ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce	**FLADEMON s.r.o., IČ 28973241,** se sídlem Chalupnická 40/14, Praha 10,
zastoupeného	bfinance.cz tax s.r.o. se sídlem K Učilišti 40/20, Praha 10,
proti	
žalovanému	**Odvolací finanční ředitelství,** se sídle Masarykova 427/31, Brno

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2024, č. j. 34144/24/5300-22441-711776,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

1. Po provedené daňové kontrole u žalobce Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále je „správce daně“) vydal:

   dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období listopad 2018 č. j. 351291/23/2010-53523-110746 ze dne 31. 01. 2023, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 777.228 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 155.446 Kč,

   dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období prosinec 2018 č. j. 351336/23/2010-53523-110746 ze dne 31. 01. 2023, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 704.838 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 140.968 Kč,

   dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období leden 2019 č. j. 351384/23/2010-53523-110746 ze dne 31. 01. 2023, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2.775.170 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 555.034 Kč,

   dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období únor 2019 č. j. 351445/23/2010-53523-110746 ze dne 31. 01. 2023, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2.376.541 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 475.309 Kč,

   dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období březen 2019 č. j. 351562/23/2010-53523-110746 ze dne 31. 01. 2023, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2.914.332 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 582.867 Kč,

   dodatečný platební výměr na DPH za zdaňovací období duben 2019 č. j. 351639/23/2010-53523-110746 ze dne 31. 01. 2023, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 2.400.840 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 20 % z doměřené daně, tj. v částce 480.168 Kč.

2. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce byl součástí obchodních řetězců zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty. Na základě tohoto zjištění posoudil nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění jako neoprávněný, a to konkrétně:

   z nákupu kuřecího masa původem z Thajska a Brazílie od společnosti **ABC Investor s.r.o.**, a

   z nákupu slunečnicového oleje od společnosti **Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci**.

3. Správce daně uzavřel, že žalobce o podvodném charakteru těchto plnění věděl, případně alespoň vědět měl a mohl. Z tohoto důvodu vyloučil nárok žalobce na odpočet daně z

přidané hodnoty z uvedených plnění a doměřil žalobci daň. Proti vydaným dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, o němž rozhodl žalovaný tak, že odvolání zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

4. Žalobce brojí proti rozhodnutí žalovaného správní žalobou, v níž se domáhá jeho zrušení. V podané žalobě uplatnil pět žalobních bodů.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. **V prvním žalobním bodě** žalobce namítá nezákonnost předepsaného penále. Tvrdí, že penále nemělo být předepsáno, neboť správce daně již při zahájení daňové kontroly důvodně předpokládal, že daň bude doměřena. Podle žalobce tak došlo k naplnění hypotézy ustanovení § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád"), a měl být proto před zahájením daňové kontroly vyzván k podání dodatečných daňových tvrzení. Tento názor žalobce opírá o obsah trestního oznámení ze dne 2. 5. 2019, č. j. 1308438/19/2201-61561-303136 (dále jen „trestní oznámení"), které správce daně podal přibližně devět měsíců před zahájením daňové kontroly. Z uvedeného trestního oznámení podle žalobce vyplývá, že důvody pro doměření daně byly správci daně známy již v době jeho podání, a tudíž i v době zahájení daňové kontroly.

6. **Ve druhém žalobním bodě** žalobce namítá opožděné doručení dodatečných platebních výměrů. Tvrdí, že tyto výměry mu byly doručeny až po uplynutí lhůty pro stanovení daně. Podle žalobce nelze při výpočtu této lhůty aplikovat ustanovení § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, neboť mezi daní, u níž byl uplatněn nárok na odpočet, a daní, která je předmětem trestního stíhání, neexistuje materiální souvislost. Lhůta pro stanovení daně podle žalobce uplynula dne 4. 2. 2023, přičemž dodatečné platební výměry mu byly doručeny až dne 9. 2. 2023.

7. Žalovaný se touto námitkou zabývá v napadeném rozhodnutí v bodě č. 105, kde uvádí, že lhůta pro stanovení daně neběžela od dne 3. 6. 2021, neboť tímto dnem bylo zahájeno trestní stíhání jednatele žalobce. Ustanovení § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu stanoví, že lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní. Jedná se však o ustanovení, které je třeba vykládat restriktivně a s ohledem na materiální souvislost.

8. Podle žalobce použití tohoto ustanovení v jeho věci není možné, neboť není dána materiální souvislost mezi daňovou povinností žalobce, u níž se zkoumá prekluzivní lhůta, a daní, která je předmětem trestního stíhání. Z usnesení o zahájení trestního stíhání ze dne 3. 6. 2021, č. j. KRPB-64889-6/TČ-2021-000097 – BRE, je zřejmé, že žalobce sám není trestně stíhán a daň nebyla zkrácena přímo u něj. Daň byla zkrácena u společností **ABC Property** (dodavatel dodavatele žalobce) a **Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci** (přímý dodavatel žalobce), a to prostřednictvím vykazování fiktivních plnění v oddíle B.3 kontrolního hlášení. Podle žalobce tak nelze dovodit materiální souvislost mezi daní žalobce a daní, která je předmětem trestního stíhání, a ustanovení § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu proto nelze aplikovat.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

9. **Ve třetím žalobním bodě** žalobce namítá, že důkazní prostředky převzaté z trestního spisu nelze v daňovém řízení použít, neboť byly získány nezákonným způsobem. Podle žalobce žalovaný na základě těchto nezákonných důkazů není schopen unést důkazní břemeno k prokázání vědomého zapojení žalobce do transakcí zasažených podvodem na DPH. Důkazy z trestního spisu jsou podle žalobce jedinými rozhodujícími důkazy, o něž žalovaný své závěry opřel, což je v rozporu se zásadou bezprostřednosti dokazování v daňovém řízení.

10. Žalobce dále namítá, že žalovaný porušil svou povinnost posoudit legalitu těchto důkazů, a to formou předběžné otázky. Namísto toho žalovaný důkazy z trestního spisu bez dalšího přejal do daňového řízení, aniž by si učinil vlastní úsudek o jejich zákonnosti. V napadeném rozhodnutí žalovaný dospěl k závěru o vědomém zapojení žalobce do transakcí stižených podvodem na základě těchto důkazů, které však podle žalobce byly nejen získány nezákonně, ale rovněž nezákonně použity v daňovém řízení.

11. Konkrétně žalobce namítá, že do trestního řízení se jako poškozený subjekt připojil Finanční úřad pro Jihočeský kraj. Podle § 65 trestního řádu má poškozený právo nahlížet do trestního spisu, přičemž jedině prostřednictvím tohoto oprávnění lze legálně získat obsah trestního spisu. V daném případě však podle žalobce absentuje záznam o nahlížení do spisu ze strany poškozeného, což znamená, že Finanční úřad pro Jihočeský kraj do spisu nenahlížel a nemohl se tak legálně seznámit s jeho obsahem. Důkazní prostředky z trestního řízení vedeného Policií ČR lze přitom legálně získat pouze za podmínek stanovených trestním řádem, který klade na takové úkony nejvyšší formální požadavky. Nahlížení do spisu musí být řádně zaznamenáno, včetně údajů o tom, kdo, kdy a do jaké části spisu nahlížel.

12. Žalobce dále namítá, že správní výzva podle § 57 odst. 1 daňového řádu, na niž žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazuje (viz bod č.107), nemůže splňovat přísné formální požadavky trestního řízení a nemůže být legitimním prostředkem k získání důkazů z trestního spisu.

13. Dále žalobce uvádí, že důkazy použité v daňovém řízení byly nepřípustné i z hlediska jejich povahy. Jednalo se o tzv. kvalifikované důkazy ve smyslu trestního řádu, jejichž získání vyžaduje souhlas státního zástupce nebo soudce. Konkrétně se jedná o důkazy získané podle: § 88 trestního řádu – odposlech a záznam telekomunikačního provozu, § 88a trestního řádu – sledování telekomunikačního provozu, § 158d trestního řádu – sledování osob a věcí.

14. Trestní řád použití těchto důkazů v jiné trestní věci připouští pouze za zákonem stanovených restriktivních podmínek. Tím spíše je podle žalobce vyloučeno jejich použití v jiných typech řízení, jako je řízení daňové. V této souvislosti žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2014, č. j. 2 Afs 84/2012–62, podle něhož důkazy získané v rozporu s trestním řádem nelze použít v daňovém řízení.

15. Žalobce dále namítá, že žalovaný opřel svou argumentaci výlučně o tyto nezákonně získané důkazy, přičemž z nich dovozuje objektivní okolnosti svědčící o vědomé účasti žalobce na podvodu na DPH. Takový postup je podle žalobce v rozporu se zásadou bezprostřednosti dokazování v daňovém řízení. Důkazy získané v trestním řízení nemohou být jedinými rozhodujícími důkazy v řízení daňovém, což vyplývá i z judikatury správních soudů, například z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs 19/2009–64.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

16. Žalobce v této souvislosti rovněž poukázal na to, že žalovaný již v rámci daňového řízení vedeného za zdaňovací období červen až říjen 2018 vyhodnotil tytéž objektivní okolnosti jako nedostačující k prokázání vědomé účasti žalobce na transakcích zasažených podvodem na DPH.

17. **Ve čtvrtém žalobním bodě** žalobce namítá, že jeho vědomá účast na daňovém podvodu nebyla prokázána. Podle žalobce nebyla v řízení zjištěna existence objektivních okolností, které by svědčily o jeho vědomosti či úmyslu účastnit se transakcí zasažených podvodem na DPH. Žalobce uvádí, že veškeré zjištěné objektivní okolnosti byly buď vyvráceny, nebo pocházejí z důkazů získaných nezákonně z trestního spisu, a tudíž nemohou být v daňovém řízení použity.

18. Žalobce odkázal na své vyjádření ze dne 24. 9. 2024, v němž se vyjádřil k okolnostem, které mu byly kladeny k tíži zejména v bodech 115 až 119 napadeného rozhodnutí. Konkrétně se jednalo o údajné styky jednatele žalobce s V. M., osobou podezřelou z organizování podvodných řetězců. V případě záznamu schůzky ze dne 12. 10. 2020 žalobce namítá, že v policejním protokolu došlo k překlepu. Žalobce trvá na tom, že jeho jednatel V. M. nezná a nikdy se s ním nesetkal.

19. Dále bylo žalobci kladeno k tíži, že M. A., osoba podílející se na činnosti žalobce, disponoval listinami cizích společností. Podle žalobce však žalovaný nesprávně interpretoval důkazy z trestního spisu. Policie ČR totiž výslovně uvedla, že listiny se v počítači M. A. „měly nacházet“, nikoliv že se tam s jistotou nacházely. Takový důkaz podle žalobce nelze považovat za objektivní okolnost.

20. Žalobci bylo dále přičítáno účelové zapojení maltské společnosti **Old Spring Limited** do podezřelých řetězců. Podle žalobce se jedná o další chybnou interpretaci důkazů získaných nelegálně z trestního spisu. Ze záznamů nelze dovodit, že by M. A., který měl být ve styku s touto společností, byl ve styku i se žalobcem. Nelze ani prokázat, že by se konverzace, na kterou žalovaný odkazuje, vůbec vztahovala k transakcím spojeným se žalobcem. S ohledem na časový odstup nelze dovodit, že by žalobce o této konverzaci věděl, natož že by se jí účastnil. Případné závadné jednání M. A. nelze podle žalobce použít jako důkaz o účasti žalobce na daňovém podvodu.

21. **V pátém žalobním bodě** žalobce namítá, že nebyla prokázána samotná existence daňového podvodu. S odkazem na zásadu daňové neutrality žalobce tvrdí, že žalovaný neunesl důkazní břemeno při prokazování existence podvodu na DPH, neboť neidentifikoval článek řetězce, u něhož mělo dojít ke ztrátě daně, a tím neprokázal ani samotnou ztrátu daně.

22. Žalobce odkázal na část II. I. svého podaného odvolání, v němž uvádí, že žalovaný neprokázal, u kterého článku v řetězci mělo dojít ke ztrátě daně, a neprokázal ani to, že ke ztrátě daně skutečně došlo. Konkrétně žalovaný neprokázal, že ke ztrátě daně došlo u korporací ABC Capital a ABC Property. Nebylo prokázáno, zda těmto korporacím bylo vůbec kdy a kde dodáno zboží, tedy zda nastal přechod práva zacházet s předmětným zbožím na kupujícího, a zda bylo zboží dodáno s povinností přiznat daň na výstupu.

23. Z údajů uvedených v kontrolních hlášeních, jak jsou zachyceny ve zprávě o daňové kontrole, vyplývá, že korporace ABC Capital a ABC Property uváděly den uskutečnění plnění (den dodání zboží korporaci ABC Investor) jako den vykládky zboží, případně den předcházející. Ve stejný den však bylo dotčené zboží dodáno korporací ABC

Investor žalobci. Z toho podle žalobce vyplývá, že korporace ABC Capital a ABC Property nemohly z časových, fyzických ani praktických důvodů nabýt právo zacházet s tímto zbožím jako vlastník, a tudíž ho nemohly následně zdanitelně dodat ve smyslu zákona o DPH korporaci ABC Investor.

24. Nabytí práva zacházet se zbožím jako vlastník, stejně jako čas a místo takového nabytí u korporací ABC Capital a ABC Property, nebylo žalovaným prokázáno. Stejně tak nebylo prokázáno následné dodání zboží korporaci ABC Investor.

25. Žalobce dále uvedl, že pro absenci práva nakládat se zbožím jako vlastník při fakturaci ze strany korporací **ABC Capital** a **ABC Property** vůči korporaci **ABC Investor** se nejednalo o dodání zboží ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty, a tedy ani o zdanitelné plnění. Tyto korporace proto neměly povinnost přiznat daň na výstupu, kterou žalovaný označil za „ztracenou“ v důsledku uplatnění fiktivních přijatých plnění v oddíle B.3 kontrolního hlášení, jejichž cílem mělo být snížení této daně na výstupu.

26. Žalovaný přitom sám označuje korporace **ABC Capital** a **ABC Property** za fiktivní články řetězce, což je podle žalobce ekvivalentní závěru, že tyto subjekty nikdy nedisponovaly právem nakládat se zbožím jako vlastník. Pokud tyto korporace přesto přiznaly daň na výstupu, jednalo se podle žalobce o daň uvedenou na daňovém dokladu v rozporu se zákonem, konkrétně ve smyslu § 108 odst. 1 písm. g) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Takto nesprávně uvedená daň na dokladu nemůže být považována za „ztracenou daň“ ve vztahu k transakcím, u nichž žalovaný tvrdí existenci daňového podvodu, a to ani v případě žalobce.

27. Žalobce dále doplnil, že v případě obchodů v řadě, kde žalovaný označil za prvního dodavatele dánskou korporaci **Wing Foods**, se nemohlo jednat o tříštranný obchod ve smyslu zákona, v němž by společnost **Old Spring Limited** vystupovala jako prostřední osoba a korporace **ABC Capital** či **ABC Property** jako kupující zboží na území České republiky s povinností přiznat daň z pořízení zboží z jiného členského státu. Tyto korporace totiž takovou daň nepřiznaly, jak vyplývá z daňových dokladů vystavených společností **Wing Foods** pro **Old Spring Limited**. Již v tomto dodání vystupovala **Wing Foods** jako prostřední osoba, což žalobce dovozuje z poznámky „triangular operation, art. 141 Council directive 2006/112/EC“ uvedené na dokladech, kterou společnost **Wing Foods** standardně uvádí při tříštranných obchodech.

28. Dále žalobce uvedl, že v případě obchodů v řadě, kde žalovaný označil za prvního dodavatele irskou korporaci **Food – Bridge** a chorvatskou korporaci **TVORNICA**, správce daně nepředložil žádné listinné důkazy o prodeji zboží těmito společnostmi. Tím podle žalobce nesplnil své důkazní břemeno ohledně průběhu obchodního řetězce a článku, u něhož mělo dojít ke ztrátě daně, zejména ve vztahu k určení správného místa plnění dodávek a okamžiku přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastník.

29. Stejnou námitku žalobce uplatnil i v případě obchodů v řadě, kde žalovaný označil za prvního dodavatele nizozemskou korporaci **VRIESEKOOP** a Zandbergen. Ani zde správce daně nepředložil žádné listinné důkazy o prodeji zboží těmito společnostmi, a tedy neunesl důkazní břemeno ohledně průběhu obchodního řetězce a článku, u něhož mělo dojít ke ztrátě daně, včetně určení správného místa plnění a okamžiku přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastník.

30. Žalovaný se k podané žalobě vyjádřil nesouhlasně a navrhl její zamítnutí. Ve svém písemném vyjádření uvedl následující:

31. K první žalobní námitce žalovaný uvedl, že s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 3. 2016, č. j. 6 Afs 79/2015–39, platí, že pokud se správce daně dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že určitá daň má být doměřena, je povinen daňový subjekt vyzvat k podání dodatečného daňového tvrzení. Předpokladem takového postupu je však dostatečné množství a kvalita informací, které správce daně má k dispozici. Indicie, jimiž správce daně disponoval v době zahájení daňové kontroly, podle žalovaného nebyly natolik silné, aby zakládaly důvodný předpoklad doměření daně ve smyslu § 145 odst. 2 daňového řádu.

32. Ačkoliv měl správce daně již před zahájením daňové kontroly informace nasvědčující podezření na existenci daňového podvodu, bylo podle žalovaného nutné dále prokázat řadu dalších skutečností, včetně subjektivní stránky účasti daňového subjektu na podvodu. Správce daně tak nedisponoval dostatečně silnými indiciemi, které by umožňovaly učinit spolehlivý závěr o zapojení žalobce do podvodného řetězce. Navíc i v případě, že by takové indicie existovaly, nebylo by podle žalovaného vhodné vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání, neboť by tím mohl být zmařen účel správy daní, tedy správné stanovení daně.

33. K druhé žalobní námitce žalovaný uvedl, že mezi ním a žalobcem není sporu o tom, že lhůta pro stanovení daně počala běžet dne 4. 2. 2020. Podle žalovaného však § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu nestanoví, že stavění lhůty pro stanovení daně nastává pouze tehdy, je-li trestní stíhání vedeno přímo proti daňovému subjektu. Uvedené ustanovení je podle žalovaného třeba vykládat šířeji – stavění lhůty nastává po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s daní, jejíž stanovení je předmětem řízení. Tento výklad je podle žalovaného podpořen i důvodovou zprávou k zákonu č. 267/2014 Sb.

34. V projednávané věci bylo podle žalovaného nepochybně splněno, že trestní stíhání bylo vedeno pro daňový trestný čin. Jednatel žalobce P. J. a další osoby byli trestně stíháni pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, odst. 2 písm. a) a odst. 3 písm. a) trestního zákoníku. Žalovaný má za to, že podmínka materiální souvislosti mezi daní, jejíž lhůta má být stavěna, a daní, která je předmětem trestního stíhání, byla splněna. V usnesení o zahájení trestního stíhání jsou uvedeny subjekty, které měly být zapojeny do podvodných řetězců, včetně společností ABC Investor s.r.o. a Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci. Žalobci byla doměřena daň právě z plnění od těchto společností. Žalovaný tedy nepopírá, že k daňovému úniku nedošlo přímo u žalobce, ale tvrdí, že daňový trestný čin souvisí s daní, jejíž stanovení je předmětem řízení, a proto lhůta pro stanovení daně byla stavěna oprávněně.

35. K třetí žalobní námitce žalovaný odkázal na své vypořádání této námitky v odvolacím řízení, konkrétně v bodech 106 a 107 napadeného rozhodnutí. Ze spisového materiálu podle něj vyplývá, že správce daně získal důkazní prostředky z trestního spisu na základě výzvy k vydání listin ze dne 5. 6. 2024. Dne 12. 6. 2024 byla správci daně doručena odpověď Policie ČR, která byla zaevidována pod č. j. 1239086/24. Na technickém nosiči dat byly správci daně poskytnuty požadované listiny, které byly následně postoupeny žalovanému jako odvolacímu orgánu.

36. Ačkoli správce daně v řízení vystupoval jako poškozený, žalovaný má za to, že nedošlo k nezákonnému postupu, neboť listiny byly poskytnuty na základě výzvy podle § 57

daňového řádu, nikoli prostřednictvím nahlížení do spisu podle § 65 trestního řádu. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017–78, podle něhož mohou být podklady z trestního řízení získány na základě zákonného zmocnění podle daňového řádu.

37. K povaze důkazních prostředků získaných z trestního řízení žalovaný uvedl, že podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazní prostředky využít vše, co přispěje ke zjištění skutkového stavu věci. Mezi důkazy získanými z trestního spisu byly i takové, jejichž použití trestní řád připouští v jiných trestních řízeních za restriktivních podmínek. Odkazovaný § 93 daňového řádu však jejich využití v daňovém řízení umožňuje, pokud nebyly získány v rozporu s právními předpisy.

38. Žalovaný dále uvedl, že nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty je právem vyplývajícím z unijního práva, konkrétně ze směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006. V této souvislosti označil za relevantní rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 17. 12. 2015 ve věci C-419/14, z něhož vyplývá, že je třeba posoudit, zda odposlechy telekomunikačních prostředků a zajištění elektronické pošty představovaly vyšetřovací prostředky stanovené zákonem, zda jejich použití bylo zákonem umožněno a zda bylo nezbytné. Zároveň musí být zajištěno, aby osoba povinná k dani měla právo na obhajobu.

39. Žalovaný trvá na tom, že uvedené podmínky byly v projednávané věci splněny. Žalobce byl seznámen se zjištěnými důkazy, včetně tzv. kvalifikovaných důkazů, a rovněž se skutkovými a právními závěry, které z nich správce daně vyvodil. Bylo mu umožněno se k těmto důkazům vyjádřit, čehož žalobce také využil.

40. Žalovaný dále nesouhlasil s právním názorem vyplývajícím z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2014, č. j. 2 Afs 45/2012–62, na který odkázal žalobce. Podle žalovaného se skutkový stav v uvedené věci odlišuje od projednávaného případu, neboť v dané věci trestní řízení nesouviselo s daní, o níž bylo vedeno daňové řízení. V nyní projednávané věci však taková situace nenastala.

41. Nad rámec uvedeného žalovaný doplnil, že i pokud by některé důkazní prostředky z trestního spisu nebylo možné použít, argumentace žalovaného na nich nestojí výlučně. Kromě kvalifikovaných důkazů byly získány i další důkazní prostředky, například protokoly o výslechu svědků, z nichž bylo rovněž možné učinit závěry, k nimž žalovaný v odvolacím řízení dospěl. Podle žalovaného by tedy případné nesprávné použití některých důkazů nezpůsobilo nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

42. K další žalobní argumentaci žalovaný uvedl, že v rámci doplnění řízení bylo po správci daně požadováno provedení svědeckých výpovědí jednatelů společností ABC Investor s.r.o. a Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci, jakož i obstarání důkazních prostředků z trestního spisu, podložení objektivních okolností a prověření existence obchodních vztahů.

43. Po doplnění dokazování žalovaný dospěl k závěru, že v daňovém řízení byly zjištěny objektivní okolnosti prokazující vědomost žalobce o jeho účasti v obchodním řetězci zasaženém podvodem na DPH. Jedná se zejména o následující okolnosti:

    obchodování s rizikovou komoditou,

    rizikové znaky společností ABC Investor s.r.o. a Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci,

    postupné snižování ceny zboží v obchodních řetězcích a jeho prodej se ztrátou,

    nedostatečné ošetření rizika zdravotní závadnosti obchodovaného zboží,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

povědomí žalobce o přepravě zboží přímo do tuzemska,

znalost zahraničních dodavatelů zboží.

44. V rámci doplnění řízení byly zjištěny i další objektivní okolnosti, zejména jednání s neoprávněnou osobou. Správce daně provedl výslech jednatelů společnosti Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci, kteří popřeli, že by společnost se žalobcem spolupracovala. Jednatelka D. V. navíc vystupovala pouze jako tzv. „bílý kůň“. Žalobce neobjasnil okolnosti navázání obchodní spolupráce, zatajoval identitu osob, se kterými za společnost Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci jednal, a současně od této společnosti přijal plnění v řádech milionů korun, aniž by jednal s osobami oprávněnými jednat jménem této společnosti.

45. Podle žalovaného se jedná o silnou objektivní okolnost svědčící o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu.

46. K čtvrté žalobní námitce, tedy k tvrzenému neprokázání existence daňového podvodu, žalovaný uvedl, že identifikaci narušení daňové neutrality podrobně popsal v bodech 39 až 56 napadeného rozhodnutí. V případě společností ABC Capital a ABC Property bylo zjištěno, že uměle snižovaly svou daňovou povinnost vzniklou z titulu dodání mraženého kuřecího masa a slunečnicového oleje prostřednictvím uplatnění nároku na odpočet daně z fiktivních plnění vykázaných v oddíle B.3 kontrolního hlášení.

47. Tyto společnosti nespolupracovaly se správcem daně a nepředložily žádné důkazní prostředky k prokázání oprávněnosti uplatněných nároků na odpočet daně. Neunesly tak důkazní břemeno, a proto jim byly uplatněné nároky na odpočet daně vyloučeny a daň byla stanovena odchylně od údajů uvedených v jejich daňových přiznáních. Takové jednání je podle žalovaného typické pro subjekty působící v řetězcích daňového podvodu na pozici tzv. „missing trader“.

48. Žalovaný má za to, že ztrátu daně dostatečně identifikoval, a to určením článků řetězce, u nichž došlo k narušení daňové neutrality, tedy k výpadku daně. Argumentace žalobce, že u těchto společností nebylo prokázáno nabytí práva nakládat se zbožím jako vlastník, podle žalovaného neobstojí. Naopak, společnosti ABC Capital, ABC Property, ABC Investor a Fresh & Fit s.r.o. v likvidaci nebyly s dotčeným zbožím v reálném kontaktu – neobjednávaly jej od prvotních dodavatelů, nepodílely se na přepravě ani skladování zboží, nepřebíraly jej a nekontrolovaly. Jejich zapojení do obchodního řetězce bylo čistě formální, spočívalo pouze ve vystavování daňových dokladů a provádění plateb.

49. Takové formální zapojení mezičlánků do obchodního řetězce bez ekonomického smyslu je podle ustálené judikatury správních soudů jednou z okolností svědčících o existenci daňového podvodu.

50. K páté žalobní námitce, tedy k otázce vědomého zapojení žalobce do transakcí zasažených podvodem, žalovaný poukázal na objektivní okolnosti týkající se známosti osob podílejících se na činnosti žalobce, konkrétně V. M. a B. V. Pokud jde o známost žalobce s B. V., žalovaný se s touto otázkou vypořádal v bodě 115 napadeného rozhodnutí. V řízení se nepodařilo prokázat, že žalobce měl povědomí o roli B. V. v podvodných řetězcích, a tato skutečnost tedy není žalobci kladena k tíži. Žalovaný v této otázce žalobci vyhověl, a není proto zřejmé, kam žalobní námitka v tomto směru směřuje.

51. Přes tento závěr však žalovaný setrvává na stanovisku, že další zjištěné okolnosti vedou k závěru o zákonnosti rozhodnutí správce daně. Na základě protokolu o sledování osob a

věcí ze dne 1. 12. 2021 žalovaný dospěl k závěru, že jednatel žalobce se znal s V. M., neboť se s ním účastnil přinejmenším jedné schůzky.

52. Pokud jde o osobu M. A., která se podílela na činnosti žalobce, žalovaný odkázal na bod 120 napadeného rozhodnutí. Uvedl, že žalobce účelově zmiňuje pouze část zjištěných skutečností. Bylo zajištěno, že v počítači M. A. se měly nacházet soubory, konkrétně dodací listy mezi společnostmi ABC Investor a Fresh & Fit, dále mezi ABC Comerce a ABC Property, a rovněž mezi FOCUS a ABC Property. Tyto soubory se v počítači skutečně nacházely, avšak byly poškozené a jejich čitelnost byla snížena. Policii ČR však bylo známo, o jaké konkrétní dokumenty se jednalo.

53. Žalovaný rovněž nesouhlasí s tvrzením žalobce, že neměl povědomí o účelovém zapojení maltské společnosti Old Spring Limited do podvodných řetězců. V této souvislosti odkázal na body 118 až 121 napadeného rozhodnutí.

54. V replice k vyjádření žalovaného žalobce uvedl, že považuje tvrzení žalovaného uvedená pod body 13 a 14 za účelová. Žalobce vyjádřil pochybnost nad tím, že by správce daně mohl v situaci, kdy podává trestní oznámení, současně tvrdit, že nedisponuje dostatečnými informacemi o tom, že daň bude doměřena. Takový postoj považuje žalobce za vnitřně rozporný.

55. K bodům 15 a 16 vyjádření žalovaného žalobce uvedl, že nezpochybňuje právo správce daně zahájit daňovou kontrolu. Konstatuje však, že pokud nebyla před jejím zahájením vydána výzva k podání dodatečných daňových přiznání, nemělo být žalobci předepsáno penále. Podle žalobce nelze připustit, aby správce daně upřednostnil taktické důvody před zněním zákona, a takový postup pak nelze klást k tíži daňovému subjektu.

56. K otázce prekluze a souvislosti doměřené daně s vedeným trestním řízením žalobce odkázal na svou žalobní argumentaci, kterou považuje za nadále plně relevantní.

57. K otázce zákonnosti důkazů z trestního spisu žalobce uvedl, že nepopírá, že rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-419/14 připouští možnost použití důkazů z trestního řízení v řízení daňovém. Žalobce však zdůrazňuje, že nijak nezpochybňuje tuto obecnou možnost, nýbrž činí sporným legalitu konkrétního způsobu získání a použití těchto důkazů v dané věci. Tato otázka podle žalobce spadá výlučně do jurisdikce národních soudů, nikoliv Soudního dvora EU, který se k ní nemůže vyjadřovat. Argumentace žalovaného tímto rozsudkem je proto podle žalobce zcela lichá.

58. Ve vztahu k ostatním bodům vyjádření žalovaného žalobce odkázal na svou žalobní argumentaci s tím, že vyjádření žalovaného není způsobilé tuto argumentaci vyvrátit.

III.

Obsah správního spisu a napadené rozhodnutí

59. Správce daně učinil závěr, že žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích nakupoval mražené kuřecí maso od společnosti ABC Investor. Tato společnost předmětné zboží nakupovala prostřednictvím dalších mezičlánků od dánské společnosti WING FOODS A/S, VAT ID: DK34089175 (dále jen „WING FOODS“), irské společnosti Food – Bridge Ltd., VAT ID: IE6323078R (dále jen „Food – Bridge“) či od nizozemských společností N VRIESEKOOP B.V., VAT ID: NL806094849B01 (dále jen „VRIESEKOOP“) a Zandbergen B.V. Mražené kuřecí maso bylo přepravováno z jiných členských států (dále

jen „JČS“) přímo do externího skladu odvolatele provozovaného obchodní společností LARIS TRADING COMPANY spol. s r.o. či do skladu jeho odběratele J. Š., X. Následně odvolatel toto zboží prodával tuzemským odběratelům.

60. Slunečnicový olej pak odvolatel nakupoval od společnosti Fresh & Fit. Toto zboží pocházelo od chorvatské společnosti TVORNICA ULJA ČEPIN D.D. (dále jen „TVORNICA“) a bylo přeprodáváno přes několik dalších mezičlánků.

61. Ze spisového materiálu bylo zjištěno, že k dodávkám mraženého masa a k dodávkám slunečnicového oleje docházelo v níže uvedených řetězcích:

Říjen 2018

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED, → ABC Capital s.r.o. → ABC Investor → žalobce

Listopad 2018

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED → ABC Capital → ABC Investor → žalobce

Prosinec 2018

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED → ABC Capital → ABC Investor → žalobce

Food – Bridge → OLD SPRING LIMITED→ ABC Property → ABC Investor → žalobce

Leden 2019

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce →

tuzemští odběratelé

VRIESEKOOP → EREDAN Ltd., VAT ID: UK203405168 (dále jen „EREDAN“) → OLD

SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce → tuzemští odběratelé

Únor 2019

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce → tuzemští odběratelé

VRIESEKOOP → EREDAN → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce → tuzemští odběratelé

Březen 2019

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce

VRIESEKOOP → EREDAN → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce → tuzemští odběratelé

TVORNICA → EREDAN → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → Fresh & Fit →

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

žalobce → tuzemští odběratelé

TVORNICA → EREDAN → ABC Property → Fresh & Fit → žalobce → tuzemští odběratelé

Duben 2019

VRIESEKOOP → EREDAN → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce → tuzemští odběratelé

WING FOODS → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce →

tuzemští odběratelé

Zandbergen B.V. → EREDAN → OLD SPRING LIMITED → ABC Property → ABC Investor → žalobce → tuzemští odběratelé

Fresh & Fit → žalobce → tuzemští odběratelé.

62. Žalovaný podle obsahu napadeného rozhodnutí vycházel ze zjištění, že žalobce na počátku své podnikatelské činnosti v oblasti obchodování s kuřecím masem odebíral toto zboží od obchodní společnosti VENEBA. Ve vztahu ke společnosti VENEBA příslušný správce daně uložil povinnost zajistit úhradu dosud nestanovené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen až červenec 2018, a to složením jistoty na základě vydaného zajišťovacího příkazu.

63. Od října 2018 došlo k zásadním změnám v nastavení obchodních řetězců, prostřednictvím kterých bylo mražené kuřecí maso původem z Brazílie a Thajska dodáváno na tuzemský trh. Novými dodavateli z JČS se staly dánská společnost WING FOODS a nizozemská společnost VRIESEKOOP. Společnost VENEBA byla v obchodním řetězci nahrazena společnostmi ABC Capital a ABC Property, které dodávaly zboží společnosti ABC Investor, jež byla přímým dodavatelem žalobce.

64. Mezi uvedené společnosti byla fakturačně vložena společnost Old Spring Limited, a v případě dodávek z Nizozemska navíc britská společnost EREDAN. Společnost Old Spring Limited pravidelně přijímala platby na svém bankovním účtu, nejprve od společnosti ABC Capital a následně od společnosti ABC Property. Tyto platby byly obratem převáděny buď na bankovní účet společnosti Wing Foods, nebo na polský bankovní účet britské společnosti VENEBA.

65. Mražené kuřecí maso bylo následně přepravováno přímo do České republiky, a to buď do externího skladu žalobce, nebo do skladu jeho odběratele J. Š. Přestože společnosti ABC Capital a ABC Property hradily dodávky na účet společnosti Old Spring Limited, v oddíle A2 kontrolního hlášení podaného za předmětná zdaňovací období nebylo vykázáno žádné pořízení zboží z JČS od této společnosti.

66. Intrakomunitární plnění poskytnutá mateřskou společností Old Spring Limited do České republiky byla od října 2018 do dubna 2019 v systému kontrolních hlášení vykazována společnostmi Focus a ABC Commerce. Tyto společnosti však za uvedená plnění nikdy nehradily. V kontrolních hlášeních podaných za zdaňovací období říjen 2018 až duben 2019 obě společnosti vykázaly veškerá tuzemská uskutečněná zdanitelná plnění pouze v oddílu A5 jako plnění s hodnotou do 10 000 Kč včetně DPH. Tyto společnosti dále

nedeklarovaly následný prodej mraženého kuřecího masa společnostem ABC Capital a ABC Property.

67. Společnost ABC Capital vykázala přijatá zdanitelná plnění, z nichž uplatnila nárok na odpočet daně, na řádcích 40 a 41 daňového přiznání k DPH podaného za zdaňovací období říjen a listopad 2018. V oddílu B2 kontrolního hlášení podaného za uvedené období však tato plnění vykázala jako plnění s hodnotou do 10 000 Kč včetně DPH.

68. Žalovaný dospěl k závěru, že údaje tvrzené společností ABC Capital v oddílu B3 kontrolních hlášení podaných za říjen a listopad 2018, ve výši několika milionů Kč, nelze považovat za věrohodné. Pro dosažení vykázaných hodnot by totiž musela společnost ABC Capital každý měsíc přijmout několik set plnění s hodnotou do 10 000 Kč včetně DPH. Konkrétně by musela ve zdaňovacím období říjen 2018 přijmout přibližně 1 052 plnění, tj. 34 plnění denně, včetně víkendů a státních svátků, a ve zdaňovacím období listopad 2018 přibližně 473 plnění, tj. 16 plnění denně.

69. Na základě uvedeného žalovaný uzavřel, že společnost ABC Capital kompenzovala daňovou povinnost vzniklou z titulu poskytnutí zdanitelných plnění společnosti ABC Investor uplatňováním nároku na odpočet daně z fiktivních plnění. Tuto skutečnost podporuje i to, že společnost ABC Capital nepředložila k plněním vykázaným v oddílu B3 kontrolních hlášení podaných za říjen a listopad 2018 žádné daňové doklady. Na jejím bankovním účtu navíc nebyly zaznamenány žádné další úhrady, kromě úhrad daňových dokladů přijatých od společnosti Old Spring Limited.

70. Místně příslušný správce daně se pokusil zahájit u společnosti ABC Capital daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen a listopad 2018. Na výzvu k umožnění zahájení daňové kontroly však uvedená společnost nijak nereagovala, neposkytla žádnou součinnost a nedoložila žádné důkazní prostředky. Tím znemožnila správci daně ověřit, zda za uvedená zdaňovací období přiznala a odvedla daň v řádné výši. Platebním výměrem ze dne 18. září 2020 jí byla následně stanovena daňová povinnost, kterou neuhradila.

71. Pokud jde o společnost ABC Property, tato ve zdaňovacích obdobích prosinec 2018 až duben 2019 dodala společnosti ABC Investor, jakožto přímému dodavateli žalobce, mražené kuřecí maso, které pořídila od společnosti Old Spring Limited. Dále dodala společnosti Fresh & Fit, rovněž přímému dodavateli žalobce, slunečnicový olej, který taktéž pořídila od společnosti Old Spring Limited.

72. Společnosti ABC Property vznikly za uvedená zdaňovací období vlastní daňové povinnosti v řádu jednotek tisíc Kč, které uhradila. V podaných daňových přiznáních k DPH však nevykázala na řádku 4 žádná zdanitelná plnění. Z provedeného dokazování vyplývá, že společnost ABC Property pořídila mražené kuřecí maso, které následně prodala společnosti ABC Investor, od společnosti Old Spring Limited. Toto zboží bylo přepraveno přímo do České republiky.

73. Dále bylo zjištěno, že společnost ABC Property pořídila slunečnicový olej, který následně prodala společnosti Fresh & Fit, rovněž od společnosti Old Spring Limited. Společnosti ABC Property tak vznikla povinnost přiznat daň na řádku 4 daňových přiznání k DPH podaných za zdaňovací období prosinec 2018 až duben 2019, a současně jí vzniklo právo uplatnit nárok na odpočet daně na řádku 44. Tuto svou povinnost však společnost ABC Property nesplnila, neboť na řádku 4 daňových přiznání nevykázala žádné hodnoty.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

74. Obchodní společnost ABC Property tedy v daňových přiznáních k DPH řádně nepřiznala daňovou povinnost, a to nikoli z titulu pořízení mraženého kuřecího masa a slunečnicového oleje, které měly být následně prodány žalobci. Nadto bylo zjištěno, že společnost ABC Property vykazovala veškerá přijatá zdanitelná plnění, z nichž uplatnila nárok na odpočet daně, na řádcích 40 a 41 daňových přiznání k DPH, a v oddílu B3 kontrolních hlášení podaných za uvedená období, tj. jako plnění s hodnotou do 10 000 Kč včetně DPH.

75. U těchto plnění však nejsou specifikovány konkrétní daňové doklady, není možné identifikovat poskytovatele plnění ani ověřit jejich skutečné uskutečnění. Ani prostřednictvím výzev k poskytnutí údajů, ani provedením svědeckých výpovědí se nepodařilo prokázat věrohodnost údajů tvrzených společností ABC Property v oddílu B3 kontrolních hlášení, které dosahovaly hodnoty několika milionů Kč. Pro dosažení těchto hodnot by musela společnost ABC Property každý měsíc přijmout několik set plnění s hodnotou do 10 000 Kč včetně DPH.

76. Podobně jako v případě společnosti ABC Capital, i u společnosti ABC Property přistoupil místně příslušný správce daně k zahájení daňové kontroly. Společnost však neposkytla žádnou součinnost, nedoložila žádné důkazní prostředky, a tudíž neunesla důkazní břemeno. Neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně, a proto jí byly dodatečnými platebními výměry doměřeny daňové povinnosti za zdaňovací období prosinec 2018 až duben 2019, které rovněž neuhradila.

77. Žalovaný dále v napadeném rozhodnutí uvedl konkrétní okolnosti týkající se zjištění ve vztahu ke společnosti Fresh & Fit za zdaňovací období březen a duben 2019, kdy mělo být žalobci dodáno zboží – slunečnicový olej. Žalobce si za tato plnění uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Společnost Fresh & Fit dodala žalobci zboží s místem plnění v tuzemsku, a tudíž jí vznikla povinnost přiznat daň z těchto plnění na řádku 2 daňového přiznání k DPH.

78. Společnost Fresh & Fit sice daňové přiznání za uvedené období podala, avšak v něm vykázala nulové hodnoty přijatých i uskutečněných zdanitelných plnění, a tím i nulovou vlastní daňovou povinnost. V kontrolním hlášení podaném za duben 2019 však společnost Fresh & Fit vykázala uskutečněná zdanitelná plnění vůči žalobci. Na základě tohoto rozporu ji místně příslušný správce daně vyzval k podání dodatečného daňového přiznání. Společnost Fresh & Fit na tuto výzvu nereagovala a daň vzniklou z titulu dodání slunečnicového oleje nepřiznala ani dodatečně.

79. Místně příslušný správce daně proto přistoupil ke stanovení daně dokazováním. Společnosti Fresh & Fit byla následně doměřena daňová povinnost vzniklá z titulu dodání slunečnicového oleje žalobci.

80. Žalovaný dále vycházel ze zjištění, že jednatelé uvedených společností, konkrétně ABC Investor a Fresh & Fit, byli tzv. „bílí koně“. Jednatelka společnosti ABC Investor neměla uvedenu adresu trvalého pobytu, nýbrž adresu Úřadu městské části Praha 14. Správci daně se ji podařilo kontaktovat telefonicky, přičemž uvedla, že nemá stálou adresu, přespává na různých místech, a vzhledem k tomu, že se ji nepodařilo zajistit k osobní účasti, nemohla být jako svědkyně vyslechnuta.

81. Žalovaný v této souvislosti uzavřel, že je sotva reálné, aby osoba bez materiálního zázemí mohla být zapojena do obchodů v hodnotě přibližně 90 milionů Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

82. Pokud jde o společnost Fresh & Fit, byl jako svědek vyslechnut J. K., který uvedl, že tato společnost vznikla za účelem provozování bistra na adrese Radlická v Praze. Sám vykonával funkci jednatele společnosti, přičemž předmětem její činnosti bylo provozování bistra. Bistro bylo následně přenecháno jinému subjektu a svůj podíl ve společnosti Fresh & Fit převedl na D. V., která se stala jednatelkou a jedinou majitelkou společnosti.

83. D. V. ve své svědecké výpovědi uvedla, že si nevybavuje, že by nějakou firmu vlastnila, a rovněž nevykonávala žádnou funkci jednatele. Osobu J. K. nezná.

84. Uvedená skutková zjištění a skutečnosti vyplývající z daňového spisu pak vedly soud k níže popsanému vypořádání žalobních námitek.

IV.
Posouzení žaloby

85. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili (souhlas žalobce byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

86. Žalovaný v přezkoumávaném rozhodnutí v oddílu III. *Právní základ případu* podává obsáhlé vysvětlení podvodu na DPH ve světle judikatury Soudního dvora Evropské unie a správních soudů. Z tohoto důvodu městský soud nepokládá za nezbytné, aby v rozsudku předestřel vlastní teoretické uchopení problematiky a obsáhle soudní judikaturu citoval. Městský soud proto na odůvodnění napadeného rozhodnutí v této části odkazuje, neboť se zcela ztotožňuje se zde podaným vysvětlením právního základu řešené věci.

87. Lze shrnout, že Nejvyšší správní soud se problematikou podvodů na DPH ve své rozhodovací praxi již nejednou zabýval, přičemž vycházel především z judikatury Soudního dvora Evropské unie (viz zejména rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C–354/03, C–355/03 a C–484/03 *Optigen a další*, ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C–439/04 a C–440/04 *Kittel*, ze dne 21. 2. 2008, C–271/06 *Netto Supermarkt*, nebo ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C–80/11 a C–142/11 *Mahagében*). Z této judikatury se podává, že jestliže daňový subjekt prokáže přijetí zdanitelného plnění a splní zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, může správce daně neuznat odpočet jen v případě, že prokáže podvod na DPH nebo zneužití práva. Zmiňovaná judikatura jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem příslušné evropské směrnice (nyní směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty). Důsledkem daňového podvodu musí být nutně tzv. „chybějící daň“, která se projeví tím, že některý z článků řetězce v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit).

88. Samotná existence daňového podvodu neumožňuje správci daně odepřít daňovému subjektu nárok na odpočet DPH. Je nutné rovněž prokázat, že daňový subjekt věděl či

alespoň vědět měl a mohl o tom, že se účastní daňového podvodu, tedy zkoumat subjektivní stránku účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu na dani. Ve věci *Optigen* totiž Soudní dvůr zdůraznil, že nárok na odpočet nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu. Je proto na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti svědčící o tom, že daňový subjekt věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (bod 49 rozsudku *Mahagében*).

89. Každá transakce mezi dodavatelem a jeho odběratelem v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (bod 47 rozsudku *Optigen*). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (bod 51 rozsudku *Kittel*). Nárok na odpočet DPH tedy bude zachován takovému subjektu, který nevěděl ani vědět nemohl, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Při posuzování subjektivní stránky je pak nutno hodnotit, zda daný subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj rozumně lze vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu. Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008–100, ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010–195, č. 2172/2011 Sb. NSS, MAKRO Cash & Carry ČR, nebo ze dne 28. 8. 2020, č. j. 8 Afs 232/2018–45).

90. Předpokladem pro odepření nároku na odpočet DPH není narušení daňové neutrality článkem bezprostředně předcházejícím nebo následujícím daňový subjekt, jenž si odpočet nárokuje. Chybějící daň se totiž může objevit v kterémkoliv článku obchodního řetězce, a to i u článku, který je od dotčeného daňového subjektu značně vzdálen. V takovém případě je však na správci daně, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti svědčící o tom, že daňový subjekt věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného v obchodním řetězci. K prokázání vědomé účasti na podvodu postačí, zjistí-li správce daně řadu nepřímých indicií, které ve svém souhrnu prokazují, že se daňový subjekt podvodu na DPH účastnil a že o tom musel vědět (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2023, č. j. 8 Afs 201/2021–74, č. 4491/2023 Sb. NSS).

91. Účastnil-li se daňový subjekt podvodu na DPH vědomě, nemůže být v dobré víře. Je proto nadbytečné posuzovat, zda přijal dostatečná preventivní opatření k zamezení účasti na podvodu (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2023, č. j. 8 Afs 174/2021–64, bod 17).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

92. Městský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, nepřidržel se však jejich řazení. S ohledem na výše popsané obecné principy soudního přezkumu rozhodnutí, v nichž daňové orgány dospěly k závěru, že daňový subjekt byl vědomě zapojen do podvod na DPH, má městský soud za to, že přehledná a logická struktura odůvodnění soudního rozhodnutí vyžaduje, aby žalobní námitky byly vypořádány podle svého významu – kdy nejprve nechť jsou vypořádány ty žalobní námitky, jejichž důvodnost povede bez dalšího ke zrušení napadeného rozhodnutí a následně žalobní námitky, jež by i v případě své oprávněnosti, ke zrušení naříkaného rozhodnutí ještě nevedly.

93. Jako první proto soud přezkoumal žalobní **námitku prekluze práva na stanovení daně,** neboť pokud by tato žalobní námitka byla důvodná, bylo by nadbytečné přezkoumávat zákonnost napadeného rozhodnutí v jeho dalších částech a rozhodnutí žalovaného by muselo být bez dalšího zrušeno.

94. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu (ve znění účinném do 31. 12. 2020) *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*

95. Uplynutím prekluzivní lhůty zaniká hmotné (majetkové) právo státu k vyměření (stanovení) daně a tomu odpovídající povinnost daňového subjektu tuto daň státu odvést (příp. právo na vrácení přeplatku). K uplynutí prekluzivní lhůty se přihlíží z úřední povinnosti (k tomu viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 2. 2009, sp. zn. I. ÚS 1169/07, č. 38/2009 Sb. ÚS, případně ze dne 6. 5. 2009, sp. zn. I. ÚS 1419/07, č. 112/2009 Sb. ÚS, a ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 1464/07, č. 93/2009 Sb. ÚS

96. Lhůta pro stanovení daně počíná běžet dnem, jímž uplyne lhůta pro podání řádného daňového přiznání a končí uplynutím 3 let. Tedy započala by běžet dnem 27. 12. 2018 (listopad 2018), 25. 01. 2019 (prosinec 2018), 25. 02. 2019 (leden 2019), 25. 03. 2019 (únor 2019), 25. 04. 2019 (březen 2019) a 27. 05. 2019 (duben 2019) a uplynula dne 27. 12. 2021 (listopad 2018), 25. 01. 2022 (prosinec 2018), 25. 02. 2022 (leden 2019), 25. 03. 2022 (únor 2019), 25. 04. 2022 (březen 2019) a 27. 05. 2022 (duben 2019).

97. Podle § 148 odst. 3 daňového řádu, *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*

98. U žalobce byla zahájena daňová kontrola protokolem o ústním jednání č. j. 217677/20/2201-61561-303136 dne **4. 2. 2020**.

99. Podle citovaného ustanovení by tedy lhůty pro stanovení daně uplynula dnem **4. 2. 2023** (o tom ostatně mezi účastníky není sporu).

100. Podle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu, *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu trestního stíhání pro daňový trestný čin související s touto daní.*

101. Citované ustanovení upravuje tzv. stavění lhůty pro stanovení daně. Pokud je proti daňovému subjektu vedeno trestní stíhání pro daňový trestný čin (např. zkrácení daně, neodvedení daně, zkreslování údajů apod.), běh prekluzivní lhůty pro stanovení daně se zastavuje. Cílem je zabránit tomu, aby v důsledku probíhajícího trestního řízení došlo k prekluzi práva státu daň doměřit, a to ještě před jeho pravomocným skončením.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

102. Podmínky jeho aplikace jsou:

zahájení trestní stíhání – nestačí pouhé podezření nebo prověřování.

trestní stíhání se musí týkat daně, která je předmětem správního řízení.

103. Lhůta neběží po celou dobu trvání trestního stíhání, tj. od jeho zahájení až do pravomocného skončení.

104. Ustanovení § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu je ochranným mechanismem pro stát, aby mu nepropadlo právo doměřit daň v důsledku paralelního trestního řízení. Platí, že trestní stíhání musí být zahájeno a souviset s daní, která je předmětem správního řízení, přičemž lhůta se pouze staví, nikoli přerušuje – po skončení stíhání pokračuje tam, kde skončila.

105. Literatura k tomu uvádí: *„Časový úsek, v němž se staví lhůta, je určen stadiem trestního stíhání; jedná se tedy o část trestního řízení počínaje okamžikem zahájení trestního stíhání a končící právní mocí rozsudku, příp. jiného rozhodnutí ve věci samé (§ 12 odst. 10 trestního řádu). Trestní stíhání nemusí být přitom nutně vedeno proti daňovému subjektu, o jehož daňovou povinnost se jedná, byť tak tomu zpravidla zřejmě bude. Rozhodná je skutečnost, zda trestní stíhání se týká konkrétní daně (typicky u řetězcových obchodů nebo pro případy stanovení daně u právnických osob, kdy trestní stíhání je vedeno pouze vůči konkrétní fyzické osobě, která stála za zkrácením daně). Nová úprava byla dle důvodové zprávy přijata k posílení boje proti daňovým únikům, tedy aby součinnost orgánů činných v trestním řízení a správce daně nebyla omezena distorzí mezi lhůtou pro stanovení daně a lhůtou pro zánik trestnosti.“* (§ 135-148 HLAVA IV NALÉZACÍ ŘÍZENÍ. In: MATYÁŠOVÁ, Lenka a Marie Emílie GROSSOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Nakladatelství Leges [cit. 2025-7-25]. ASPI_ID KO280l2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.) (podtrženo soudem).

106. Z obsahu správního spisu vyplývá a mezi účastníky ostatně nebylo ani sporu, že správce daně nahlédl dne 25. 7. 2023 do trestního spisu vedeného v souvislosti s trestním stíháním jednatele žalobce P. J. O tomto nahlížení byl pořízen úřední záznam. V uvedené době se trestní řízení nacházelo ve stadiu vyšetřování v rámci přípravného řízení a dosud nebyla podána obžaloba.

107. Na základě zjištění z trestního spisu správce daně dne 1. 8. 2023 požádal o vydání specifikovaných listin, které se měly vztahovat ke skutečnostem zjištěným v rámci daňové kontroly. Dne 5. 9. 2023 byla pod č. j. 1854739/23/22-01-61561-304716 doručena odpověď Krajského ředitelství policie hlavního města Prahy.

108. Správce daně na základě těchto informací dospěl k závěru, že údaje získané z trestního spisu svědčí o existenci podvodných obchodních řetězců, jak jsou popsány ve zprávě o daňové kontrole.

109. Ze správního spisu dále vyplývá, že trestní stíhání P. J. bylo zahájeno usnesením ze dne 3. 6. 2021 – tedy po zahájení daňové kontroly a před tím, než (by) uplynula zákonem stanovená tříletá prekluzivní lhůta. P. J. byl v rozhodných zdaňovacích obdobích jediným jednatelem žalobce. Trestní stíhání bylo vedeno pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku, spáchaný ve formě spolupachatelství podle § 23 trestního zákoníku. Trestní stíhání bylo zahájeno uvedeným usnesením ze dne 3. 6. 2021, a to vůči P. J. a dalším čtyřem osobám – V. M., B. V., D. Š. a M. A. Tito byli stíháni pro uvedený trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby ve formě spolupachatelství. Podle skutkových zjištění měli obvinění v

období od listopadu 2018 do prosince 2020 po předchozí vzájemné dohodě a ve vzájemné součinnosti jednat s úmyslem soustavně krátit daňovou povinnost na úseku daně z přidané hodnoty. Za tímto účelem zneužili systém fungování DPH prostřednictvím vytvoření promyšlených obchodních řetězců subjektů bez zjevné ekonomické podstaty. Tyto subjekty sloužily jednak k utajení skutečného dodavatele zboží z jiného členského státu Evropské unie před správcem daně, jednak k simulaci obchodních vztahů založených na předstírání uskutečnění zdanitelných plnění, která byla následně deklarována v daňových tvrzeních v rozporu se skutečností. Cílem tohoto jednání bylo dosažení neoprávněného majetkového prospěchu spočívajícího v podvodném snížení daňové povinnosti zapojených daňových subjektů a získání konkurenční výhody.

110. Do těchto podvodných řetězců byly zapojeny mimo jiné následující obchodní společnosti: ABC Property, ABC Investor, ABC Commerce s.r.o., Focus Group Advisory, Fresh & Fit, Touch of Raw s.r.o., 2Lmakers s.r.o., FinBack s.r.o., OKTA-INSTA-velkoobchod s.r.o. a KOPEX, s.r.o. Tyto subjekty v rámci řetězců plnily roli tzv. „nekontaktních" společností (tzv. missing traders), často sídlících na adresách, kde je registrováno velké množství dalších ekonomických subjektů. Neměly zapsanou provozovnu, nedisponovaly zázemím pro výkon ekonomické činnosti a neměly zaměstnance. Fiktivní plnění poskytovaly dalším obchodním společnostem, a to konkrétně rovněž žalobci.

111. V posuzované věci bylo tedy zjištěno, že trestní stíhání bylo vedeno vůči P. J., který byl v rozhodném období jediným jednatelem žalobce. Trestní stíhání bylo zahájeno pro trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 trestního zákoníku, a to ve formě spolupachatelství podle § 23 téhož zákona. Skutky, pro něž je P. J. stíhán, se bezprostředně týkají daňové povinnosti žalobce, neboť se vztahují k transakcím, které byly předmětem daňové kontroly a následného doměření daně.

112. Za této situace je třeba aplikovat výklad, podle něhož postačí, že trestní stíhání je vedeno vůči fyzické osobě, která jednala za daňový subjekt, pokud se skutky, pro něž je tato osoba stíhána, týkají daně, jež je předmětem řízení o stanovení daně. Není tedy nezbytné, aby byl trestně stíhán přímo daňový subjekt jako právnická osoba.

113. Tento výklad odpovídá i judikatuře Nejvyššího správního soudu, která potvrzuje, že běh lhůty pro stanovení daně se staví i v případě, kdy je trestní stíhání vedeno vůči osobě jednající za daňový subjekt, pokud se jedná o daňový trestný čin související s daní tohoto subjektu (srov. např. rozsudek NSS č. j. 10 Afs 206/2017–39). Z uvedeného důvodu je třeba uzavřít, že po dobu trvání trestního stíhání P.a J. ve věci daňového trestného činu souvisejícího s daní žalobce, lhůta pro stanovení daně podle § 148 odst. 4 písm. c) daňového řádu neběžela.

114. **Druhá žalobní námitka – doručení platebních výměrů po lhůtě pro stanovení daně - není důvodná.**

115. **Ve čtvrté** žalobní námitce žalobce namítá, že nebyla prokázána jeho vědomá účast na daňovém podvodu, a **v páté námitce** pak tvrdí, že nebylo prokázáno porušení zásady daňové neutrality. Vzhledem k úzké provázanosti obou námitek (kdy logicky řazeno pátá předchází čtvrtou) se jimi městský soud zabýval společně.

116. Žalobce v této souvislosti odkázal na část II.I. svého odvolání, v níž tvrdí, že žalovaný neprokázal, u kterého článku v obchodním řetězci došlo ke ztrátě daně. Podle žalobce správce daně neunesl důkazní břemeno ohledně určení místa plnění a osoby odpovědné za

přepravu zboží, což je podle něj nezbytné pro určení daňové povinnosti jednotlivých článků řetězce.

117. Městský soud však konstatuje, že žalobce v žalobě pouze opakuje argumentaci z odvolání, aniž by reagoval na způsob, jakým se s ní žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádal. Přesto soud pro úplnost ověřil, že žalovaný se touto námitkou zabýval v bodech 42–55 napadeného rozhodnutí, přičemž shrnutí skutkových zjištění je uvedeno v bodě 56.

118. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že narušení daňové neutrality bylo identifikováno zejména u společností ABC Capital a ABC Property. Společnost ABC Capital neumožnila zahájení daňové kontroly a nepředložila žádné důkazní prostředky, čímž neunesla důkazní břemeno a neprokázala oprávněnost nároku na odpočet daně. Společnost ABC Property pak v daňových přiznáních za období prosinec 2018 až duben 2019 řádně nepřiznala daňovou povinnost z titulu pořízení zboží z jiného členského státu, které následně prodala žalobci. Nepřiznání daně z pořízení zboží z jiného členského státu představuje narušení zásady daňové neutrality.

119. Dále žalovaný zjistil, že společnost ABC Property uměle snižovala svou daňovou povinnost uplatněním nároku na odpočet daně z fiktivních plnění vůči společnostem ABC Investor a Fresh & Fit. Také společnost Fresh & Fit nepřiznala daň z titulu dodání slunečnicového oleje žalobci. Obchodní řetězec, v jehož rámci k těmto transakcím docházelo, je podrobně popsán v bodě 41 napadeného rozhodnutí (viz bod 60 tohoto rozsudku a skutková zjištění popsaná v bodech následujících).

120. K námitce žalobce, že v případě obchodů, jejichž prvním dodavatelem byla dánská společnost Wings Foods, nemohlo jít o tříštranný obchod, a že v případě irské společnosti Food-Bridge a chorvatské společnosti TVORNICA správce daně nepředložil žádné listiny, městský soud konstatuje, že tato argumentace je zavádějící. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí, narušení daňové neutrality bylo identifikováno u konkrétních článků řetězce, které neplnily své daňové povinnosti a nespolupracovaly se správcem daně.

121. Samotné narušení neutrality daně však ještě nepostačuje k závěru o podvodném jednání, ale je třeba, aby k neodvedení daně přistoupily další nestandardní okolnosti, které ve svém souhrnu svědčí o tom, že k neodvedení daně došlo právě v důsledku podvodného jednání (nikoli např. z důvodu podnikatelského rizika). Rozhodné proto je posouzení všech skutečností daného řetězce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (viz např. rozsudek NSS ze dne 10. 11. 2015, č. j. 9 Afs 163/2015–44, ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016–58). Skutečnosti svědčící odepření nároku na odpočet prokazuje správce daně. V prvé řadě prokazuje existenci podvodu a musí popsat, v čem spočívá, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018 č. j. 9 Afs 333/2017–63, či ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Afs 160/2020–49). Za podvod na DPH označuje judikatura *„situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám“* (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. ledna 2018, č. j. 5 Afs 60/2017–60, č. 3705/2018 Sb. NSS, shodně též rozsudek ze dne 25. září 2014, č. j. 9 Afs 57/2013–37). Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 8. 2022, č. j. 1 Afs 201/2021–53: *„Na obecná východiska (viz bod [46] výše) navázala judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Afs 160/2020–49, ze dne 28. 8.*

2020, č. j. 8 Afs 232/2018–45), dle níž podvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, se může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko – odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokovaného odpočtu z plnění v tomto řetězci přijatém. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen. Není proto možné lpět na tom, aby v každém případě byl daňový podvod zcela jednoznačně identifikován (přesně vyčíslen a přiřazen ke konkrétnímu článku často spletitého obchodního řetězce), ostatně v řadě situací to již ani nebude fakticky možné. Povinností správců daně je postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (srov. již výše citovaný rozsudek ALADIN plus). Nelze opomenout, že například požadavek na přesné ověření výše neodvedené daně přímo u dotčeného subjektu v pozici missing trader by v zásadě bránilo postihu daňových podvodů, a proto je třeba jej odmítnout (bod 45 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2021, č. j. 1 Afs 262/2021–40, DYNASTY PARTNER)".

122. S předestřenou argumentací žalovaného se městský soud plně ztotožňuje. Vzhledem k tomu, že žalobce v žalobě nepředložil žádné nové konkrétní námitky, lze odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které obstojí i z pohledu soudního přezkumu.

123. Žalobce současně namítá, že v daňovém řízení nebylo prokázáno jeho vědomé zapojení do transakcí zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty. Konkrétně uvádí, že obvinění ze styku s osobou podezřelou ze zapojení do podvodných řetězců je neopodstatněné, neboť důkazy, které byly opatřeny nelegálním způsobem v trestním řízení, nelze v daňovém řízení použít. V důsledku toho podle žalobce zcela padá tvrzení o jeho vědomé účasti na podvodném jednání, která tak nebyla prokázána.

124. Pokud jde o vědomou účast žalobce na daňovém podvodu, městský soud konstatuje, že byla v daňovém řízení zcela prokázána, a to již v řízení vedeném správcem daně v prvém stupni (před vydáním dodatečných platebních výměrů) a závěry, o něž správce daně opírá jejich vydání, by obstály i bez doplnění dokazování, které bylo učiněno v řízení odvolacím (o němž bude pojednáno níže).

125. Jak již soud shora konstatoval, závěr o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu, vyplývá z důkazů provedených správcem daně a z jím učiněných skutkových zjištění.

126. Judikatura správních soudů již ustálila, že pro posouzení účasti daňového subjektu na daňovém podvodu je rozhodující existence konkrétních okolností (indicií), které musí být hodnoceny ve vzájemných souvislostech. Jednotlivé indicie samy o sobě často nepředstavují důkaz o vědomé účasti na podvodu a mohou se jevit jako běžná součást obchodní činnosti. Teprve jejich kombinace a vzájemné propojení mohou vést k ucelenému závěru o tom, že daňový subjekt o podvodném jednání věděl nebo musel vědět.

127. Jednou z klíčových indicií je přitom dosavadní obchodní praxe daňového subjektu, resp. jeho předchozí podnikatelská činnost, která může nasvědčovat tomu, že si byl vědom rizik spojených s konkrétními transakcemi. (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2023, čj. 8 Afs 201/2021-74) V rozsudku ze dne 16. 8. 2023, č. j. 7 Afs 331/2021–35, Nejvyšší právní soud konstatoval, že *„okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) i v době následující po uzavření obchodu (např. následná nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení*

činnosti, následné nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami) (k tomu srov. věc ExaSoft Holding, bod 27)".

128. Jednou z indicií, která ve spojení s dalšími okolnostmi může nasvědčovat tomu, že daňový subjekt věděl o zapojení do podvodného řetězce, je obchodování s komoditou, která dosud nebyla součástí jeho podnikatelské činnosti. V případě žalobce se jedná o významnou změnu obchodní strategie, která je podrobně popsána v bodech 83 a 84 napadeného rozhodnutí.

129. Správce daně v daňovém řízení zjistil, že žalobce byl do té doby pasivní společností, která deklarovala jako předmět své ekonomické činnosti poradenství v oblasti řízení, později pronájem a správu vlastních nebo pronajatých nemovitostí. V daňových přiznáních za rok 2017 žalobce neuváděl žádná přijatá ani uskutečněná zdanitelná plnění, přičemž výsledek hospodaření byl záporný.

130. Od roku 2018 však žalobce začal realizovat obchody s potravinářskými produkty, konkrétně s mraženým kuřecím masem a slunečnicovým olejem. Za zdaňovací období od července 2017 do dubna 2018 podával daňová přiznání k DPH s nulovým plněním. Od dubna 2018 však došlo k výraznému nárůstu obchodní aktivity, zejména v oblasti uskutečněných zdanitelných plnění, a od května 2018 žalobce realizuje obchody s novými komoditami v hodnotě desítek milionů Kč.

131. Současně bylo zjištěno, že žalobce neměl žádné předchozí zkušenosti s uvedenými komoditami, nedisponoval odpovídajícím personálním zázemím (měl pouze jednoho zaměstnance) ani vhodnými provozními prostory.

132. Nejenže žalobce bez jakékoli předchozí zkušenosti začal obchodovat s komoditami, s nimiž dosud neměl žádnou praxi, ale navíc se jednalo o komodity, které byly již v minulosti označeny jako rizikové z hlediska výskytu daňových podvodů. I tato skutečnost představuje významnou indicii, která podporuje závěr o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu.

133. Skutečnost, že trh s masem, a to včetně obchodování s mraženým kuřecím masem, je dlouhodobě ohrožen podvody na DPH, byla výslovně uvedena ve sdělení Finanční správy České republiky ze dne 22. 1. 2016, zveřejněném formou tiskové zprávy. V tomto sdělení byla veřejnost, a zejména plátci DPH, upozorněni na vysoké riziko podvodného jednání v tomto segmentu trhu a na nutnost zvýšené obezřetnosti při uzavírání obchodních transakcí s touto komoditou.

134. Pokud by žalobce věnoval svému podnikání odpovídající pozornost, musel by si být tohoto rizika vědom a přizpůsobit tomu své obchodní chování. Skutečnost, že tak neučinil, a přesto realizoval obchody v řádu desítek milionů korun, aniž by disponoval odpovídajícím personálním či provozním zázemím, zcela odůvodňuje závěr, že jednal s vědomím rizika zapojení do podvodného řetězce.

135. Tento závěr je rovněž plně v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, konkrétně s rozsudkem ze dne 24. 5. 2018, č. j. 10 Afs 338/2017–70, v němž soud konstatoval, že obchodování s rizikovou komoditou, v konkrétní věci šlo o řepkový olej, zakládá povinnost daňového subjektu jednat s vyšší mírou obezřetnosti. Pokud tak neučiní, a současně nejsou přítomny žádné okolnosti svědčící o jeho dobré víře, lze dovodit jeho vědomou účast na daňovém podvodu.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

136. Ne dosti na tom - vedle obchodování s novou a zároveň rizikovou komoditou žalobce naplnil i další z indicií, které jsou podle judikatury správních soudů relevantní pro posouzení vědomé účasti na daňovém podvodu, a to obchodování se subjekty, které vykazovaly znaky rizikovosti. Tyto znaky by přitom žalobce bezpochyby musel při běžné míře opatrnosti v obchodních vztazích snadno rozpoznat.

137. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí, žalobce přijal od společnosti ABC Investor s.r.o. celkem 50 zdanitelných plnění v úhrnné hodnotě 92 143 251,68 Kč včetně DPH, a od společnosti Fresh & Fit s.r.o. dalších 6 zdanitelných plnění v hodnotě 3 136 049,38 Kč včetně DPH.

138. Pokud jde o společnost ABC Investor s.r.o., správce daně zjistil, že se jednalo o zcela nově vzniklý subjekt, zapsaný do obchodního rejstříku dne 24. 4. 2018, tedy pouhé čtyři měsíce před zahájením obchodní spolupráce se žalobcem. Sídlo společnosti bylo zapsáno na adrese U Hodin 490/7, Praha, přičemž dle údajů z katastru nemovitostí se jedná o rodinný dům, nikoliv o prostory určené k podnikání. Podle živnostenského rejstříku navíc společnost neměla evidovanou žádnou provozovnu.

139. Z veřejně dostupných zdrojů tak bylo možné zjistit, že společnost ABC Investor s.r.o. nedisponovala žádným materiálním ani personálním zázemím, které by odpovídalo obchodům s mraženým kuřecím masem v hodnotách desítek milionů korun. Předmět podnikání této společnosti byl vymezen obecně jako „výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“.

140. Dále bylo zjištěno, že společnost ABC Investor s.r.o. nesplnila povinnost registrace u krajské veterinární správy, ačkoliv podle zákona o veterinární péči je taková registrace povinná pro osoby, které uvádějí živočišné produkty na trh. Tuto skutečnost bylo možné ověřit prostřednictvím veřejně dostupných údajů na stránkách Státní veterinární správy.

141. Podle předložených účetních dokladů žalobce nakoupil od této společnosti 420 324 kg mražených kuřecích prsních řízků z Brazílie a 688 020 kg téhož zboží z Thajska, aniž by si ověřil, zda jeho dodavatel vůbec disponuje odpovídajícím oprávněním a kapacitami k realizaci tak rozsáhlých obchodů. Současně tato společnost neměla webové stránky a neprezentovala se na internetu.

142. Další obchodní partner žalobce, společnost Fresh & Fit s.r.o., rovněž vykazovala znaky rizikovosti, které by bylo možné při běžné míře obchodní opatrnosti snadno zjistit.

143. Společnost Fresh & Fit s.r.o. vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 10. 7. 2013. Od svého vzniku však nezveřejňovala žádné účetní výkazy, z nichž by bylo možné zjistit její majetkové poměry či výsledky hospodaření. Krátce po navázání obchodní spolupráce se žalobcem došlo ke změnám ve vnitřní organizační struktuře společnosti, včetně výměny jednatele.

144. Společnost měla jako předmět podnikání zapsáno obecné označení „výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“. Podle údajů ze živnostenského rejstříku neměla evidovanou žádnou provozovnu, a tedy ani materiální zázemí potřebné k obchodování se slunečnicovým olejem, který byl předmětem obchodních transakcí se žalobcem.

145. Společnost dále nedisponovala žádnou internetovou prezentací, webovými stránkami ani jinou formou veřejné komunikace, z níž by bylo možné dovodit její zkušenosti v oblasti obchodu s potravinami. Tyto skutečnosti, které byly zjistitelné z veřejně dostupných

zdrojů, žalobce nijak neprověřil, ačkoliv se jednalo o obchodního partnera, se kterým realizoval transakce v řádu milionů korun.

146. Vedle výše uvedených charakteristik obchodních partnerů, které samy o sobě představují významné indicie jejich rizikovosti, byly v průběhu daňového řízení zjištěny i další konkrétní okolnosti týkající se osob jednatelů společností ABC Investor s.r.o. a Fresh & Fit s.r.o. Tyto skutečnosti byly zjistitelné z veřejně dostupných rejstříků, zejména z obchodního rejstříku, a soud má za to, že žalobce měl povinnost se s nimi seznámit, neboť se jednalo o osoby, s nimiž měl v rámci obchodních vztahů přijít do přímého kontaktu. Nebylo totiž zjištěno, že by uvedené společnosti měly jiné zaměstnance či osoby oprávněné za ně jednat.

147. Podle názoru soudu byly tyto osoby, resp. jejich vystupování, natolik mimo rámec běžné obchodní praxe, že pokud by žalobce věnoval jejich prověření alespoň základní pozornost, musely by pro něj představovat varovný signál.

148. Správce daně zjistil, že společnost ABC Investor s.r.o. měla jako jednatelku zapsanou A. B., která měla trvalé bydliště vedené na adrese úřadu městské části Praha 4, tedy bez konkrétního místa pobytu. Dále bylo zjištěno, že se jedná o osobu užívající omamné látky, což sice nelze žalobci bez dalšího přičítat k tíži (na rozdíl od zjevně absentující řádné adresy bydliště), avšak tato osoba sama ve své výpovědi uvedla, že byla pouze tzv. „bílým koněm“ a na činnosti společnosti ABC Investor s.r.o. se nijak nepodílela.

149. Obdobně závažné skutečnosti byly zjištěny i ve vztahu ke společnosti Fresh & Fit s.r.o. Původně zapsaný jednatel J. K. ve své výpovědi popřel, že by společnost dodávala slunečnicový olej. Jednatele žalobce osobně neznal. Po navázání obchodní spolupráce se žalobcem se jednatelkou společnosti stala D. V., která ve své výpovědi uvedla, že nemá žádné zkušenosti s podnikáním, jednatele žalobce nezná a neviděla žádné smlouvy ani daňové doklady.

150. Tyto skutečnosti podle názoru soudu jednoznačně nasvědčují tomu, že žalobce nevěnoval dostatečnou pozornost osobám, s nimiž obchodoval, a že mu muselo být zřejmé, že se jedná o subjekty, které nejsou schopny reálně uskutečnit deklarované dodávky zboží v rozsahu, v jakém byly fakturovány.

151. Žalobce nejenže nevěnoval dostatečnou pozornost osobám, s nimiž obchodoval, ale v kontextu zjištěných skutečností vyvstává i otázka, s kým vlastně obchodoval, a zda k obchodům vůbec reálně došlo. Jak totiž vyplývá z výpovědí osob zapsaných jako jednatelé společností ABC Investor s.r.o. a Fresh & Fit s.r.o., žádná z těchto osob nepotvrdila, že by se na uzavírání obchodních transakcí se žalobcem jakkoli podílela.

152. Další zjištění správce daně, že žalobce neuzavřel se společností Fresh & Fit s.r.o. žádnou písemnou smlouvu, ačkoliv šlo o obchody v milionových částkách a ve značném objemu, je podle názoru soudu zcela nestandardní (či naopak standardní pro obchody zasažené podvodem) a pouze dokresluje celkový obraz obchodního jednání žalobce. Tato skutečnost dále posiluje závěr, že žalobce jednal s vědomím rizika zapojení do podvodného řetězce. Podle názoru soudu se totiž nelze spokojit s lakonickým konstatováním, že smlouva může být uzavřena i ústně. Pokud by byly takto rozsáhlé obchody, jak co do výše plnění, tak velikosti dodávek, totiž skutečně realizovány, nepochybně by sebou nesly řadu nejrůznějších praktických komplikací, jako je např. nesplnění dodávky včas, sporná kvalita dodaného zboží, běh lhůt určených ke spotřebě obchodované komodity apod., sotva lze

uvěřit, že by řádný obchodník realizoval takové obchody bez smluvního zajištění odpovědnosti dodavatele v těchto případech.

153. Nad rámec toho správce daně rovněž konstatoval, že společnost ABC Investor s.r.o. byla do obchodního řetězce s mraženým kuřecím masem zjevně zapojena účelově. Z listin předložených žalobcem, zejména z daňových dokladů a přepravních listů (CMR), vyplývá, že jako odesílatelé zboží byly uvedeny zahraniční společnosti – dánská Wing Foods, irská Foot Bridge a nizozemská VRIESEKOOP. Naopak jako příjemci zboží byly na CMR listech uvedeny společnosti Old Spring Limited a britská EREDAN Ltd.

154. Zboží (mražené kuřecí maso) bylo přepravováno z jiného členského státu přímo do České republiky, a to buď do externího skladu žalobce, provozovaného společností Laris Trading Company, nebo do skladu jeho odběratele J. Š. v Plzni. Společnost ABC Investor s.r.o. se tedy fakticky na přepravě, skladování ani manipulaci se zbožím nijak nepodílela, nebyla s ním ve fyzickém kontaktu a její role spočívala výhradně ve vystavování daňových dokladů žalobci.

155. Za této situace muselo být žalobci zřejmé, že společnost ABC Investor s.r.o. plní v řetězci pouze formální roli, a že byla do struktury obchodních vztahů vložena uměle, bez jakéhokoliv ekonomického opodstatnění. Tato skutečnost je dalším významným prvkem, který podporuje závěr o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu.

156. Městský soud se rovněž ztotožňuje se závěrem žalovaného, že pokud by žalobce skutečně reálně podnikal, nepochybně by kontaktoval přímo dodavatelské společnosti, které se jako zkušení obchodníci řádně prezentují na trhu, a které by byly schopny deklarované dodávky mraženého kuřecího masa reálně uskutečnit. V takovém případě by žalobce poptával zboží přímo u těchto subjektů, čímž by zkrátil dodavatelský řetězec a minimalizoval rizika spojená s obchodováním prostřednictvím zprostředkovatelů bez reálného ekonomického zázemí.

157. Skutečnost, že žalobce tak neučinil, a naopak realizoval obchody prostřednictvím společností, které byly nově založené, bez provozoven, bez personálního a materiálního zázemí, a jejichž jednatelé se od obchodní činnosti distancovali, pouze posiluje (oprávněný) závěr správce daně o účelovém zapojení žalobce do podvodného řetězce.

158. Na základě komplexního hodnocení všech zjištěných skutečností, včetně obchodování s novou a rizikovou komoditou, spolupráce s obchodními partnery bez ekonomického zázemí, absence písemných smluv, výpovědí jednatelů svědčících o formálním charakteru jejich zapojení, a účelového zařazení společnosti ABC Investor s.r.o. do obchodního řetězce bez reálné účasti na přepravě či skladování zboží, dospěl Městský soud k závěru, že žalobce se podvodu na DPH účastnil zcela vědomě. Jednání žalobce vykazuje znaky systematického ignorování základních principů obchodní obezřetnosti, přičemž jednotlivé indicie ve svém souhrnu tvoří ucelený obraz vědomého zapojení do podvodného řetězce, jehož cílem bylo neoprávněné uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

159. Argumentace žalobce že ze strany žalovaného dochází k dezinterpretaci důkazů neobstojí. Žalobce ostatně označuje výklad žalovaného za dezinterpretaci, ale sám nepředkládá relevantní oponentní skutková tvrzení, jimiž by závěry žalovaného přesvědčivě vyvracel. Městský soud neshledal, že by k tvrzené dezinterpretaci docházelo, nad to, za klíčové pro zjištění daňového podvodu a prokázané vědomé účasti žalobce na něm, pokládá vlastní zjištění správce daně – jím opatřené důkazy ve svých vzájemných souvislostech vedou

k jednoznačnému závěru jak o existenci chybějící daně, tak i o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu. Důkazy, které žalovaný obstaral v rámci vedeného trestního řízení správnost závěrů správce daně stvrzují, avšak tyto závěry by obstály i bez nich.

160. Městský soud uzavírá, že **čtvrtá a pátá žalobní námitka důvodné rovněž nejsou**.

161. Co se týče **prvé žalobní námitky – nezákonně předepsaného penále**, městský soud dospěl k následujícím závěrům.

162. Podle § 87 odst. 4 daňového řádu, *dojde-li k zahájení daňové kontroly bez předchozí výzvy k podání daňového tvrzení, ačkoli byl naplněn důvod pro vydání této výzvy, nemá tato skutečnost vliv na účinky tohoto zahájení. Daňovému subjektu nevzniká povinnost uhradit penále z částky daně stanovené na základě takto zahájené daňové kontroly.*

163. Platí, že dojde-li k zahájení daňové kontroly bez předchozí výzvy k podání daňového tvrzení, ačkoli byl naplněn důvod pro její vydání, nemá tato skutečnost vliv na účinky zahájení daňové kontroly. Zároveň však daňovému subjektu nevzniká povinnost uhradit penále z částky daně stanovené na základě takto zahájené daňové kontroly.

164. Z uvedeného ustanovení vyplývá, že zákonodárce rozlišuje mezi účinky zahájení daňové kontroly a sankčními důsledky, které by jinak mohly být s tímto postupem spojeny. I v případě, že správce daně nepostupoval zcela procesně správně a nezvolil nejprve mírnější prostředek – výzvu k podání daňového tvrzení – zůstává zahájení daňové kontroly účinné a vyvolává právní následky, zejména přerušení běhu lhůty pro stanovení daně.

165. Současně však zákon chrání daňový subjekt před negativními důsledky tohoto postupu správce daně tím, že vylučuje vznik povinnosti uhradit penále. Tím je respektována zásada přiměřenosti a ochrany práv daňového subjektu, jemuž nebyla dána možnost dobrovolně napravit případné pochybení v rámci výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu.

166. Tento výklad je potvrzen i judikaturou rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, např. v usnesení č. j. 1 Afs 183/2014-39, kde soud zdůraznil, že výzva k podání dodatečného daňového tvrzení má přednost před zahájením daňové kontroly, a že její opomenutí může mít vliv na vznik penále

167. Podrobnější výklad tohoto ustanovení je rovněž obsažen v komentáři k daňovému řádu (Lichnovský, Ondrýsek a kol., Daňový řád. Komentář, 5. vydání, C. H. Beck, 2024), který potvrzuje, že účelem § 87 odst. 4 je zabránit penalizaci daňového subjektu v důsledku procesního pochybení správce daně

168. Podle § 145 odst. 2 daňového řádu, *pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu.*

169. Žalobce namítá, že správce daně nebyl oprávněn předepsat penále, neboť daňová kontrola byla zahájena bez předchozí výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení, ačkoli k jejímu vydání měl správce daně dostatek informací, což vyplývá z podaného trestního oznámení ze dne 5. 2. 2019.

170. Z obsahu podaného oznámení městský soud ověřil, že Finanční úřad pro Jihočeský kraj podal dne 2. 5. 2019 trestní oznámení na právnické osoby ABC Property, ABC Investor a žalobce pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně, a to ve spolčení s dalšími daňovými subjekty. V rámci své vyhledávací činnosti správce daně zjistil, že společnost ABC Property přijímala na svůj bankovní účet finanční prostředky v řádu desítek milionů

korun, které byly obratem převáděny na zahraniční účet vedený na Maltě, a to ve prospěch společnosti Old Spring. Z kontrolních hlášení společnosti ABC Property přitom vyplývá, že tato společnost deklarovala přijetí zboží či služeb výhradně od tuzemských dodavatelů, a to výlučně v oddílu B.3 kontrolního hlášení. V tomto oddílu jsou uváděna přijatá zdanitelná plnění od tuzemských plátců, jejichž hodnota nepřesahuje 10 000 Kč za jednotlivé plnění. Za zdaňovací období listopad 2018 až únor 2019 společnost ABC Property vykázala přijatá zdanitelná plnění v celkové výši 61 590 340 Kč, což by odpovídalo přijetí přibližně 7 170 jednotlivých drobných plnění. Takové tvrzení je však v rozporu s pohyby na bankovním účtu této společnosti, neboť přijaté finanční prostředky byly obratem převáděny do zahraničí, což svědčí o jiné ekonomické realitě.

171. V trestním oznámení je dále uvedeno, že odběratelem společnosti ABC Property měla být společnost ABC Investor, jejímž odběratelem byl následně žalobce. Tyto korporace byly podle zjištění správce daně součástí předem nastaveného obchodního modelu, v němž plnily roli tzv. *„bufferů“* – mezičlánků v řetězci, jejichž účelem bylo zastřít skutečný původ a tok zboží či služeb a vytvořit zdání legitimního obchodního vztahu.

172. Městský soud odkazuje na shora uvedené, s tím, že podle citovaného § 87 odst. 4 daňového řádu platí, že pokud dojde k zahájení daňové kontroly bez předchozí výzvy, ačkoli byl naplněn důvod pro její vydání, nemá tato skutečnost vliv na účinky zahájení kontroly. Zároveň zákon stanoví, že daňovému subjektu nevzniká povinnost uhradit penále z částky daně stanovené na základě takto zahájené kontroly.

173. Toto ustanovení však nelze vykládat izolovaně a mechanicky. Je třeba zohlednit okolnosti konkrétního případu, zejména zda správce daně měl objektivní důvod k tomu, aby výzvu nevydal a přistoupil přímo k daňové kontrole. V posuzované věci správce daně podal dne 2. 5. 2019 trestní oznámení pro podezření ze spáchání trestného činu zkrácení daně. Tato skutečnost nasvědčuje tomu, že měl důvodné podezření na závažné porušení daňových povinností, které mohlo být spojeno s úmyslným jednáním.

174. V takovém případě je možné dovodit, že účelem daňové kontroly nebylo pouze ověření správnosti tvrzení, ale i zajištění důkazů pro možné trestní řízení. Výzva k podání dodatečného daňového tvrzení by v tomto kontextu neplnila preventivní ani nápravnou funkci, neboť správce daně již disponoval konkrétními poznatky o možném podvodném jednání.

175. Tento přístup je v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, který v rozsudku č. j. 5 Afs 117/2019–22 připustil, že absence výzvy nečiní daňovou kontrolu nezákonnou, a že je třeba vždy zkoumat účel a okolnosti postupu správce daně. Pokud správce daně jednal v rámci zákonných mezí a s ohledem na závažnost podezření, nelze mu přičítat pochybení, které by vylučovalo vznik penále.

176. Jak je zřejmé, v době podání trestního oznámení správce daně disponoval pouze velmi obecnými a neúplnými informacemi o možném zapojení žalobce do daňového podvodu. Zjištění správce daně se v té době týkala především jiných subjektů, zejména společností ABC Property a ABC Investor, a nebylo zřejmé, zda a v jaké výši bude žalobci případně doměřena daň. Za této situace nelze dovodit, že by správce daně měl dostatečné podklady pro vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení podle § 145 odst. 2 daňového řádu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

177. Z uvedených důvodů soud dospěl k závěru, že předepsání penále bylo v daném případě v souladu se zákonem, neboť správce daně jednal v rámci své diskrece a s ohledem na závažnost zjištěných skutečností. **Prvá žalobní námitka není důvodná.**

178. Ve **třetí žalobní námitce** žalobce brojí proti nezákonnému získání, použití a samotné nepřípustnosti důkazů z trestního řízení. Jak městský soud shora uvedl a ze zařazení této žalobní námitky jako poslední v řadě soudem posuzovaných též plyne, závěry správce daně o vědomém zapojení žalobce do podvodného řetězce na DPH se oprávněně opírají již o důkazy, které byly obstarány v řízení daňovém. Důkazy pořízené v souvisejícím trestním řízení nehrají (z hlediska daňové povinnosti žalobce) klíčovou roli. Napadené rozhodnutí by tak obstálo, i kdyby třetí žalobní námitka byla – ať již celá, nebo některá z jejich dílčích částí – odůvodněná.

179. Podle § 93 odst. 1 a 2 daňového řádu, *jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*

Za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.

180. Citované ustanovení daňového řádu lze jako důkazních prostředků použít veškeré podklady, které umožňují zjistit skutečný stav věci a ověřit rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně, pokud nebyly získány v rozporu s právním předpisem. Zákon výslovně uvádí, že mezi takové důkazní prostředky patří mimo jiné tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci. Důkazní prostředky lze přitom použít i tehdy, byly-li získány před zahájením řízení.

181. Ustanovení § 93 odst. 2 daňového řádu dále rozšiřuje důkazní základnu o podklady, které byly správci daně předány jinými orgány veřejné moci, získány v jiných daňových řízeních nebo při správě daní jiných daňových subjektů. Podmínkou jejich využití je, že byly získány zákonným způsobem a jsou relevantní pro posuzovanou věc.

182. Tato právní úprava vychází ze zásady volného hodnocení důkazů a umožňuje správci daně efektivně využívat i důkazy z jiných řízení, včetně trestních, pokud jsou způsobilé přispět ke zjištění skutečného stavu věci. Nejvyšší správní soud v této souvislosti opakovaně judikoval, že správce daně je oprávněn využít i důkazy získané mimo daňové řízení (včetně trestního řízení), pokud je schopen jejich obsah řádně vyhodnotit a daňovému subjektu umožní se k nim vyjádřit (srov. např. rozsudek NSS ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017–78).

183. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007–119, *„Listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků z jiných řízení, mohou ovšem být za splnění určitých podmínek také podkladem pro rozhodnutí: V první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 d. ř.) a aby se do sféry správce daně*

dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu užít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těch či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily.“

184. Zároveň však platí, že správce daně musí důkazy hodnotit ve vzájemné souvislosti, logicky a přezkoumatelně odůvodnit, proč některé důkazy považuje za věrohodné a jiné nikoli (viz např. rozsudek NSS 6. 6. 2016, č. j. 9 Afs 56/2016–39). Pouhé převzetí závěrů jiného orgánu bez vlastního posouzení by bylo v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů.

185. Odborná literatura (např. Rozehnal, T.: *Daňový řád – Praktický komentář*, Wolters Kluwer, 2024) rovněž potvrzuje, že ustanovení § 93 odst. 2 umožňuje správci daně využít podklady z jiných řízení, avšak vždy za podmínky, že jejich použití neporuší právo daňového subjektu na spravedlivý proces, zejména na kontradiktornost a možnost se k důkazům vyjádřit.

186. Žalobce předně namítá, že důkazy byly z trestního spisu získány nezákonně.

187. Podle § 57 odst. 1 daňového řádu, *povinnost poskytnout údaje na základě vyžádání správce daně mají orgány veřejné moci a osoby, které*

a) vedou evidenci osob nebo věcí,

b) poskytují plnění, které je předmětem daně,

c) provádějí řízení v případech, jejichž předmět podléhá daňové povinnosti, nebo

d) zpracovávají jiné údaje nezbytné pro správu daní.

188. Citované zákonné ustanovení zakotvuje informační povinnost třetích osob vůči správci daně. Tato povinnost se vztahuje na: orgány veřejné moci (např. soudy, policie, státní zastupitelství), a dále na osoby, které: vedou evidenci osob nebo věcí, poskytují plnění, které je předmětem daně, provádějí řízení, jehož předmět podléhá daňové povinnosti, nebo zpracovávají údaje nezbytné pro správu daní.

189. Tato ustanovení umožňují správci daně získávat informace nezbytné pro správné stanovení daně, a to i mimo rámec přímé součinnosti s daňovým subjektem. Povinnost poskytnout údaje je zákonná a bezúplatná, přičemž správce daně je povinen respektovat zásady proporcionality a minimalizace zásahu do práv třetích osob.

190. Podle § 65 odst. 1 trestního řádu, *obviněný, poškozený a zúčastněná osoba, jejich obhájci a zmocněnci mají právo nahlížet do spisů, s výjimkou protokolu o hlasování a osobních údajů svědka podle § 55 odst. 2, činit si z nich výpisky a poznámky a pořizovat si na své náklady kopie spisů a jejich částí. Totéž právo má zákonný zástupce nebo opatrovník obviněného, poškozeného nebo zúčastněné osoby, jestliže tyto osoby nejsou plně svéprávné nebo je-li jejich svéprávnost omezena. Jiné osoby tak mohou činit se souhlasem předsedy senátu a v přípravném řízení se souhlasem státního zástupce nebo policejního orgánu, jen pokud je toho třeba k uplatnění jejich práv.*

191. Soud ověřil z obsahu správního spisu, že správce daně zaslal dne 5. 6. 2024 Policii České republiky, konkrétně Krajskému ředitelství policie hlavního města Prahy, výzvu č. j. 1221987/24/2201-61561-304716. Touto výzvou požádal o poskytnutí konkrétně

specifikovaných listin z trestního spisu vedeného pod sp. zn. KRPA-64889/TČ-2021-000097 – MJ.

192. Správce daně požadoval zejména: protokol o výslechu svědkyně, vyhodnocení dat zajištěné výpočetní techniky, vyhodnocení přístupových IP adres do bankovních účtů žalobce a dalších společností podezřelých z účasti na daňovém podvodu, vyhodnocení přístupových IP adres do e-mailových schránek společností ABC Property a ABC Investor, vyhodnocení údajů o uskutečněném telekomunikačním provozu mezi svědkyní a dalšími osobami (J., M., A., H.), vyhodnocení údajů o provozu datových schránek dotčených společností, vyhodnocení propojení bankovních účtů společností ABC Property a Fresh & Fit, vyhodnocení obsahu e-mailové komunikace mezi uvedenými osobami a subjekty, záznamy o sledování osob a věcí, úřední záznam o podaném vysvětlení osoby H.

193. Součástí správního spisu je rovněž úřední záznam o úkonech při správě daní podle § 63 daňového řádu ze dne 6. 6. 2024, z něhož vyplývá, že zaměstnanec správce daně nahlédl do trestního spisu ve věci podaného trestního oznámení. Z tohoto nahlédnutí vyplynulo, že v trestním řízení existuje možnost uplatnění nároku na náhradu škody, neboť byl zajištěn majetek obviněných osob. Pokud by tyto osoby byly v budoucnu obžalovány, bylo by možné se domáhat náhrady škody v adhezním řízení.

194. Z trestního spisu byly dále zajištěny listiny, které mohou být využity jako důkazní prostředky ve smyslu § 93 daňového řádu. Jedná se vesměs o obdobné informace jako výše uvedené, tedy: protokol o výslechu svědkyně, úřední záznam o podaném vysvětlení, vyhodnocení přístupových IP adres do e-mailových a bankovních účtů, vyhodnocení obsahu e-mailové komunikace, vyhodnocení údajů o telekomunikačním provozu zájmových osob, a další technické výstupy zajištěné v rámci trestního řízení.

195. Správce daně fakticky zkombinoval dvojí možnost – vyžádal údaje od orgánu činného v trestním řízení postupem podle § 57 odst. 1 písm. c) daňového řádu a zároveň využil práva poškozeného a nahlédl do trestního spisu a pořídil z něj výpisy a kopie podle § 65 odst. 1 trestního řádu. Oba postupy jsou zákonné a vzájemně se nevylučují a správce daně není nijak omezován v tom, zda využije jeden z nich či oba. K nezákonnému úřednímu postupu při opatřování podkladů, resp. důkazů v daňovém řízení nedošlo.

196. Žalobce dále namítá, že některé z provedených důkazů mají povahu tzv. kvalifikovaných důkazních prostředků, jejichž pořízení vyžaduje souhlas státního zástupce nebo soudce. Podle trestního řádu lze takto získané důkazy použít pouze v jiné trestní věci, a to za přísně stanovených podmínek.

197. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2014, č. j. 2 Afs 45/2012–62, na nějž žalobce odkazuje vyplývá následující:

Zásada bezprostřednosti dokazování v daňovém řízení: Daňové řízení je ovládáno zásadou bezprostřednosti, která vyžaduje, aby důkazy byly prováděny přímo před správcem daně, a daňový subjekt měl možnost se k nim vyjádřit. Tato zásada brání tomu, aby byly bez dalšího přejímány výpovědi z jiných řízení, zejména pokud nebyly pořízeny za účasti daňového subjektu.

Nepoužitelnost výpovědí z trestního řízení jako jediného důkazu: Výpovědi osob učiněné v trestním řízení, které nebyly zopakovány v řízení daňovém, nemohou samy o sobě unést důkazní břemeno správce daně. Takové důkazy mohou být použity pouze podpůrně a nikoli jako jediný nebo rozhodující důkaz.

Ultima ratio použití listinných důkazů z jiných řízení: Výpovědi z jiných řízení (např. trestního) lze v daňovém řízení použít pouze výjimečně, a to tehdy, pokud:

- není možné svědky v daňovém řízení vyslechnout z objektivních důvodů (např. úmrtí, nezvěstnost),
- nebo pokud s jejich použitím jako důkazu souhlasí daňový subjekt.

198. Existuje rozdílnost procesních standardů trestního a daňového řízení. Daňové řízení není řízením o trestním obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod. Není proto nezbytné na něj vztahovat všechny procesní standardy trestního řízení, nicméně základní zásady spravedlivého procesu musí být zachovány. Zároveň platí, že neprovedení takového výslechu bez objektivního důvodu je porušením zásady bezprostřednosti a může vést k nepoužitelnosti důkazu.

199. V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud konkrétně uvedl: *„Trestní řád v § 88 odst. 6, větě třetí stanoví, že v jiné trestní věci, než je ta, v níž byl odposlech a záznam telekomunikačního provozu proveden, lze záznam jako důkaz užít tehdy, pokud je i v této věci vedeno trestní stíhání pro trestný čin uvedený v odstavci 1 (zvlášť závažný úmyslný trestný čin nebo pro jiný úmyslný trestný čin, k jehož stíhání zavazuje vyhlášená mezinárodní smlouva), nebo souhlasí-li s tím účastník odposlouchávané stanice. Trestní řád tedy omezuje využití odposlechů jako důkazů; umožňuje je sice využít i v jiných trestních řízeních, než v nichž byl proveden, jejich okruh je však jasně definován. Jestliže samotný trestní řád významně omezuje použitelnost (řádně opatřených) odposlechů a záznamů telekomunikačního provozu i v rámci trestního řízení, tím spíše není možné takový důkazní prostředek užít v řízení správním – daňovém, jež není řízením o trestním obvinění a jehož předmět je, ve srovnání se soudním řízení trestním, zcela odlišný.“*

200. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na rozsudek Soudního dvora Evropské Unie ze dne 17. 12. 2015, ve věci C-419/14, podle něhož jsou daňové orgány oprávněny za účelem prokázání existence zneužívající praktiky v oblasti daně z přidané hodnoty použít důkazy získané v rámci souběžného, dosud neskončeného trestního řízení, a to i bez vědomí osoby povinné k dani – například prostřednictvím odposlechů telekomunikačních prostředků nebo zajištěním elektronické pošty. Podmínkou však je, že získání těchto důkazů v trestním řízení a jejich následné použití v řízení správním neporušuje práva zaručená unijním právem.

201. SDEU v uvedeném rozsudku konkrétně konstatuje, *že: Unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že nebrání tomu, aby pro účely uplatnění čl. 4 odst. 3 SEU, článku 325 SFEU, článku 2, čl. 250 odst. 1 a článku 273 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty mohl daňový orgán za účelem prokázání existence zneužívající praktiky v oblasti daně z přidané hodnoty použít důkazy získané v rámci souběžného a dosud neskončeného trestního řízení bez vědomí osoby povinné k dani prostřednictvím například odposlechů telekomunikačních prostředků a zajištění elektronické pošty, pod podmínkou, že získáním těchto důkazů v rámci uvedeného trestního řízení a jejich použitím v rámci správního řízení nebyla porušena práva zaručená unijním právem.* (podtrženo soudem)

Za takových okolností, jako jsou okolnosti, jež jsou dány ve věci v původním řízení, musí vnitrostátní soud, jenž přezkoumává legalitu rozhodnutí, kterým se dodatečně vyměřuje daň z přidané hodnoty, založeného na takovýchto důkazech, na základě článků 7 a 47 a čl. 52 odst. 1

Listiny základních práv Evropské unie ověřit, zda odposlechy telekomunikačních prostředků a zajištění elektronické pošty představovaly vyšetřovací prostředky stanovené zákonem a nezbytné v rámci trestního řízení a zda použití důkazů získaných těmito způsoby uvedeným orgánem rovněž bylo povolené zákonem a nezbytné. Kromě toho musí ověřit, zda osoba povinná k dani měla v souladu s obecnou zásadou dodržování práva na obhajobu v rámci správního řízení možnost mít k těmto důkazům přístup a být k nim vyslechnuta. Jestliže zjistí, že tato osoba povinná k dani tuto možnost neměla nebo že tyto důkazy byly získány v rámci trestního řízení nebo použity v rámci správního řízení v rozporu s článkem 7 Listiny základních práv Evropské unie, musí uvedený vnitrostátní soud tyto důkazy vyloučit a uvedené rozhodnutí zrušit, jestliže je v důsledku toho nepodložené. Tyto důkazy musí být vyloučeny i tehdy, pokud tento soud není oprávněn přezkoumat, že byly získány v rámci trestního řízení v souladu s unijním právem, nebo se nemůže alespoň ujistit, na základě kontroly již provedené trestním soudem v rámci sporného řízení, že byly získány v souladu s tímto právem.“

204. Unijní právo tedy musí být vykládáno tak, že nebrání použití těchto důkazů v daňovém řízení, pokud je jejich použití v souladu s čl. 4 odst. 3 SEU, čl. 325 SFEU, čl. 2, čl. 250 odst. 1 a čl. 273 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému DPH. Zároveň však musejí být respektována práva zaručená Listinou základních práv EU, zejména články 7, 47 a 52 odst. 1.

205. Za okolností, jako jsou ty v projednávané věci, je povinností vnitrostátního soudu, který přezkoumává zákonnost rozhodnutí o dodatečném vyměření daně, ověřit:

- zda byly odposlechy a zajištění elektronické pošty provedeny jako zákonné a nezbytné vyšetřovací prostředky v rámci trestního řízení,
- zda jejich použití v daňovém řízení bylo rovněž zákonné a nezbytné,
- a zda měla osoba povinná k dani možnost se s těmito důkazy seznámit a vyjádřit se k nim v rámci správního řízení, v souladu se zásadou práva na obhajobu.

206. Městský soud především podrobně přezkoumal zprávu o daňové kontrole a konstatuje, že správce daně v rámci daňového řízení provedl rozsáhlé dokazování. Obstarával důkazy jednak od samotných obchodních společností, tedy vycházel z daňových přiznání k DPH, kontrolních hlášení a účetních dokladů dotčených subjektů. Dále získal důkazy prostřednictvím mezinárodní výměny informací, vyžádal si sdělení od finančních ústavů a rovněž údaje od společností, které měly realizovat přepravu zboží. Správce daně také čerpal z veřejně dostupných databází, přičemž prověřoval nejen dotčené daňové subjekty, ale i další korporace, které se vyskytly v obchodních řetězcích. Využíval rovněž informace z internetových stránek dotčených firem a z interních zdrojů správce daně.

207. Skutkový stav zjištěný na základě těchto důkazů vedl správce daně k vydání dodatečných platebních výměrů. Městský soud se se závěry správce daně ztotožnil a konstatuje, že již tyto shromážděné důkazy zjevně detekovaly všechny nezbytné prvky podvodu na DPH (viz výše).

208. V rámci doplnění řízení si žalovaný, jak již bylo uvedeno, obstaral od Policie České republiky další důkazní prostředky, které byly shromážděny v trestním řízení. Skutková zjištění z těchto důkazních prostředků jsou shrnuta v bodech 59–62 napadeného rozhodnutí.

209. Z neveřejné části správního spisu městský soud ověřil, že jeho součástí jsou podklady, které žalobkyně na výzvu správce daně v rámci daňového řízení nepředložila. Tyto podklady

byly získány v rámci postupu Policie České republiky a Generálního ředitelství cel, přičemž v jeho průběhu byly provedeny některé úkony trestního řízení.

210. Jednalo se jednak o výslechy svědků, které nepodléhají zvláštnímu režimu podle trestního řádu, a lze je tedy za zákonných podmínek bez dalšího použít i v řízení daňovém. Dále šlo o záznamy a protokoly o dalších úkonech trestního řízení (§88 a násl. trestního řádu) - záznamy odposlechů a záznamů uskutečněných telekomunikačních provozů, vyhodnocení datových schránek účastníků řízení, analýza obsahu elektronické pošty (e-mailové komunikace), sledování osob a věcí dle příslušných ustanovení trestního řádu.

211. Městský soud ověřil, že i tyto úkony byly provedeny v souladu se zákonem a na základě povolení vydaného soudcem příslušného soudu, konkrétně Obvodního soudu pro Prahu 10. Dále soud ověřil dotazem u Městského soudu v Praze, že v souvisejícím trestním řízení (vedeným u tohoto soudu pod sp. zn. 73 T 7/2025) nedošlo k předběžnému projednání obžaloby ve smyslu § 185 a násl. trestního řádu. Soud vychází z toho, že základním účelem předběžného projednání obžaloby je ověření toho, zda ona sama a k ní připojený trestní spis skýtají spolehlivý podklad pro další řízení. Jde přitom o to, aby se do dalších, veřejných soudních stadií dostaly jen případy, v nichž je namístě trestní stíhání obviněných osob, jejichž přípravné řízení není poznamenáno závažnými procesními vadami nenapravitelnými v řízení před soudem a v nichž byly objasněny základní skutečnosti umožňující jejich kvalifikované projednání v hlavním líčení. Skutečnost, že trestní soud k předběžnému projednání obžaloby nepřistoupil, tedy signalizuje, že přípravné řízení závažnými procesními vadami zatíženo nebylo.

212. Důkazní prostředky, které žalovaný obstaral od Policie České republiky a které využil ke svým skutkovým závěrům v napadeném rozhodnutí, tedy naplňují podmínky pro jejich použití v daňovém řízení, jak byly vymezeny Soudním dvorem Evropské unie v rozsudku ze dne 17. 12. 2015, ve věci C-419/14.

213. Z obsahu správního spisu vyplývá, že tyto důkazy byly:

- získány v rámci trestního řízení zákonným způsobem, na základě povolení příslušného soudce,
- použity v daňovém řízení způsobem, který neporušil práva zaručená unijním právem, zejména právo na obhajobu a přístup k důkazům,
- a žalobce měl možnost se s těmito důkazy seznámit a vyjádřit se k nim v rámci správního řízení.

214. Za těchto okolností je jejich použití v daňovém řízení přípustné, a to i s ohledem na požadavky vyplývající z článků 2, 250 odst. 1 a 273 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, jakož i z článku 325 SFEU a čl. 4 odst. 3 SEU. Tyto důkazy proto nelze považovat za získané či využité v rozporu s právem Evropské unie.

215. Městský soud tedy uzavírá, že důkazy získané žalovaným od Policie České republiky byly v daňovém řízení použity v souladu s požadavky vyplývajícími z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 17. 12. 2015, ve věci C-419/14, neboť byly pořízeny zákonným způsobem, jejich použití bylo nezbytné a přiměřené, a daňovému subjektu byla zajištěna možnost se s nimi seznámit a vyjádřit se k nim v rámci správního řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

216. Městský soud v Praze má za to, že závěr vyplývající z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2014, č. j. 2 Afs 45/2012–62, striktně zapovídající použití důkazů obstaraných dle § 88 trestního řádu, byl překonán rozsudkem Soudního dvora Evropské unie ze dne 17. 12. 2015, ve věci C-419/14. Dle městského soudu platí, že důkazy získané dle § 88a a násl. trestního řádu v rámci trestního řízení, například prostřednictvím odposlechů nebo zajištěním elektronické komunikace, mohou být v daňovém řízení použity, pokud byly pořízeny zákonným způsobem, jejich použití je nezbytné a přiměřené účelu daňového řízení, a daňovému subjektu byla zajištěna možnost se s nimi seznámit a vyjádřit se k nim, čímž je zachováno jeho právo na obhajobu ve smyslu článku 47 Listiny základních práv Evropské unie. Takový postup je slučitelný s požadavky unijního práva, zejména s články 2, 250 odst. 1 a 273 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty a článkem 325 SFEU.

217. V poslední části této žalobní námitky žalobce tvrdí, že důkazy získané v trestním řízení, které označuje za nepřípustné, představují jediný rozhodující podklad, z něhož žalovaný v daňovém řízení vycházel. Tato námitka však neodpovídá skutečnosti, jak již bylo výše uvedeno.

218. Skutkový stav byl totiž zjištěn již správcem daně v řízení před správním orgánem prvního stupně, a to na základě rozsáhlého dokazování, které provedl samostatně. Správce daně shromáždil množství důkazních prostředků, které samy o sobě postačovaly k vydání dodatečných platebních výměrů. Jednalo se zejména o daňová přiznání k DPH, kontrolní hlášení, účetní doklady dotčených subjektů, informace získané prostřednictvím mezinárodní výměny informací, údaje od finančních institucí, dopravních společností, jakož i informace z veřejně dostupných databází a interních zdrojů správce daně. Na základě těchto důkazů správce daně identifikoval existenci obchodních řetězců vykazujících nestandardní propojení a narušení principu daňové neutrality, kdy společnosti na začátku řetězce neplnily své daňové povinnosti, zatímco subjekt na konci řetězce uplatnil nárok na odpočet daně.

219. Důkazy získané v trestním řízení, které žalovaný následně doplnil do spisu v rámci odvolacího řízení, sloužily především k potvrzení a konkretizaci skutkových zjištění, zejména pokud jde o vědomé zapojení žalobce do podvodného řetězce. Nejedná se tedy o důkazy nepřípustné, ani o důkazy jediné či rozhodující. Žalovaný shrnul skutková zjištění včetně těchto doplňujících důkazů v bodech 60 a 61 napadeného rozhodnutí. Je přitom zřejmé, že samotná existence daňového podvodu byla prokázána již v řízení před správcem daně.

220. Soud proto uzavírá, že důkazy z trestního spisu byly získány a použity v souladu se zákonem a **třetí žalobní námitka není důvodná.**

V.
Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

221. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.

222. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Praha 3. září 2025

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.