 Afs 63/2019 - 31). Obsahem vyhledávací činnosti je oproti tomu pouhé zjišťování a sběr pokladových informací a „mapování terénu“. Správce daně v rámci vyhledávací činnosti stanoveným způsobem „ohledává terén“ a z vlastní iniciativy vyhledává a opatřuje předběžné či podkladové informace, které potom může zařadit do procesu dokazování v daňovém řízení. Při vyhledávací činnosti však nedochází k vlastnímu hodnocení a případnému osvědčení získaných důkazních prostředků jako důkazů o skutkovém stavu. Nelze při ní proto zjišťovat a ověřovat správnost stanovení daňové povinnosti daňového subjektu.

Pokud by správce daně v rámci vyhledávací činnosti namísto pouhého zjišťování podkladových informací a „mapování terénu“ prováděl i zjišťování a ověřování správnosti stanovení daňové povinnosti (celé či jen její části), překročil by zákonem stanovené meze vyhledávací činnosti a místního šetření (rozsudky č. j. 4 Afs 14/2017-36 a č. j. 7 Afs 390/2019-44; k povaze a rozsahu činnosti správce daně při daňové kontrole viz také rozsudek NSS ze dne 15. 3. 2022, č. j. 7 Afs 39/2020-29).

170. Krajský soud je názoru, že postup při odstraňování nesouladů v kontrolním hlášení dle § 101g odst. 2 ZDPH je třeba oddělit od vyhledávací činnosti dle § 78 a násl. daňového řádu, a především od kontrolních postupů správce daně dle § 85 až § 90 daňového řádu. Kontrolní hlášení plní roli sdělování dat správci daně. Tato data sice slouží pro ověření samotného daňového tvrzení daňového subjektu, nebo jeho obchodního partnera. Jen ze samotného označení podání jako hlášení však nelze dovozovat, že by se jednalo o daňové tvrzení se všemi jeho důsledky. Základním rozlišovacím znakem musí být vždy účel tvrzení, kdy na základě řádného daňového tvrzení je stanovována daň (tzn. je vyměřována nebo doměřována).² Ačkoliv je tedy kontrolní hlášení daňovým tvrzením ve smyslu § 1 odst. 4 písm. a) daňového řádu, neplní stejný účel jako řádné daňové tvrzení. Odlišný účel proto plní také postup správce daně dle § 101g odst. 2 ZDPH.
171. Při hodnocení, co je smyslem a účelem postupu podle tohoto ustanovení, je tedy nezbytné vzít v úvahu, že správce daně jím neověřuje správnost daně přiznané v řádném daňovém tvrzení. Kontroluje pouze sdělená data ve vztahu k oběma stranám transakce. Prověřuje, zda plnění, které v kontrolním hlášení uvedl příjemce plnění, uvedl do kontrolního hlášení shodně i jeho poskytovatel. V případě vzniku pochybností o správnosti nebo úplnosti kontrolního hlášení správce daně vyzve daňový subjekt podle citovaného ustanovení, aby potvrdil správnost údajů, nebo kontrolní hlášení upravil či doplnil, a to prostřednictvím následného kontrolního hlášení.
172. To samozřejmě nevylučuje, aby správce daně využil zjištění, která v rámci postupu dle § 101g odst. 2 ZDPH získal, jako podklad pro jeho vyhledávací činnost, nebo následné zahájení daňové kontroly, v níž již daňový subjekt seznámí s pochybnostmi ohledně výše přiznané daňové povinnosti. Hranice mezi vyhledávací činností a hodnocením dat sdělených v kontrolním hlášení bude v takovém případě tenká. Tato možnost ostatně vyplývá také z důvodové zprávy, z níž je úmysl zákonodárce zřejmý. Smyslem kontrolního hlášení je umožnit správci daně mimo jiné „získat informace o vybraných transakcích realizovaných plátcí a ve spojení s dalšími údaji identifikovat riziková sdružení osob (řetězce, karusely) odčerpávající neoprávněně finanční prostředky. Po provedené analýze se na tato spojení bude zaměřovat kontrolní činnosti a článkům spojení, které neoprávněně krátí daň a uplatňují nárok na odpočet daně, kterou jiný článek spojení neodvedl, bude snaha zabránit ve zkrácení daně“.³
173. Krajský soud tedy konstatuje, že formální úkony žalovaného v podobě výzev dle § 101g odst. 2 ZDPH nelze posoudit jako provádění tzv. skryté daňové kontroly. Takový postup totiž zjevně nepředstavoval cílené zjišťování okolností rozhodných pro ověření správnosti stanovení daňové povinnosti a neobsahoval jakékoliv hodnocení důkazních prostředků, s nimiž by žalovaný seznamoval daňový subjekt.

² Rozehnal, Tomáš. *Daňový řád: Praktický komentář*. 2021, Praha: Wolters Kluwer, 2. vydání [systém ASPI].

³ Sněmovní tisk č. 291/0, důvodová zpráva, II. zvláštní část, k bodu 71 (§ 101c až §101i), 7. volební období, 2013-2017, digitální repozitář, www.psp.cz.

174. Stejný závěr platí rovněž pro související neformální úkony v podobě výzev zaslaných žalobci e-mailem. Přestože žalovaný vyzýval žalobce k předložení daňových dokladů, dokladů o platbách, smluv či objednávek, nejednalo se o postup, který by fakticky představoval daňovou kontrolu. U všech těchto neformálních žádostí je bez jakýchkoliv pochybností zřejmé, že směřují k vyjasnění, který z účastníků transakce je tím, kdo zavinil vykázaný rozdíl v kontrolních hlášeních. Z předložených listin žádným způsobem nevyplývá, že by žalovaný konfrontoval žalobce se svými zjištěními a získané doklady hodnotil z pohledu výše daňové povinnosti ve smyslu výše citované judikatury, natož že by po žalobci požadoval prokázat, že splnil hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH.
175. Žalobce konkrétně projevil nesouhlas s postupem ve vztahu ke společnosti IMINENT Finance s.r.o., neboť na tuto společnost se žalovaný dotazoval rovněž dne 19. 12. 2019. Ze skutečnosti, že se žalovaný ptal žalobce na tuto společnost v průběhu daňové kontroly (tj. po jejím formálním zahájení), nelze ještě učinit závěr, že výzva ze dne 7. 12. 2016 představovala úkon spadající do rámce daňové kontroly. Zjištění z kontrolních hlášení jistě mohla u žalovaného založit či prohloubit pochybnosti týkajících se odpočtu DPH z transakcí mezi žalobcem a společností IMINENT Finance s.r.o. Jak nicméně soud vyložil výše, shromáždění takových informací je právě účelem systému kontrolních hlášení.
176. Se závěrem, že vyžádání podkladů k odstranění rozporů v kontrolních hlášeních v nyní souzené věci fakticky daňovou kontrolu nezahájilo, se ztotožnil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 9. 2023, č. j. 6 Afs 59/2023-52
177. Faktické provádění daňové kontroly však nutno spatřovat v tom, že žalovaný ještě před jejím formálním zahájením podával žádosti o mezinárodní výměnu informací.
178. Žalovaný na přelomu let 2017 a 2018 do neveřejné části spisového materiálu založil řadu mezinárodních dožádání (vedena pod pořadovými č. 63 až 76 soupisu neveřejné části spisového materiálu). Jimi žalovaný prověřoval existenci konkrétních řetězců společností obchodujících se stěžovatelkou, včetně konkrétního pohybu zboží. Tuto činnost nelze považovat za součást vyhledávací činnosti. Z obsahu mezinárodních dožádání vyplývá, že byla učiněna za účelem prověřování a hodnocení konkrétních uskutečněných zdanitelných plnění, a tedy se jednalo co do podstaty, rozsahu a obsahu o prověřování konkrétních daňových povinností, které nelze činit mimo kontrolní postup bez vědomí daňového subjektu.
179. Žalovaný prostřednictvím mezinárodních dožádání dotazoval zahraničních správců daně na třetí subjekty – konkrétní společnosti obchodující s žalobcem. Předmětem dotazů byla přesně určená zdaňovací období a konkrétní zdanitelná plnění (vymezená částkami v eurech), k jejichž uskutečnění došlo mezi těmito společnostmi a žalobcem. V rámci mezinárodních dožádání správce daně ověřoval: (i) zda bylo zboží ve zkoumaných případech skutečně fyzicky dodáno plátcům daně v ČR – dodavatelům žalobce, (ii) o jakou komoditu se konkrétně jednalo, (iii) zda bylo zboží zaevidováno ve skladové evidenci dodavatele, (iv) kdy bylo zboží uhrazeno a jakým způsobem, (v) zda bylo o dodání zboží dodavatelem účtováno, (vi) kdo zajišťoval dopravu, kdo zadával dispozice k přepravě, jakým způsobem byla přeprava hrazena, a jaké dopravní prostředky byly při přepravě použity, (vii) kdo přebíral zboží za plátce daně v ČR – dodavatele žalobce, (viii) kde došlo k nakládce zboží a na jakou adresu bylo zboží dopraveno, (ix) kdo potvrzoval

mezinárodní přepravní listy a dodací listy, (x) zda disponuje dodavatel skladovacími prostory a kde se nacházejí, (xi) zda v těchto prostorách provozuje skutečně svou činnost, (xii) co je hlavním předmětem činnosti dodavatele, (xiii) zda má dodavatel zaměstnance, (xiv) zda plní dodavatel řádně své povinnosti vůči správci daně v dožádaném státě, resp. zda byla výše uvedená plnění přiznána v daňovém přiznání k DPH spolu s žádostí o zaslání evidence pro účely DPH, (xv) kdo byl osobou oprávněnou jednat za dodavatele v době, kdy došlo k poskytnutí zkoumaných dodávek. Krajský soud zde zdůrazňuje, že v některých případech se zjišťované skutečnosti týkaly přímo dodavatelů žalobce, v jiných případech se zjišťované skutečnosti týkaly dodavatelů, kteří dodávali zboží žalobcovým dodavatelům (podrobná zjištění k jednotlivým dožádáním následují dále).

180. Mezinárodními dožádáními byla tedy prověřována konkrétní zdanitelná plnění, u nichž u žalobce panovaly pochybnosti. To není prostým „mapováním terénu“, nýbrž prověřováním konkrétních zdanitelných plnění (a ve výsledku tedy i žalobcových daňových povinností) z důvodu podezření na její zapojení do podvodných řetězců na DPH. Takové prověřování je možno činit pouze v rámci zahájené daňové kontroly při současném zachování veškerých práv daňového subjektu. Došlo-li k formálnímu zahájení daňové kontroly až později, představovala mezinárodní dožádání materiální zahájení daňové kontroly.
181. Od okamžiku zahájení daňové kontroly se pak odvíjí i hodnocení běhu lhůty pro stanovení daně.
182. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 21. 9. 2023, č. j. 6 Afs 59/2023-52, uložil krajskému soudu znovu se zabývat posouzením běhu prekluzivní lhůty. V součinnosti s žalovaným krajský soud ověřil skutečný okamžik odeslání mezinárodních dožádání a vyhodnotil, kdy konkrétně došlo k faktickému zahájení daňové kontroly ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím. Současně musel krajský soud hodnotit veškerá realizovaná mezinárodní dožádání, posoudit jejich účelnost i věcnou a časovou souvislost a z toho plynoucí případný vliv na stavení běhu prekluzivní lhůty ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím.
183. V součinnosti s žalovaným tak krajský soud zjistil následující skutečnosti.
184. Skutečnosti zjišťované v rámci mezinárodních dožádání se týkají dodavatelů, kteří dodávali zboží dodavatelům žalobce. Zjišťované skutečnosti tak leží mimo sféru žalobce samotného, který má povinnost prokazovat toliko skutečnosti, které uvádí ve svých daňových tvrzeních a není povinen, resp. zpravidla z povahy věci ani nemůže prokazovat skutečnosti týkající se dodavatelů jeho dodavatelů. Je tedy evidentní, že dožadované informace nemohl správce daně získat přímo od žalobce. Potud lze tedy na mezinárodní dožádání nahlížet jako na účelná.
185. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 6 Afs 59/2023-52, účelnost mezinárodních dožádání je třeba posuzovat dle zjišťovaných (dotazovaných) skutečností, nikoli dle charakteru následné odpovědi (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2022, č. j. 2 Afs 246/2020-101). Ve vztahu ke společností P.S.P. Praha a UNIBRANDS žalovaný dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH. Hodnocení dožádání má ovšem primárně probíhat v rámci nalézacího řízení a posléze při soudním přezkumu vydaného správního rozhodnutí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2022, č. j. 4 Afs 356/2020-60). V řízení o zásahové žalobě je třeba pozornost soustředit především na to,

zda účelnost mezinárodních dožádání není zjevně vyloučena, což by mělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně. V případě prve jmenovaných společností (jednotlivé případy mezinárodních dožádání jsou podrobně uvedeny dále) NSS dospěl k závěru, že účelnost mezinárodních dožádání vyloučena není, a to z důvodů, vyjádřených již v prvním rozsudku krajského soudu v projednávané věci.

186. Podání žádosti o mezinárodní pomoc dle § 4 odst. 1 zákona o mezinárodní pomoci (a její vyřízení dožádaným zahraničním správcem daně) je z hlediska právní úpravy samostatným, na daňové kontrole nezávislým procesem, jehož cílem je získat informace, odstranit nejasnosti či pořídit důkazy, které správce daně nemůže získat vlastní činností v rámci výkonu svých pravomocí, ale pouze za součinnosti s daňovým orgánem jiného státu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 Afs 71/2009 - 48).
187. Podle § 9 odst. 1 zákona o mezinárodní spolupráci může správce daně dožádat kontaktní místo jiného státu o poskytnutí informací vztahujících se ke správě daní, pokud vlastní zdroje informací již byly vyčerpány. Nejvyšší správní soud dále dovozuje, že „[k] podmínce, že byly vyčerpány vlastní zdroje informací správce daně, se musí též připojit existence rozumného předpokladu, že informace požadované v rámci mezinárodní pomoci při správě daní budou podstatné pro zjištění skutkového stavu a pro rozhodnutí a také že úkony českých orgánů při procesu dožádání informace ze zahraničí probíhají řádně a bez průtahů“ (rozsudek ze dne 4. 10. 2012, č. j. 9 Afs 69/2011 - 46).
188. Oba účastníci řízení odkázali také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021 - 75. V něm soud shrnul rozhodnou právní úpravu a judikaturu k mezinárodnímu dožádání, podle níž musí být splněny následující podmínky: (a) musí zde existovat *objektivní potřeba mezinárodní spolupráce*, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností; (b) z hlediska účelu řízení *nesmějí být informace či důkazy* požadované v rámci mezinárodní spolupráce *zjevně nadbytečné* – naopak se musejí týkat podstatných skutkových okolností a (c) úspěšnost žádosti o mezinárodní spolupráci není rozhodující.
189. K podmínce dle bodu (c) NSS uvedl, že v praxi může docházet k situacím, v nichž mezinárodní dožádání z různých důvodů nevede k získání relevantních nových informací či důkazů, a proto jej správce daně dále nezohlední ve zprávě o daňové kontrole či v jiných svých úkonech vůči daňovému subjektu. Fakt, že výsledek mezinárodní spolupráce následně nebyl reflektován ve zprávě o daňové kontrole, sám o sobě není rozhodující.
190. Současně NSS v citovaném rozsudku konstatoval, že aby mezinárodní dožádání způsobilo zastavení běhu lhůty pro stanovení daně, nepostačuje jakákoli jen prostá či velmi volná souvislost s předmětem daňové kontroly. Naopak, správce daně v takovém mezinárodním dožádání musí usilovat o objasnění podstatných okolností pro skutková zjištění, na nichž je založeno jeho rozhodnutí. Vycházel přitom ze závěrů, k nimž Nejvyšší správní soud dospěl v rozsudku ze dne 26. 11. 2020, č. j. 10 Afs 228/2019 - 53.
191. Krajský soud dospěl k závěru, že mezinárodní dožádání, konkrétně mezinárodní dožádání ze dne 28. 4. 2021 ke společnosti P.S.P. a ze dne 1. 7. 2021 ke společnosti UNIBRANDS, uvedené podmínky splňují. Z předloženého daňového spisu je zřejmé, že tyto společnosti měly představovat v příslušných zdaňovacích obdobích tzv. servisní organizace a zakoupené zboží dodávaly výlučně žalobci. Žalovaný zjistil ze svědeckých výpovědí, že P.S.P. tvořila „narázníkovou společnost“ pro případná legislativní

pochybení při dovozu nebo pořizování zboží z jiného členského státu. Její obchodní činnost spočívala zejména v přeposílání přesně definovaných objednávek žalobce a plnila žalobcem zadané úkoly. Z první odpovědi na žádost o mezinárodní spolupráci⁴ vyplynulo, že jako kontaktní osobu za P.S.P. zahraniční dodavatel Union SB-Grossmarkt evidoval pana A. G.. Žalovaný obdržel také e-mailový kontakt xxx, jehož prostřednictvím měla komunikace probíhat, a z něho je zřejmé užívání e-mailové adresy žalobce. Žalovaný ověřil vliv žalobce v P.S.P. také z e-mailové komunikace.⁵ Z té má vyplývat, že zaměstnankyně P.S.P. dostávala úkoly vztahující se k obchodní činnosti P.S.P. ze strany žalobce a informovala jej o splnění úkolů. V této souvislosti komunikovala i s panem A. G..

192. Stejně postavení měla také společnost UNIBRANDS, na níž měla přejít činnost mimo jiné právě i P.S.P., a jejímž společníkem měl být rovněž pan A. G.. Žalovaný získal v rámci vyhledávací činnosti také e-mailovou komunikaci ze dne 26. 2. 2016. Plyne z ní, že P.S.P. informovala své obchodní partnery o přechodu obchodní činnosti na společnost UNIBRANDS, jejímž jednatelem bude provozní ředitel žalobce. Tím byl pan A. G..
193. Žalovaný provedl v návaznosti na zjištění z první odpovědi na mezinárodní dožádání výslech svědka A. G..⁶ Ten nicméně zjištěné skutečnosti odmítl a popřel, že by jednal za P.S.P. při její obchodní činnosti. K dopisu adresovanému obchodním partnerům sdělil, že si nepamatuje, že by jej podepisoval.
194. Je tedy zřejmé, že napadená mezinárodní dožádání směřovala mimo jiné k ověření, zda žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět o svém zapojení do podvodného jednání. Krajský soud na tomto místě stručně uvádí, že z daňového spisu vyplývá mimo jiné zjištění, že kontrolními postupy u společnosti P.S.P. místně příslušný správce daně zjistil, že tato společnost vědomě snižovala svoji daňovou povinnost na DPH, neboť uplatňovala odpočet daně z plnění od společnosti APPLE, která byla fiktivní. Finanční prostředky, které žalobce uhradil P.S.P. (s návazností na fiktivní plnění od APPLE), poté byly zasílány na bankovní účet společnosti REALITY, z něhož byly vybírány v hotovosti.
195. Soud podotýká, že důkazní břemeno při prokazování účasti daňového subjektu na daňovém podvodu tíží správce daně. Případnou účast daňového subjektu na daňovém podvodu prokazuje správce daně, jelikož účast na daňovém podvodu je okolností, pro kterou je možné nárok na odpočet (jinak splňující všechny nezbytné požadavky) odepřít. Daňový subjekt totiž dle § 92 odst. 3 daňového řádu tíží daňové břemeno pouze ve vztahu ke skutečnostem, které je povinen uvést v daňovém přiznání, popřípadě v dalších podáních. Správce daně je naopak dle § 92 odst. 5 písm. d) daňového řádu povinen prokázat skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání (nebo jiné skutečnosti), které bezesporu zahrnují i skutečnosti svědčící o daňovém podvodu. V kontextu posuzování podvodu na DPH to znamená, že správce daně tíží důkazní břemeno jak co do existence podvodu, tak co do zapojení daňového subjektu do něj, včetně skutečnosti, že daňový subjekt věděl, resp. měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2020, č. j. 10 Afs 11/2020 - 55, a ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018 - 42). V informacích, které žalovaný zamýšlel získat na základě žádostí o mezinárodní spolupráci, soud spatřuje právě

⁴ Žádost ze dne 15. 3. 2018, č. j. 36229/18/4227-24791-608612.

⁵ Úřední záznam ze dne 10. 8. 2021, č. j. 130658/21/4227-21793-050700.

⁶ Protokol ze dne 18. 1. 2021, č. j. 5230/21/4227-21793-050700.

skutečnosti potenciálně způsobilé přispět k unesení takto vymezeného důkazního břemene.

196. Podmínka objektivní potřeby mezinárodní spolupráce je naplněna také. Jestliže správce daně v rámci daňové kontroly prověřoval podezření ze zapojení žalobce do podvodného řetězce, pak je logické, že se snažil zjistit i skutečnosti týkající se jednotlivých dodavatelů, od nichž nakupovaly zboží společnosti P.S.P. a UNIBRANDS pro žalobce v rámci řetězce, tj. v tomto případě od společnosti Union SB-Grossmarkt. Není zřejmé, z čeho žalobce usuzuje, že žalovaný by měl nad rámec jeho postupu zjišťovat informace nadále od něho, jestliže žádosti o mezinárodní informace směřují na jiné společnosti a týkají se skutečností (informací), které žalobce poskytnout nemůže, resp. je žalovaný pro řádné zjištění skutkové stavu musí získat právě od jiných účastníků posuzovaných transakcí.
197. Soud – jak již uvedl ve svém předchozím rozsudku ve věci – neshledal, že by žalovaný byl při provádění daňové kontroly nečinný. Žalobce spatřoval jeho nečinnost v tom, že žalovaný měl nedůvodně prodlužovat daňovou kontrolu, neboť mezinárodní dožádání nesplňovala na ně kladené požadavky. Proto také nemohla mít účinky na běh lhůty pro stanovení daně předpokládané v § 148 odst. 4 písm. f) d. ř. Jestliže však soud dospěl k závěru o účelnosti právě uvedených mezinárodních dožádání, je na místě odmítnout také námitku nečinnosti (jak ji koncipoval žalobce).
198. Navíc opakovaně urgoval zahraniční orgány finanční správy k zaslání odpovědí. Soud proto považuje za prokázané, že délku vyřízení mezinárodních dožádání nelze přičítat k tíži žalovanému a že ve smyslu rozsudku NSS ze dne 4. 10. 2012, č. j. 9 Afs 69/2011 - 46, „[...] *úkony českých orgánů při procesu dožádání informace ze zahraničí probíhají řádně a bez průtahů*“. Žalovanému nelze přičítat k tíži to, že zahraničnímu daňovému orgánu trvá vyřízení žádosti déle, než může být obvyklé.
199. Z daňového spisu je také patrné, že žalovaný nepřestal činit další nezbytné úkony v rámci daňové kontroly. V období mezi 1. 7. 2021 (podání posledního mezinárodního dožádání) do 18. 2. 2022 (kdy žalobce podal první podnět na nečinnost) například provedl výslechy svědků, vnášel do spisu informace získané vyhledávací činností týkající se žalobce či společnosti P.S.P. a důkazní prostředky získané od jiných orgánů veřejné moci či bank. Součástí spisu učinil také zjištění plynoucí z kontrolních hlášení. Další podnět na nečinnost žalobce podal dne 22. 7. 2022. Také před tímto datem nicméně žalovaný vnesl do daňového spisu zjištění týkající se společnosti P.S.P. Jde o daňová přiznání za příslušná zdaňovací období a písemnosti ze související daňové kontroly a také zjištění z jemu přístupných databází VIES a JSD. Nadále poté shromažďoval důkazní prostředky, neboť dle vyhledávací části spisu dne 18. 7. 2022 vydal výzvu k poskytnutí informací.
200. Vezme-li soud v úvahu všechny výše uvedené skutečnosti, musí nutně dospět k závěru, že žalovaný není při provádění daňové kontroly nečinný. O tomto závěru svědčí již samotné úkony, které soud předeštel v předchozích odstavcích. Nadto však, i pokud by se žalovaný omezil pouze na urgence a nečinil žádné další úkony, nemohlo by se s ohledem na konkrétní skutkové okolnosti této věci jednat o nečinnost. Soud totiž opětovně poukazuje na skutečnost, že mezinárodní dožádání nebyla zcela zjevně neúčelná či nadbytečná, a proto od jejich odeslání neběží lhůta pro stanovení daně na základě § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Povaha zjištění, které dožádáními žalovaný zamýšlí získat, ve spojení s tím, že důkazní břemeno je na straně žalovaného, sama o sobě představují

dostatečně pevný podklad pro to, aby žalovaný na tyto odpovědi vyčkal déle, než se může zdát standardní.

Hodnocení účelnosti jednotlivých mezinárodních dožádání

201. Jednotlivá mezinárodní dožádání jsou dále identifikována čísly jednacími, pod nimiž jsou vedena Generálním finančním ředitelstvím jako ústředním kontaktním orgánem (*central liaison office* – CLO).
202. Ke zdaňovacímu období **leden 2016** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O201800455, č. j. O201800555, č. j. O201800552, č. j. O201800559, č. j. O201800554, č. j. O201800553, č. j. O201800557, č. j. O201800556; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).
203. Ke zdaňovacímu období **leden 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202000368, č. j. O202000408, č. j. O202000420, č. j. O202000412, č. j. O202000422, č. j. O202000411, č. j. O202000413, č. j. O202000424, č. j. O202000414, č. j. O202000425, č. j. O202000415, č. j. O202000419, č. j. O202000417, č. j. O202000409, č. j. O202000418, č. j. O202000378, č. j. O202000381, č. j. O202000380, č. j. O202100392; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).
204. Ke zdaňovacímu období **únor 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- č. j. O201800455, toto mezinárodní dožádání bylo účelné a mělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52),
- č. j. O201800479, správce daně žádal CLO Belgického království o informace týkající se dodavatele NV AGRISTO, dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o., v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 12 103 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,
- č. j. O201800477, správce daně žádal CLO Belgického království o informace týkající se dodavatele NV GREENYARD, dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o. v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 13 938 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,
- č. j. O201800555, č. j. O201800551, č. j. O201800552, č. j. O201800559, č. j. O201800554, č. j. O201800557, č. j. O201800556, tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52),
- č. j. O201800471, správce daně žádal CLO Belgického království o informace týkající se dodavatele NV GREENYARD, dodavatele žalobce v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 28 660 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu

na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

205. Ke zdaňovacímu období **únor 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202000368, č. j. O202000408, č. j. O202000420, č. j. O202000412, č. j. O202000422, č. j. O202000421, č. j. O202000424, č. j. O202000425, č. j. O202000419, č. j. O202000417, č. j. O202000409, č. j. O202000378, č. j. O202000379, č. j. O202000423, č. j. O202000381, č. j. O202000380, č. j. O202100392; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

206. Ke zdaňovacímu období **březen 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800477, správce daně žádal CLO Belgického království o informace týkající se dodavatele NV GREENYARD, dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o. v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě – 5 630 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O201800480, správce daně žádal CLO Spolkové republiky Německo o informace týkající se dodavatele DMK Deutsches Milchkontor GmbH, dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o. v souvislosti s detekovaným řetězcem plátců: jiný členský stát (dále jen „JČS“): DMK Deutsches Milchkontor GmbH -> ČR: KORREKT spol.s r.o. -> JIP východočeská, a.s. Žalovaný uvedl, že z kontrolního hlášení žalobce zjistil, že si tento ve zdaňovacím období 3/2016 uplatnil nárok na odpočet z plnění přijatého od společnosti KORREKT spol. s r.o. podle daňového dokladu č. 160100008, datum uskutečnění zdanitelného plnění (dále jen „DUZP“) 31. 3. 2016. Z kontrolních hlášení společnosti KORREKT spol. s r.o., kde je rovněž v oddílu A4 vykázáno poskytnutí předmětného plnění žalobci, žalovaný dále zjistil, že jejím dodavatelem byla ve stejném zdaňovacím období pouze německá spol. DMK Deutsches Milchkontor GmbH. Vzhledem k podezření na možnou existenci daňového podvodu se žalovaný rozhodl zjistit bližší informace o plnění poskytnutém společností DMK Deutsches Milchkontor GmbH společností KORREKT spol. s r.o., a to cestou mezinárodní spolupráce. Žalovaný k dotazu soudu sdělil, že v žádosti je formální chyba v uvedení zdaňovacího období, kterého se žádost týká. V žádosti je uvedeno zdaňovací období 6/2016 (pol. B12) a v pol. C 39 „červen 2016“, ačkoli žádost se ve skutečnosti týká zdaňovacího období 3/2016. Důkazem existence tohoto omylu, resp. důkazem o relevanci žádosti ke správnému zdaňovacímu období 3/2016 jsou hodnoty plnění uvedené v pol. B12 (996 001 Kč) a v pol. C 39 (36 848 EUR), protože to je hodnota plnění poskytnutého společností DMK Deutsches Milchkontor GmbH společností KORREKT spol. s r.o., jak byla vykázána (v eurech) společností KORREKT spol. s r.o. v jejím kontrolním hlášení za zdaňovací období 3/2016. Společnost KORREKT spol. s r.o. přitom jiné plnění od uvedené německé spol. jindy nedeklarovala. Zahraniční správce daně ostatně uvedenou formální chybu odhalil a v příloze své odpovědi (č. j. 133509/20) zaslal žalovanému mimo jiných i fakturu č. 98515511, kde je uvedena právě částka 36 848,75 EUR, na kterou se žalovaný původně v žádosti dotazoval. V daném případě je tedy časová souvislost se zdaňovacím obdobím 3/2016 dána, neboť žalobce si v tomto zdaňovacím období uplatnil nárok na odpočet daně z výše uvedeného daňového dokladu. Věcná souvislost je pak rovněž dána, neboť účelem žádosti o mezinárodní spolupráci bylo nezbytné ověření splnění podmínek pro uplatnění předmětného nároku žalobce na odpočet daně. V daném případě

žalovaný nakonec nezjistil narušení neutrality daně a nárok žalobce na odpočet daně z plnění podle daňového dokladu č. 160100008 byl žalobci zachován. Krajský soud hodnotí mezinárodní dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O201800552, č. j. O201800559, č. j. O201800553, č. j. O201800557, č. j. O201800558, č. j. O201800556, tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

207. Ke zdaňovacímu období **březen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000368, č. j. O202000408, č. j. O202000410, č. j. O202000412, č. j. O202000422, č. j. O202000421, č. j. O202000411, č. j. O202000414, č. j. O202000425, č. j. O202000415, č. j. O202000416, č. j. O202000419, č. j. O202000417, č. j. O202000418, č. j. O202000379, č. j. O202000423, č. j. O202000381, č. j. O202000380, tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

č. j. O202000470, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele S&O Food s. r. o., dodavatele společnosti VOLF CZ, v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 1 829 701 SKK v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O202000486, správce daně žádal CLO Polské republiky o informace týkající se dodavatele Baltus Sp. z o. o., dodavatele společnosti VOLF CZ, v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 468 982 CZK v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O202000558, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele Interline SK s. r. o., dodavatele společnosti VOLF CZ, v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 4 574 930 CZK v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

208. Ke zdaňovacímu období **březen 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100392, č. j. O202100926, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

209. Ke zdaňovacímu období **duben 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800110, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele Fega Frost, s. r. o., dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o. Dle vyjádření žalovaného zde byl detekovaný řetězec plátců: JČS: FEGA FROST s.r.o. -> ČR: KORREKT spol. s r.o. -> JIP východočeská, a.s. Žalovaný i v tomto případě z kontrolního hlášení žalobce zjistil, že tento si ve zdaňovacím období 4/2016 uplatnil nárok na odpočet

z plnění přijatého od společnosti KORREKT spol. s r.o., a to podle daňových dokladů č. 160100007, (DUZP 8. 4. 2016) a č. 160100009 (DUZP 15. 4. 2016). Z kontrolního hlášení společnosti KORREKT spol. s r.o., kde je rovněž v oddílu A4 vykázáno poskytnutí předmětných plnění žalobci, dále žalovaný z oddílu A2 zjistil, že jejím dodavatelem byla ve stejném zdaňovacím období pouze slovenská spol. FEGA FROST s.r.o. Vzhledem k podezření na možnou existenci daňového podvodu se žalovaný rozhodl zjistit bližší informace o plnění poskytnutém společností FEGA FROST s.r.o. společností KORREKT spol. s r.o., a to cestou mezinárodní spolupráce. Žalovaný k dotazu soudu sdělil, že se zde dopustil podobného formálního pochybení. V žádosti je v položkách č. B12 a C38 nesprávně uvedeno zdaňovací období červenec 2016, ačkoli žádost se správně týká zdaňovacího období duben 2016. I zde pak uvedený formální omyl a správnou souvislost se zdaňovacím obdobím dokazuje částka 2 990 276 Kč a 110 669 EUR, neboť to je přesný součet částek, které spol. KORREKT spol. s r.o. vykázala ve svém kontrolním hlášení za duben 2016 jako hodnotu plnění přijatých od spol. FEGA FROST s.r.o. I zde zřejmou chybu v psaní slovenský správce daně odhalil a žalovanému zaslal ve své odpovědi správné údaje týkající se předmětného plnění a přiložil k ní i faktury č. 5516217343 a č. 5516217343, s DUZP v dubnu 2016, každá na částku 55 334,40 EUR, tj. dohromady na částku (po zaokrouhlení) 110 669 EUR, která byla uvedena v původní žádosti. Žádost CLO O201800110 se tedy týkala zdaňovacího období duben 2016. V daném případě je proto časová souvislost se zdaňovacím obdobím 4/2016 dána, neboť žalobce si v tomto zdaňovacím období uplatnil nárok na odpočet daně z výše uvedených daňových dokladů. Věcná souvislost je pak rovněž dána, neboť účelem žádosti o mezinárodní spolupráci bylo nezbytné ověření splnění podmínek pro uplatnění příslušných nároků žalobce na odpočet daně. V daném případě žalovaný nakonec žalobci upřel nárok na odpočet daně z plnění podle daňových dokladů č. 160100007 č. 160100009, neboť zde shledal žalobcovu kvalifikovanou účast na daňovém podvodu. Krajský soud hodnotí mezinárodní dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O201800109, toto mezinárodní dožádání bylo účelné a mělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52),

č. j. O201800477, správce daně žádal CLO Belgického království o informace týkající se dodavatele NV GREENYARD, dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o. v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 13 770 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O201800556, toto mezinárodní dožádání bylo účelné a mělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52),

č. j. O201800471, správce daně žádal CLO Belgického království o informace týkající se dodavatele NV GREENYARD, dodavatele žalobce v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 24 204 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

210. Ke zdaňovacímu období **duben 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000368, č. j. O202000421, č. j. O202000411, č. j. O202000414, č. j. O202000425, č. j. O202000417, č. j. O202000423, tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52),

č. j. O202000470, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele S&O Food s. r. o., dodavatele společnosti VOLF CZ, v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 2 718 414 CZK v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O202000558, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele Interline SK s. r. o., dodavatele společnosti VOLF CZ, v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 1 365 130 CZK v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

211. Ke zdaňovacímu období **duben 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100928, č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

212. Ke zdaňovacímu období **květen 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800478, správce daně žádal CLO Italské republiky o informace týkající se dodavatele GRUPPO GIMOKA S. R. L., dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o., v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 58 795 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

213. Ke zdaňovacímu období **květen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000368, č. j. O202000417, tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52),

č. j. O202000580, správce daně žádal CLO Maďarské republiky o informace týkající se dodavatele Greenyard Frozen Hungary Kft, dodavatele společnosti KORREKT spol. s r. o., v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 5 941 000 HUF v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

214. Ke zdaňovacímu období **květen 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100928, č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

215. Ke zdaňovacímu období **září 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201703550, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele Gold-Plus Company, s. r. o., dodavatele společnosti IMINENT Finance s. r. o. Žalovaný se zde dle vlastního vyjádření dopustil omylu, když vztah tohoto dožádání ke zdaňovacímu období 9/2016, určil nikoli podle zdaňovacího období, které bylo předmětem žádosti, ale až podle toho, kterých zdaňovacích období se týkají jednotlivé odpovědi. **Krajský soud tedy uzavírá, že časová souvislost mezinárodního dožádání č. j. O201703550 se zdaňovacím obdobím září 2016 není dána.**

216. Ke zdaňovacímu období **září 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100928, č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

217. Ke zdaňovacímu období **říjen 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201703550, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele Gold-Plus Company, s. r. o., dodavatele společnosti IMINENT Finance s. r. o., v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě – 20 546 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

č. j. O201800072, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ, s. r. o., dodavatele společnosti IMINENT Finance s. r. o., v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 322 598 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

218. Ke zdaňovacímu období **říjen 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100928, č. j. O202100925, č. j. O202100927, č. j. O202100926, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

219. Ke zdaňovacímu období **říjen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202202318, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele IMINENT Finance s. r. o., dodavatele žalobce, v souvislosti s pohyby na bankovním účtu tohoto dodavatele v předmětném zdaňovacím období. Dodavatel měl v předmětném období přijímat bezhotovostní platby od žalobce a správce daně měl podezření na výběry/vklady hotovosti ve vysokých částkách. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

220. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800072, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ, s. r. o., dodavatele společnosti IMINENT Finance s. r. o., v souvislosti

s dodáním zboží v hodnotě 484 244 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

221. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se dále vztahovalo mezinárodní dožádání č. j. **O202000417**, toto mezinárodní dožádání bylo účelné a mělo vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

222. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100927**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

223. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. **O202202318**, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele IMINENT Finance s. r. o., dodavatele žalobce, v souvislosti s pohyby na bankovním účtu tohoto dodavatele v předmětném zdaňovacím období. Dodavatel měl v předmětném období přijímat bezhotovostní platby od žalobce a správce daně měl podezření na výběry/vklady hotovosti ve vysokých částkách. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

224. Ke zdaňovacímu období **prosinec 2016** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100927**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

225. Ke zdaňovacímu období **leden 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. **O201800073**, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ s. r. o., dodavatele společnosti JET FOOD s. r. o. Žalovaný se zde dle vlastního vyjádření dopustil omylu, když vztah tohoto dožádání ke zdaňovacímu období 1/2017, určil nikoli podle zdaňovacího období, které bylo předmětem žádosti, ale až podle toho, kterých zdaňovacích období se týkají jednotlivé odpovědi. **Krajský soud tedy uzavírá, že časová souvislost mezinárodního dožádání č. j. O201800073 se zdaňovacím obdobím leden 2017 není dána.**

226. Ke zdaňovacímu období **leden 2017** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

227. Ke zdaňovacímu období **únor 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. **O201800073**, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ s. r. o., dodavatele společnosti JET FOOD s. r. o. Žalovaný se zde dle vlastního vyjádření dopustil omylu, když vztah tohoto dožádání ke zdaňovacímu období 2/2017, určil nikoli podle zdaňovacího období, které bylo předmětem žádosti, ale až podle toho, kterých zdaňovacích období se týkají jednotlivé odpovědi. **Krajský soud tedy uzavírá,**

že časová souvislost mezinárodního dožádání č. j. O201800073 se zdaňovacím obdobím únor 2017 není dána.

č. j. O201800111, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele FEGA FROST, s. r. o., dodavatele žalobce, v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 3 011 541 CZK v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně,

228. Ke zdaňovacímu období **únor 2017** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100929, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

229. Ke zdaňovacímu období **březen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800073, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ s. r. o., dodavatele společnosti JET FOOD s. r. o. Žalovaný se zde dle vlastního vyjádření dopustil omylu, když vztah tohoto dožádání ke zdaňovacímu období 3/2017, určil nikoli podle zdaňovacího období, které bylo předmětem žádosti, ale až podle toho, kterých zdaňovacích období se týkají jednotlivé odpovědi. **Krajský soud tedy uzavírá, že časová souvislost mezinárodního dožádání č. j. O201700073 se zdaňovacím obdobím březen 2017 není dána.**

230. Ke zdaňovacímu období **březen 2017** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100929, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

231. Ke zdaňovacímu období **duben 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800073, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ s. r. o., dodavatele společnosti JET FOOD s. r. o., v souvislosti s dodáním zboží v hodnotě 20 400 EUR v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

232. Ke zdaňovacímu období **duben 2017** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100929, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

233. Ke zdaňovacímu období **duben 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202202318, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele IMINENT Finance s. r. o., dodavatele žalobce, v souvislosti s pohyby na bankovním účtu tohoto dodavatele v předmětném zdaňovacím období. Dodavatel měl v předmětném období přijímat bezhotovostní platby od žalobce a správce daně měl podezření na výběry/vklady hotovosti ve vysokých částkách. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného

podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

234. Ke zdaňovacímu období **květen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. **O201800074**, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ, s. r. o., dodavatele společnosti KIYAT s. r. o.,

č. j. **O201801507**, správce daně žádal CLO Slovenské republiky o informace týkající se dodavatele ARROZ, s. r. o., dodavatele společnosti KIYAT s. r. o.

Žalovaný se zde dle vlastního vyjádření dopustil omylu, když vztah těchto dožádání ke zdaňovacímu období 5/2017, určil nikoli podle zdaňovacího období, které bylo předmětem žádosti, ale až podle toho, kterých zdaňovacích období se týkají jednotlivé odpovědi. **Krajský soud tedy uzavírá, že časová souvislost mezinárodních dožádání č. j. O201800073 a O201801507 se zdaňovacím obdobím květen 2017 není dána.**

235. Ke zdaňovacímu období **květen 2017** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

236. Ke zdaňovacímu období **červen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. **O202000257**, správce daně žádal CLO Nizozemského království o informace týkající se dodavatele Food Bridge Ltd, dodavatele společnosti KIYAT s. r. o., v souvislosti s dodáním zboží v předmětném zdaňovacím období. Správce daně dožádání činil za účelem prověření zkoumaných řetězců a konkrétního pohybu zboží, a tedy případného podvodu na DPH, je dána časová i věcná souvislost s předmětným zdaňovacím obdobím. Krajský soud posoudil dožádání jako účelné a mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně.

237. Ke zdaňovacímu období **červen 2017** se dále vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

238. Ke zdaňovacímu období **červenec 2017** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

239. Ke zdaňovacímu období **srpen 2017** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

240. Ke zdaňovacímu období **září 2017** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

241. Ke zdaňovacímu období **říjen 2017** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. **O202100925**, č. j. **O202100926**, č. j. **O202100929**, č. j. **O202100950**; tato mezinárodní dožádání byla

účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

242. Ke zdaňovacímu období **listopad 2017** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100929, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).
243. Ke zdaňovacímu období **prosinec 2017** se vztahovala mezinárodní dožádání č. j. O202100925, č. j. O202100926, č. j. O202100929, č. j. O202100950; tato mezinárodní dožádání byla účelná a měla vliv na běh lhůty pro stanovení daně (srov. bod [25] rozsudku NSS č. j. 6 Afs 59/2023-52).

Posouzení běhu lhůt pro stanovení daně

244. Zdaňovacích období **leden 2016 až květen 2016** se týkalo trestní stíhání, zahájené dne 21. 8. 2019 (č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080), které bylo ukončeno dne 24. 1. 2023 (č. j. 10 To 69/2022-3545). Podle § 148 odst. 5 písm. c) d. ř. platí, že lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. Krajský soud nepřisvědčil argumentaci žalobce, že by toto ustanovení nemělo být aplikováno, a to z důvodu nečinnosti správce daně v postavení poškozeného v předmětném trestním řízení a z důvodu, že nedošlo k odsouzení obžalovaného. Krajský soud naopak souhlasí s žalovaným v tom, že zastavení běhu lhůty je explicitním zákonným důsledkem trestního stíhání a žádné úkony správce daně nemají na zastavení běhu lhůty podle § 148 odst. 5 písm. c) d. ř. vliv; pokud by tomu tak mělo být, pak by to zákonodárce výslovně stanovil. To samé platí i o výsledku trestního stíhání, který také nemá vliv na zastavení běhu lhůty pro stanovení daně.

Zdaňovací období leden 2016

245. Za zdaňovací období **leden 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 2. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **5. 3. 2018**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **5. 3. 2021**.
246. Ke zdaňovacímu období **leden 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O201800455, | odesláno 05.03.2018, odpověď 23.05.2018, doba trvání 79 dní, |
| č. j. O201800555, | odesláno 15.03.2018, odpověď 18.04.2018, doba trvání 34 dní, |
| č. j. O201800552, | odesláno 15.03.2018, odpověď 20.06.2018, doba trvání 97 dní, |
| č. j. O201800559, | odesláno 15.03.2018, odpověď 27.06.2018, doba trvání 104 dní, |
| č. j. O201800554, | odesláno 15.03.2018, odpověď 10.07.2018, doba trvání 117 dní, |
| č. j. O201800553, | odesláno 15.03.2018, odpověď 13.07.2018, doba trvání 120 dní, |
| č. j. O201800557, | odesláno 15.03.2018, odpověď 14.09.2018, doba trvání 183 dní, |
| č. j. O201800556, | odesláno 15.03.2018, odpověď 12.02.2019, doba trvání 334 dní, |
- celková doba trvání 345 dní.
247. Ke zdaňovacímu období **leden 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000368, odesláno 19.02.2020, odpověď 06.05.2020, doba trvání 77 dní,
 č. j. O202000408, odesláno 25.02.2020, odpověď 09.04.2020, doba trvání 44 dní,
 č. j. O202000420, odesláno 25.02.2020, odpověď 19.05.2020, doba trvání 84 dní,
 č. j. O202000412, odesláno 25.02.2020, odpověď 17.06.2020, doba trvání 113 dní,
 č. j. O202000422, odesláno 25.02.2020, odpověď 22.06.2020, doba trvání 118 dní,
 č. j. O202000411, odesláno 25.02.2020, odpověď 03.03.2021, doba trvání 372 dní,
 č. j. O202000413, odesláno 25.02.2020, odpověď 04.03.2021, doba trvání 373 dní,
 č. j. O202000424, odesláno 25.02.2020, odpověď 06.07.2021, doba trvání 497 dní,
 č. j. O202000414, odesláno 27.02.2020, odpověď 30.03.2020, doba trvání 32 dní,
 č. j. O202000425, odesláno 27.02.2020, odpověď 31.03.2020, doba trvání 33 dní,
 č. j. O202000415, odesláno 27.02.2020, odpověď 20.05.2020, doba trvání 83 dní,
 č. j. O202000419, odesláno 27.02.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 90 dní,
 č. j. O202000417, odesláno 27.02.2020, odpověď 04.06.2020, doba trvání 98 dní,
 č. j. O202000409, odesláno 27.02.2020, odpověď 10.06.2020, doba trvání 104 dní,
 č. j. O202000418, odesláno 27.02.2020, odpověď 02.07.2020, doba trvání 126 dní,
 č. j. O202000378, odesláno 28.02.2020, odpověď 30.03.2020, doba trvání 31 dní,
 č. j. O202000381, odesláno 28.02.2020, odpověď 29.05.2020, doba trvání 91 dní,
 č. j. O202000380, odesláno 28.02.2020, odpověď 18.08.2020, doba trvání 172 dní,
 č. j. O202100392, odesláno 28.04.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 497 dní,
 celková doba trvání 932 dní.

248. Za zdaňovací období **leden 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **1277 dní**.
249. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období leden 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 2. 9. 2024.**
250. Uvedeného zdaňovacího období se týkalo trestní stíhání, zahájené dne 21. 8. 2019 (č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080), které bylo ukončeno dne 24. 1. 2023 (č. j. 10 To 69/2022-3545). Toto trestní stíhání způsobilo další stavění lhůty. Uplatní se ust. § 148 odst. 5 d. ř., podle něhož lhůta pro stanovení daně skončí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle § 148 odst. 1 d. ř. Tato lhůta uplyne 25. 2. 2026.
251. Daňová kontrola za zdaňovací období leden únor březen duben květen 2016 byla **ukončena dne 10. 5. 2024** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 93806/24/4227-21793- 609368 žalobci.
252. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období únor 2016

253. Za zdaňovací období **únor 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 3. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **5. 3. 2018**. Lhůta pro stanovení

daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **5. 3. 2021**.

254. Ke zdaňovacímu období **únor 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800455,	odesláno 05.03.2018, odpověď 23.05.2018	dobu trvání 79 dní,
č. j. O201800479,	odesláno 07.03.2018, odpověď 23.05.2018,	dobu trvání 77 dní,
č. j. O201800477,	odesláno 07.03.2018, odpověď 20.11.2018,	dobu trvání 258 dní,
č. j. O201800555,	odesláno 15.03.2018, odpověď 18.04.2018,	dobu trvání 34 dní,
č. j. O201800551,	odesláno 15.03.2018, odpověď 23.05.2018,	dobu trvání 69 dní,
č. j. O201800552,	odesláno 15.03.2018, odpověď 20.06.2018,	dobu trvání 97 dní,
č. j. O201800559,	odesláno 15.03.2018, odpověď 27.06.2018,	dobu trvání 104 dní,
č. j. O201800554,	odesláno 15.03.2018, odpověď 10.07.2018,	dobu trvání 117 dní,
č. j. O201800557,	odesláno 15.03.2018, odpověď 14.09.2018,	dobu trvání 183 dní,
č. j. O201800556,	odesláno 15.03.2018, odpověď 12.02.2019,	dobu trvání 334 dní,
č. j. O201800471,	odesláno 19.03.2018, odpověď 23.05.2018,	dobu trvání 65 dní,
celková doba trvání 345 dní.		

255. Ke zdaňovacímu období **únor 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000368,	odesláno 19.02.2020, odpověď 06.05.2020,	dobu trvání 77 dní,
č. j. O202000408,	odesláno 25.02.2020, odpověď 09.04.2020,	dobu trvání 44 dní,
č. j. O202000420,	odesláno 25.02.2020, odpověď 19.05.2020,	dobu trvání 84 dní,
č. j. O202000412,	odesláno 25.02.2020, odpověď 17.06.2020,	dobu trvání 113 dní,
č. j. O202000422,	odesláno 25.02.2020, odpověď 22.06.2020,	dobu trvání 118 dní,
č. j. O202000421,	odesláno 25.02.2020, odpověď 11.09.2020,	dobu trvání 199 dní,
č. j. O202000424,	odesláno 25.02.2020, odpověď 06.07.2021,	dobu trvání 497 dní,
č. j. O202000425,	odesláno 27.02.2020, odpověď 31.03.2020,	dobu trvání 33 dní,
č. j. O202000419,	odesláno 27.02.2020, odpověď 27.05.2020,	dobu trvání 90 dní,
č. j. O202000417,	odesláno 27.02.2020, odpověď 04.06.2020,	dobu trvání 98 dní,
č. j. O202000409,	odesláno 27.02.2020, odpověď 10.06.2020,	dobu trvání 104 dní,
č. j. O202000378,	odesláno 28.02.2020, odpověď 30.03.2020,	dobu trvání 31 dní,
č. j. O202000379,	odesláno 28.02.2020, odpověď 07.05.2020,	dobu trvání 69 dní,
č. j. O202000423,	odesláno 28.02.2020, odpověď 15.05.2020,	dobu trvání 77 dní,
č. j. O202000381,	odesláno 28.02.2020, odpověď 29.05.2020,	dobu trvání 91 dní,
č. j. O202000380,	odesláno 28.02.2020, odpověď 18.08.2020,	dobu trvání 172 dní,
č. j. O202100392,	odesláno 28.04.2021, odpověď 07.09.2022,	dobu trvání 497 dní,
celková doba trvání 932 dní.		

256. Za zdaňovací období **únor 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **1277 dní**.
257. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období únor 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 2. 9. 2024.**
258. Uvedeného zdaňovacího období se týkalo trestní stíhání, zahájené dne 21. 8. 2019 (č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080), které bylo ukončeno dne 24. 1. 2023 (č. j. 10 To 69/2022-3545). Toto trestní stíhání způsobilo další stavění lhůty. Uplatní se ust. § 148 odst. 5 d. ř., podle něhož lhůta pro stanovení daně skončí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle § 148 odst. 1 d. ř. Tato lhůta uplyne 25. 3. 2026.
259. Daňová kontrola za zdaňovací období **únor 2016** byla **ukončena dne 10. 5. 2024** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 93806/24/4227-21793- 609368 žalobci.
260. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období březen 2016

261. Za zdaňovací období **březen 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 4. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **7. 3. 2018**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **7. 3. 2021**.
262. Ke zdaňovacímu období **březen 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O201800477, | odesláno 07.03.2018, odpověď 20.11.2018, doba trvání 258 dní, |
| č. j. O201800480, | odesláno 07.03.2018, odpověď 28.12.2018, doba trvání 296 dní, |
| č. j. O201800552, | odesláno 15.03.2018, odpověď 20.06.2018, doba trvání 97 dní, |
| č. j. O201800559, | odesláno 15.03.2018, odpověď 27.06.2018, doba trvání 104 dní, |
| č. j. O201800553, | odesláno 15.03.2018, odpověď 13.07.2018, doba trvání 120 dní, |
| č. j. O201800557, | odesláno 15.03.2018, odpověď 14.09.2018, doba trvání 183 dní, |
| č. j. O201800558, | odesláno 15.03.2018, odpověď 28.12.2018, doba trvání 288 dní, |
| č. j. O201800556, | odesláno 15.03.2018, odpověď 12.02.2019, doba trvání 334 dní, |
- celková doba trvání 343 dní.
263. Ke zdaňovacímu období **březen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O202000368, | odesláno 19.02.2020, odpověď 06.05.2020, doba trvání 77 dní, |
| č. j. O202000408, | odesláno 25.02.2020, odpověď 09.04.2020, doba trvání 44 dní, |
| č. j. O202000410, | odesláno 25.02.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 92 dní, |
| č. j. O202000412, | odesláno 25.02.2020, odpověď 17.06.2020, doba trvání 113 dní, |
| č. j. O202000422, | odesláno 25.02.2020, odpověď 22.06.2020, doba trvání 118 dní, |
| č. j. O202000421, | odesláno 25.02.2020, odpověď 11.09.2020, doba trvání 199 dní, |
| č. j. O202000411, | odesláno 25.02.2020, odpověď 03.03.2021, doba trvání 372 dní, |

č. j. O202000414, odesláno 27.02.2020, odpověď 30.03.2020, doba trvání 32 dní,
 č. j. O202000425, odesláno 27.02.2020, odpověď 31.03.2020, doba trvání 33 dní,
 č. j. O202000415, odesláno 27.02.2020, odpověď 20.05.2020, doba trvání 83 dní,
 č. j. O202000416, odesláno 27.02.2020, odpověď 22.05.2020, doba trvání 85 dní,
 č. j. O202000419, odesláno 27.02.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 90 dní,
 č. j. O202000417, odesláno 27.02.2020, odpověď 04.06.2020, doba trvání 98 dní,
 č. j. O202000418, odesláno 27.02.2020, odpověď 02.07.2020, doba trvání 126 dní,
 č. j. O202000379, odesláno 28.02.2020, odpověď 07.05.2020, doba trvání 69 dní,
 č. j. O202000423, odesláno 28.02.2020, odpověď 15.05.2020, doba trvání 77 dní,
 č. j. O202000381, odesláno 28.02.2020, odpověď 29.05.2020, doba trvání 91 dní,
 č. j. O202000380, odesláno 28.02.2020, odpověď 18.08.2020, doba trvání 172 dní,
 č. j. O202000470, odesláno 02.03.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 86 dní,
 č. j. O202000486, odesláno 04.03.2020, odpověď 30.03.2020, doba trvání 26 dní,
 č. j. O202000558, odesláno 11.03.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 77 dní,
 celková doba trvání 379 dní.

264. Ke zdaňovacímu období **březen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202100392, odesláno 28.04.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 497 dní,
 č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
 č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
 celková doba trvání 498 dní.

265. Za zdaňovací období **březen 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **1220 dní**.

266. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období březen 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 9. 7. 2024.**

267. Uvedeného zdaňovacího období se týkalo trestní stíhání, zahájené dne 21. 8. 2019 (č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080), které bylo ukončeno dne 24. 1. 2023 (č. j. 10 To 69/2022-3545). Toto trestní stíhání způsobilo další stavění lhůty. Uplatní se ust. § 148 odst. 5 d. ř., podle něhož lhůta pro stanovení daně skončí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle § 148 odst. 1 d. ř. Tato lhůta uplyne 25. 4. 2026.

268. Daňová kontrola za zdaňovací období **březen 2016** byla **ukončena dne 10. 5. 2024** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 93806/24/4227-21793- 609368 žalobci.

269. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období duben 2016

270. Za zdaňovací období **duben 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 5. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **17. 1. 2018**. Lhůta pro stanovení

daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **17. 1. 2021**.

271. Ke zdaňovacímu období **duben 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800110, odesláno 17.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 56 dní,
č. j. O201800109, odesláno 17.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 56 dní,
č. j. O201800477, odesláno 07.03.2018, odpověď 20.11.2018, doba trvání 258 dní,
č. j. O201800556, odesláno 15.03.2018, odpověď 12.02.2019, doba trvání 334 dní,
č. j. O201800471, odesláno 19.03.2018, odpověď 23.05.2018, doba trvání 65 dní,
celková doba trvání 392 dní.

272. Ke zdaňovacímu období **duben 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000368, odesláno 19.02.2020, odpověď 06.05.2020, doba trvání 77 dní,
č. j. O202000421, odesláno 25.02.2020, odpověď 11.09.2020, doba trvání 199 dní,
č. j. O202000411, odesláno 25.02.2020, odpověď 03.03.2021, doba trvání 372 dní,
č. j. O202000414, odesláno 27.02.2020, odpověď 30.03.2020, doba trvání 32 dní,
č. j. O202000425, odesláno 27.02.2020, odpověď 31.03.2020, doba trvání 33 dní,
č. j. O202000417, odesláno 27.02.2020, odpověď 04.06.2020, doba trvání 98 dní,
č. j. O202000423, odesláno 28.02.2020, odpověď 15.05.2020, doba trvání 77 dní,
č. j. O202000470, odesláno 02.03.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 86 dní,
č. j. O202000558, odesláno 11.03.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 77 dní,
celková doba trvání 379 dní.

273. Ke zdaňovacímu období **duben 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202100928, odesláno 28.06.2021, odpověď 05.08.2021, doba trvání 38 dní,
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.

274. Za zdaňovací období **duben 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **1208 dní**.

275. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období duben 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 9. 5. 2024.**

276. Uvedeného zdaňovacího období se týkalo trestní stíhání, zahájené dne 21. 8. 2019 (č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080), které bylo ukončeno dne 24. 1. 2023 (č. j. 10 To 69/2022-3545). Toto trestní stíhání způsobilo další stavění lhůty. Uplatní se ust. § 148 odst. 5 d. ř., podle něhož lhůta pro stanovení daně skončí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle § 148 odst. 1 d. ř. Tato lhůta uplyne 25. 5. 2026.

277. Daňová kontrola za zdaňovací období **duben 2016** byla **ukončena dne 10. 5. 2024** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 93806/24/4227-21793- 609368 žalobci.
278. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období květen 2016

279. Za zdaňovací období **květen 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 6. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **7. 3. 2018**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **7. 3. 2021**.
280. Ke zdaňovacímu období **květen 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201800478, odesláno 07.03.2018, odpověď 05.10.2018, doba trvání 212 dní,
celková doba trvání 213 dní.
281. Ke zdaňovacímu období **květen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202000368, odesláno 19.02.2020, odpověď 06.05.2020, doba trvání 77 dní,
č. j. O202000417, odesláno 27.02.2020, odpověď 04.06.2020, doba trvání 98 dní,
č. j. O202000580, odesláno 12.03.2020, odpověď 27.05.2020, doba trvání 76 dní,
celková doba trvání 107 dní.
282. Ke zdaňovacímu období **květen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100928, odesláno 28.06.2021, odpověď 05.08.2021, doba trvání 38 dní,
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
283. Za zdaňovací období **květen 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **757 dní**.
284. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období květen 2016 se zohledněním stavení lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 3. 4. 2023.**
285. Uvedeného zdaňovacího období se týkalo trestní stíhání, zahájené dne 21. 8. 2019 (č. j. KRPE-44743-52/TČ-2019-170080), které bylo ukončeno dne 24. 1. 2023 (č. j. 10 To 69/2022-3545). Toto trestní stíhání způsobilo další stavení lhůty. Uplatní se ust. § 148 odst. 5 d. ř., podle něhož lhůta pro stanovení daně skončí nejpozději uplynutím 10 let od jejího počátku podle § 148 odst. 1 d. ř. Tato lhůta uplyne **25. 4. 2026**.
286. Daňová kontrola za zdaňovací období **květen 2016** byla **ukončena dne 10. 5. 2024** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 93806/24/4227-21793- 609368 žalobci.
287. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období září 2016

288. Za zdaňovací období **září 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 10. 2019**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
289. Ke zdaňovacímu období **září 2016** se **nevztahovala** tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201703550, odesláno 21.12.2017, odpověď 25.06.2018, doba trvání 186 dní,
celková doba trvání 187 dní. **Po tuto dobu se lhůta pro stanovení daně nestavěla.**
290. Ke zdaňovacímu období **září 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100928, odesláno 28.06.2021, odpověď 05.08.2021, doba trvání 38 dní,
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
291. Za zdaňovací období **září 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
292. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období září 2016 se zohledněním stavení lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
293. Daňová kontrola za zdaňovací období **září 2016** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
294. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období říjen 2016

295. Za zdaňovací období **říjen 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 11. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **21. 12. 2017**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **21. 12. 2020**.
296. Ke zdaňovacímu období **říjen 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201703550, odesláno 21.12.2017, odpověď 25.06.2018, doba trvání 186 dní,
č. j. O201800072, odesláno 12.01.2018, odpověď 23.03.2018, doba trvání 70 dní,
celková doba trvání 187 dní.
297. Ke zdaňovacímu období **říjen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100928, odesláno 28.06.2021, odpověď 05.08.2021, doba trvání 38 dní,
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100927, odesláno 28.06.2021, odpověď 17.08.2021, doba trvání 50 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,

č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.

298. Ke zdaňovacímu období **říjen 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202202318, odesláno 16.11.2022, odpověď 15.12.2022, doba trvání 29 dní,
celková doba trvání 30 dní.

299. Za zdaňovací období **říjen 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **654 dní**.

300. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období říjen 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 6. 10. 2022.**

301. Daňová kontrola za zdaňovací období **říjen 2016** byla **ukončena dne 23. 10. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 184374/23/4227-21793-609368 žalobci.

302. **Daňová kontrola byla tedy ukončena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly bylo od 7. 10. 2022 do 23. 10. 2023 nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období listopad 2016

303. Za zdaňovací období **listopad 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 12. 2019**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **12. 1. 2018**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 1. 2021**.

304. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O201800072, odesláno 12.01.2018, odpověď 23.03.2018, doba trvání 70 dní,
celková doba trvání 71 dní.

305. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202000417, odesláno 27.02.2020, odpověď 04.06.2020, doba trvání 98 dní,
celková doba trvání 99 dní.

306. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,

č. j. O202100927, odesláno 28.06.2021, odpověď 17.08.2021, doba trvání 50 dní,

č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,

č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,

č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,

celková doba trvání 437 dní.

307. Ke zdaňovacímu období **listopad 2016** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202202318, odesláno 16.11.2022, odpověď 15.12.2022, doba trvání 29 dní,

celková doba trvání 30 dní.

308. Za zdaňovací období **listopad 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **637 dní**.

309. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období listopad 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 11. 10. 2022.**
310. Daňová kontrola za zdaňovací období **listopad 2016** byla **ukončena dne 23. 10. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 184374/23/4227-21793-609368 žalobci.
311. **Daňová kontrola byla tedy ukončena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly bylo od 12. 10. 2022 do 23. 10. 2023 nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období prosinec 2016

312. Za zdaňovací období **prosinec 2016** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 1. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
313. Ke zdaňovacímu období **prosinec 2016** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O202100925, | odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní, |
| č. j. O202100927, | odesláno 28.06.2021, odpověď 17.08.2021, doba trvání 50 dní, |
| č. j. O202100926, | odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní, |
| č. j. O202100929, | odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní, |
| č. j. O202100950, | odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní, |
- celková doba trvání 437 dní.
314. Za zdaňovací období **prosinec 2016** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
315. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období prosinec 2016 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
316. Daňová kontrola za zdaňovací období **prosinec 2016** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
317. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období leden 2017

318. Za zdaňovací období **leden 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 2. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
319. Ke zdaňovacímu období **leden 2017** se **nevztahovala** tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|--|
| č. j. O201800073, | odesláno 12.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 61 dní, |
|-------------------|--|
- celková doba trvání 62 dní. **Po tuto dobu se lhůta pro stanovení daně nestavěla.**
320. Ke zdaňovacímu období **leden 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|--|
| č. j. O202100925, | odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní, |
| č. j. O202100926, | odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní, |

č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.

321. Za zdaňovací období **leden 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
322. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období leden 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
323. Daňová kontrola za zdaňovací období **leden 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
324. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období únor 2017

325. Za zdaňovací období **únor 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 3. 2020**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **17. 1. 2018**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **17. 1. 2021**.
326. Ke zdaňovacímu období **únor 2017** se **nevztahovala** tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201800073, odesláno 12.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 61 dní,
celková doba trvání 62 dní. **Po tuto dobu se lhůta pro stanovení daně nestavěla.**
327. Ke zdaňovacímu období **únor 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201800111, odesláno 17.01.2018, odpověď 22.03.2018, doba trvání 64 dní,
celková doba trvání 65 dní.
328. Ke zdaňovacímu období **únor 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
329. Za zdaňovací období **únor 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **502 dní**.
330. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období únor 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 3. 6. 2022.**
331. Daňová kontrola za zdaňovací období **únor 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
332. **Daňová kontrola byla tedy ukončena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly bylo od 4. 6. 2022 do 13. 11. 2023 nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období březen 2017

333. Za zdaňovací období **březen 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 4. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
334. Ke zdaňovacímu období **březen 2017** se **nevztahovala** tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201800073, odesláno 12.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 61 dní,
celková doba trvání 62 dní. **Po tuto dobu se lhůta pro stanovení daně nestavěla.**
335. Ke zdaňovacímu období **březen 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
336. Za zdaňovací období **březen 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
337. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období březen 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
338. Daňová kontrola za zdaňovací období **březen 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
339. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období duben 2017

340. Za zdaňovací období **duben 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 5. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
341. Ke zdaňovacímu období **duben 2017** se **nevztahovala** tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201800073, odesláno 12.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 61 dní,
celková doba trvání 62 dní. **Po tuto dobu se lhůta pro stanovení daně nestavěla.**
342. Ke zdaňovacímu období **duben 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
343. Ke zdaňovacímu období **duben 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:

č. j. O202202318, odesláno 16.11.2022, odpověď 15.12.2022, doba trvání 29 dní,
celková doba trvání 30 dní.

344. Za zdaňovací období **duben 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **405 dní**.
345. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období duben 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 22. 10. 2023.**
346. Daňová kontrola za zdaňovací období **duben 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
347. **Daňová kontrola byla tedy ukončena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly bylo od 23. 10. 2023 do 13. 11. 2023 nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období květen 2017

348. Za zdaňovací období **květen 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 6. 2020**. V souladu s právním názorem NSS byla daňová kontrola materiálně zahájena **12. 1. 2018**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od materiálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 1. 2021**.
349. Ke zdaňovacímu období **květen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O201800074, odesláno 12.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 61 dní,
č. j. O201801507, odesláno 12.01.2018, odpověď 14.03.2018, doba trvání 61 dní,
celková doba trvání 62 dní.
350. Ke zdaňovacímu období **květen 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.

351. Za zdaňovací období **květen 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **499 dní**.
352. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období květen 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 26. 5. 2022.**
353. Daňová kontrola za zdaňovací období **květen 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
354. **Daňová kontrola byla tedy ukončena po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly bylo od 27. 5. 2022 do 13. 11. 2023 nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období červen 2017

355. Za zdaňovací období **červen 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 7. 2020**. Daňová kontrola

byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.

356. Ke zdaňovacímu období **červen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202000257, odesláno 14.02.2020, odpověď 16.09.2020, doba trvání 215 dní,
celková doba trvání 216 dní.
357. Ke zdaňovacímu období **červen 2017** se dále vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
358. Za zdaňovací období **červen 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **653 dní**.
359. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období červen 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 26. 6. 2024.**
360. Daňová kontrola za zdaňovací období **červen 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
361. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období červenec 2017

362. Za zdaňovací období **červenec 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 8. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
363. Ke zdaňovacímu období **červenec 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
celková doba trvání 437 dní.
364. Za zdaňovací období **červenec 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
365. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období červenec 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
366. Daňová kontrola za zdaňovací období **červenec 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.

367. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období srpen 2017

368. Za zdaňovací období **srpen 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 9. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.

369. Ke zdaňovacímu období **srpen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

- č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
 - č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
 - č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
 - č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
- celková doba trvání 437 dní.

370. Za zdaňovací období **srpen 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.

371. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období srpen 2017 se zohledněním stavení lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**

372. Daňová kontrola za zdaňovací období **srpen 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.

373. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období září 2017

374. Za zdaňovací období **září 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 10. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.

375. Ke zdaňovacímu období **září 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:

- č. j. O202100925, odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní,
 - č. j. O202100926, odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní,
 - č. j. O202100929, odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní,
 - č. j. O202100950, odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní,
- celková doba trvání 437 dní.

376. Za zdaňovací období **září 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.

377. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období září 2017 se zohledněním stavení lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**

378. Daňová kontrola za zdaňovací období **září 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
379. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období říjen 2017

380. Za zdaňovací období **říjen 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 11. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
381. Ke zdaňovacímu období **říjen 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O202100925, | odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní, |
| č. j. O202100926, | odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní, |
| č. j. O202100929, | odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní, |
| č. j. O202100950, | odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní, |
- celková doba trvání 437 dní.
382. Za zdaňovací období **říjen 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
383. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období říjen 2017 se zohledněním stavení lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
384. Daňová kontrola za zdaňovací období **říjen 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
385. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období listopad 2017

386. Za zdaňovací období **listopad 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 12. 2020**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
387. Ke zdaňovacímu období **listopad 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O202100925, | odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní, |
| č. j. O202100926, | odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní, |
| č. j. O202100929, | odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní, |
| č. j. O202100950, | odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní, |
- celková doba trvání 437 dní.
388. Za zdaňovací období **listopad 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.

389. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období listopad 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
390. Daňová kontrola za zdaňovací období **listopad 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
391. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Zdaňovací období prosinec 2017

392. Za zdaňovací období **prosinec 2017** by lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 1 bez vlivu okolností způsobujících stavení či přerušení uplynula **25. 1. 2021**. Daňová kontrola byla formálně zahájena **12. 9. 2019**. Lhůta pro stanovení daně odvíjející se od formálního zahájení daňové kontroly podle § 148 odst. 3 d. ř. by uplynula **12. 9. 2022**.
393. Ke zdaňovacímu období **prosinec 2017** se vztahovala tato mezinárodní dožádání:
- | | |
|-------------------|---|
| č. j. O202100925, | odesláno 28.06.2021, odpověď 12.08.2021, doba trvání 45 dní, |
| č. j. O202100926, | odesláno 28.06.2021, odpověď 27.08.2021, doba trvání 60 dní, |
| č. j. O202100929, | odesláno 28.06.2021, odpověď 08.10.2021, doba trvání 102 dní, |
| č. j. O202100950, | odesláno 01.07.2021, odpověď 07.09.2022, doba trvání 433 dní, |
- celková doba trvání 437 dní.
394. Za zdaňovací období **prosinec 2017** trvala mezinárodní dožádání celkem **437 dní**.
395. **Lhůta pro stanovení daně za zdaňovací období prosinec 2017 se zohledněním stavění lhůty po dobu trvání mezinárodních dožádání tak uplynula 23. 11. 2023.**
396. Daňová kontrola za zdaňovací období **prosinec 2017** byla **ukončena dne 13. 11. 2023** doručením oznámení o ukončení daňové kontroly č. j. 197063/23/4227-21793-605060 žalobci.
397. **Daňová kontrola byla tedy ukončena před uplynutím lhůty pro stanovení daně. Vedení daňové kontroly nebylo nezákonným zásahem žalovaného.**

Závěrečné obecné poznámky

398. Krajský soud v projednávané věci nebyl oprávněn předjímat výsledky daňové kontroly či obsah následného rozhodnutí o stanovení daně. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016 - 60, totiž „[...] není zásadně na správním soudu, aby v rámci zásahové žaloby posuzoval, zda určité okolnosti správce daně v rámci prováděné daňové kontroly již dostatečně zjistil, které skutečnosti může či nemůže zjišťovat, nejedná-li se o naprosté vybočení z předmětu daňové kontroly, popř. aby hodnotil dosud správcem daně provedené důkazy, předjímal výsledky daňové kontroly či obsah následného rozhodnutí o stanovení daně. [...] V tomto řízení tedy soud nemůže vyjadřovat závěry ohledně existence důkazního břemene, resp. případných následků jeho neunesení ze strany správce daně, popř. stěžovatelky, ani k otázce rozsahu skutečností, které správce daně považuje za relevantní z hlediska dokazování, pokud tyto nevybočují z předmětu zahájené daňové kontroly, popř. správnosti či nesprávnosti předběžného hodnocení důkazní situace obsaženého v odůvodnění jednotlivých výzev. Tyto okolnosti jsou naopak předmětem hodnocení soudu v řízení o žalobě

proti rozhodnutí o stanovení daně.“ Krajský soud proto mohl posuzovat pouze to, zda z dosavadních zjištění žalovaného plynula objektivní potřeba mezinárodní spolupráce, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností, a zda nejsou informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné.

399. Není také rozhodné, že se obchodní činností žalobce zabýval již trestní soud a k jakým závěrům soud v trestním řízení dospěl. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2011, č. j. 8 Afs 4/2011 - 71, „[...] *trestní řízení a řízení daňové, resp. jejich výsledky, nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti de iure (viz shora) ani de facto. V mnoha ohledech je sice mezi nimi úzká vazba (např. plnění oznamovací povinnosti správcem daně vůči orgánům činným v trestním řízení, oprávnění požadovat informace od správců daně apod.) [...]. Ačkoliv jsou v praxi často vedeny oba druhy řízení pro týž skutek, výsledky bývají mnohdy zcela rozdílné. Příčinou je jak odlišný předmět těchto řízení, tak zásady a způsoby jejich vedení, zejména při dokazování.*“ Podle § 52 s. ř. s. je pro soud závazné toliko rozhodnutí soudu o tom, že byl spáchán trestný čin, a kdo jej spáchal.
400. Krajský soud doplňuje, že význam jednotlivých mezinárodních dožádání a skutečností z nich plynoucích bude především předmětem posouzení v případném řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, které eventuálně vzejde z této daňové kontroly (rozsudek NSS ze dne 25. 11. 2022, č. j. 4 Afs 356/2020 - 60). V tomto řízení bude žalobce oprávněn uplatnit všechny námitky, jimiž zamýšlí rozporovat zjištění žalovaného vedoucí k podání mezinárodních dožádání a zjištění z odpovědí příslušných zahraničních správců daně.

XIV. Závěr a náklady řízení

401. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že žaloba na ochranu před nezákonným zásahem je zčásti důvodná. Proto žalobci částečně vyhověl a v rozsahu zdaňovacích období, uvedených ve výroku, podle § 87 odst. 2 s. ř. s. vyslovil, že vedení daňové kontroly bylo nezákonným zásahem žalovaného; ve zbytku pak žalobu zamítl podle § 87 odst. 3 s. ř. s.
402. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce měl ve věci částečný úspěch, náleží mu proto právo na náhradu nákladů řízení. Částečně úspěšný byl i žalovaný, kterému však náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu nárok na náhradu nákladů řízení nenáleží.

Žalobci by v případě plného úspěchu ve věci náležela náhrada nákladů v následující výši.

- Žalobce zaplatil soudní poplatek za podání správní žaloby ve výši 2 000 Kč.
- Žalobce byl zastoupen advokátem, náleží mu proto náhrada nákladů právního zastoupení.
- Advokát vykonal v prvním řízení před krajským soudem celkem 4 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, sepis a podání žaloby, sepis repliky, účast u jednání). Sazba za jeden úkon právní služby činí podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5. vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, částku 3 100 Kč, celkem za 4 úkony žalobci náleží 12 400 Kč.
- Advokátu dále náleží za úkony v prvním řízení před krajským soudem paušální náhrada hotových výdajů za 4 úkony po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem 1 200 Kč.
- Žalobce zaplatil soudní poplatek za podání kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč.
- Advokát vykonal v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem celkem 2 úkony právní služby (sepis a podání kasační stížnosti, sepis repliky). Krajský soud nepřiznal odměnu za převzetí a přípravu zastoupení, neboť z hlediska poskytování právních služeb bylo řízení o kasační stížnosti pokračováním řízení před krajským soudem, kde již byla odměna za tento úkon přiznána.

- Sazba za jeden úkon právní služby činí podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5. vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, částku 3 100 Kč, celkem za 2 úkony žalobci náleží 6 200 Kč.
- g. Advokátu dále náleží za úkony v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem paušální náhrada hotových výdajů za 2 úkony po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem 600 Kč.
 - h. Advokát vykonal v řízení před krajským soudem po zrušení původního rozsudku na základě kasační stížnosti celkem 4 úkony právní služby (sepis repliky, spis změny žaloby, doplnění repliky, účast u jednání). Sazba za jeden úkon právní služby činí podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5. vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, částku 3 100 Kč, celkem za 2 úkony žalobci náleží 12 400 Kč.
 - i. Advokátu dále náleží za úkony v řízení před krajským soudem po zrušení původního rozsudku na základě kasační stížnosti paušální náhrada hotových výdajů za 4 úkony po 300 Kč (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem 1 200 Kč.
 - j. Advokát je plátcem DPH, náleží mu proto náhrada za tuto daň ve výši 7 140 Kč.
 - k. Celkem by žalobci náležela žalobci náhrada nákladů řízení ve výši 48 140 Kč.

Žalobci měl ve věci úspěch pouze částečný, krajský soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení pouze v částečné výši, veden následujícími úvahami. Žalobce žaloval nezákonný zásah spočívající v nezákonném vedení daňové kontroly celkem v 21 zdaňovacích obdobích, úspěšný byl však pouze v 5 z nich. Náhradu za soudní poplatek přiznal soud v plné výši, tj. 2 000 Kč, neboť na náhradu soudního poplatku by měl žalobce nárok i v případě, že by žaloval nezákonný zásah pouze v těch zdaňovacích obdobích, kde byl soudem skutečně shledán. Pokud jde o náhradu nákladů právního zastoupení v řízení před krajským soudem, soud přiznal žalobci náhradu pouze $\frac{5}{21}$ těchto nákladů, tedy částku 6 476 Kč. Náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti přiznal krajský soud žalobci zcela, neboť v řízení o kasační stížnosti lze mít za to, že žalobce měl plný úspěch.

Krajský soud tak žalobci přiznal náklady v následující výši.

- a. Soudní poplatek za podání správní žaloby ve výši 2 000 Kč.
- b. Úkony právní služby v prvním řízení před krajským soudem ve výši 2 952 Kč.
- c. Paušální náhrada hotových výdajů za úkony v prvním řízení před krajským soudem ve výši 286 Kč.
- d. Soudní poplatek za podání kasační stížnosti ve výši 5 000 Kč.
- e. Úkony právní služby v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem ve výši 6 200 Kč.
- f. Paušální náhrada hotových výdajů za úkony v řízení o kasační stížnosti ve výši 600 Kč.
- g. Úkony právní služby v řízení před krajským soudem po zrušení původního rozsudku na základě kasační stížnosti ve výši 2 952 Kč.
- h. Paušální náhrada hotových výdajů v řízení před krajským soudem po zrušení původního rozsudku na základě kasační stížnosti ve výši 286 Kč.
- i. Náhrada za DPH ve výši 2 788 Kč.

Celkem náleží žalobci náhrada nákladů řízení ve výši 23 064 Kč.

Poučení:

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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

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

Hradec Králové 27. září 2024

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu