



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců JUDr. Tomáše Foltase a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **OG Soft s. r. o.**, se sídlem M. R. Štefanika 264, Ústí nad Orlicí, zastoupen JUDr. Františkem Divíškem, advokátem se sídlem Velké náměstí 135/19, Hradec Králové, proti žalovanému: **Odvolační finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích ze dne 4. 7. 2019, č. j. 52 Af 36/2018 - 62,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Rozhodnutím ze dne 1. 6. 2018, č. j. 23057/18/5300-22442-712448, žalovaný změnil podle § 116 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“) - dodatečný platební výměr ze dne 27. 9. 2017, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září roku 2014 ve výši 222.159 Kč a současně sdělena povinnost uhradit penále ve výši 44.431 Kč, dodatečný platební výměr ze dne 27. 9. 2017, kterým byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období říjen roku 2014 ve výši 246.540 Kč a současně sdělena povinnost uhradit penále ve výši 49.308 Kč, platební výměr ze dne 27. 9. 2017, kterým byla žalobci vyměřena DPH za zdaňovací období listopad roku 2014 ve výši 214.002 Kč, platební výměr ze dne 27. 9. 2017, kterým byla žalobci vyměřena DPH za zdaňovací období leden roku 2015 výši 309.930 Kč, platební výměr ze dne 27. 9. 2017, kterým byla žalobci vyměřena DPH za zdaňovací období březen 2015 ve výši 278.296 Kč, platební výměr ze dne 27. 9. 2017, kterým byla žalobci vyměřena DPH za zdaňovací období srpen 2015 ve výši 180.507 Kč. Uvedená rozhodnutí byla změněna pouze v části výroku týkajícího

se splatnosti v náhradní lhůtě podle § 168 odst. 4 a § 251 odst. 3 daňového řádu. Výše doměřené a vyměřené daně uvedenými platebními výměry zůstala nezměněna.

[2] Žalobci byla uvedenými dodatečnými platebními výměry doměřena a platebními výměry vyměřena DPH po provedení daňové kontroly na DPH v rozsahu omezeném na dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie a s nimi související přijatá zdanitelná plnění. Žalobci byl odepřen nárok na odpočet DPH, když žalobce jako dlouhodobý podnikatel v oblasti trhu s IT zbožím (více než 15 let) začal obchodovat a uplatnil následně odpočet na DPH z přijatých plnění s ryzím stříbrem (granulát) a s investičním stříbrem od dodavatele R. B. a společnosti BRAU s.r.o. (dále jen „BRAU“), kteréžto byl jmenovaný jediným společníkem a jednatelem, přičemž uvedené zboží dodával žalobce do Německa společnosti BEDRA GmbH (dále jen „BEDRA“). Tato plnění uvedl žalobce v daňových tvrzeních na řádku č. 20 (dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie) jako zdanitelná plnění osvobozená od daně podle § 64 zák. č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), s nárokem na odpočet daně. Správce daně a následně žalovaný neuznali nárok žalobce na odpočet DPH z přijatých plnění, neboť dospěli k závěru, že se jedná o plnění zatížená podvodem na DPH, přičemž žalobce o své účasti na tomto podvodu věděl, nebo vědět mohl a měl. Naplnění hmotněprávních i procesních podmínek nároku na odpočet DPH ve vztahu k předmětným plněním tak, jak byla deklarována od výše uvedených dodavatelů, tzn. od společnosti BRAU a od R. B., správce daně spornými neučinil, avšak dospěl k závěru, že návrh na odpočet DPH byl uplatněn podvodným nebo zneužívajícím způsobem.

II.

[3] Žalobce podal proti výše uvedenému rozhodnutí žalobu ke Krajskému soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích, který ji zamítl rozsudkem ze dne 4. 7. 2019, č. j. 52 Af 36/2018 - 62.

[4] Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně v dané věci prokázal existenci podvodu na DPH a existenci takových nestandardností a indicií o riziku zapojení žalobce do podvodného řetězce, které byly žalobci známy a které ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že žalobce vědět měl a mohl, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH. Žalobce s ohledem na existenci objektivních nestandardních okolností nedoložil, že přijal veškerá opatření, která od něj bylo možné rozumně vyžadovat k ověření, že jeho plnění nepovede k účasti na daňovém podvodu, přičemž zpravidla pouze představil negace pečlivě odůvodněných závěrů žalovaného. V podrobnostech pak zdejší soud odkazuje na rozsudek krajského soudu, který je k dispozici na www.nssoud.cz.

III.

[5] Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

[6] Stěžovatel namítal, že žalovaný i krajský soud měli každou transakci v obchodním řetězci posuzovat zvlášť. V této souvislosti namítal, že za zdaňovací období březen a srpen 2015 nedošlo k předání zboží „z auta do auta“, ale zboží bylo uloženo ve skladu stěžovatele.

[7] Stěžovatel dále nesouhlasil s krajským soudem v tom, že by nevznesl žádné věcné námitky týkající se popisu řetězce a obchodování v něm. Krajský soud se podle stěžovatele opomněl vypořádat s jeho námitkou o tom, že stěžovatel měl vždy stejného dodavatele a odběratele a neměl tedy povědomí o jiných subdodavatelích.

pokračování

[8] Stěžovatel dále namítal, že krajský soud nesprávně akceptoval odmítnutí provedení výslechů V. S. a pana L., neboť tito mohli potvrdit, jaká je běžná praxe při obchodování s drahými kovy. Stěžovatel rovněž nesouhlasil s neprovedením výslechů Mgr. L. Š. a Ing. V.

[9] Stěžovatel dále namítal, že se krajský soud nevypořádal s jeho námitkami, kterými rozporoval jednotlivé nestandardnosti v podvodném řetězci. Podle stěžovatele měl krajský soud ke každé námitce vyvracející nestandardnost dané okolnosti přednést vlastní názor, proč je uvedená námitka stěžovatele nedůvodná.

[10] Stěžovatel dále znovu zopakoval své žalobní námitky a rozporoval údajnou nestandardnost jednotlivých objektivní okolností. Jednalo se zejména o absenci písemné smlouvy mezi stěžovatelem a jeho obchodními partnery, skutečnost, že dodací listy vydával odběratel, tj. společnost Bedra a skutečnost, že tato německá společnost měla český bankovní účet. Dále se jednalo o okolnost, že předmětné zboží bylo předáváno systémem „z auta do auta“, nebyla dostatečně kontrolována jeho hmotnost a ryzost, stěžovatel nebyl pro obchod s drahými kovy pojištěn, platby za předmětné zboží byly prováděny pozpátku s krátkou splatností, tj. prvně uhradil cenu odběratel a poté stěžovatel svému dodavateli. Dále se jednalo o skutečnost, že stěžovatel si své obchodní partnery dostatečně neprověřoval a spolehnul se pouze na doporučení svého známého R. B., stěžovatel dosahoval pouze nízké marže z předmětných obchodních případů, na vstup na nový trh s drahými kovy se řádně nepřipravil, když si ani nezmapoval trh a své možnosti a poté co se na granulát stříbra začal vztahovat režim přenesené daňové povinnosti, stěžovatel prakticky okamžitě přešel v podvodném řetězci na obchodování s investičními slitky stříbra, na které se uvedený režim nevztahoval.

[11] Závěrem stěžovatel namítal, že přijal veškerá opatření k vyloučení své účasti na podvodu na DPH. V této souvislosti stěžovatel uvedl, že jak společnost Brau, tak i R. B. si splnili své daňové povinnosti, což je z hlediska posouzení, zda stěžovatel o podvodu na DPH věděl, či ne, zásadní.

[12] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu i rozhodnutí žalovaného a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV.

[13] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že skutkové odlišnosti jednotlivých zdaňovacích období byly správními orgány i krajským soudem při popisu objektivních nestandardních okolností respektovány. Skutečnost, že zboží bylo v určitých případech uloženo krátce ve skladu stěžovatele, byla v žalobou napadeném rozhodnutí i rozsudku krajského soudu výslovně zmíněna. Žalovaný dále konstatoval, že v žalobou napadeném rozhodnutí zcela přezkoumatelným způsobem popsal podvodný řetězec i konkrétní subjekty, u kterých nebyla odvedena daň na výstupu. Rovněž krajský soud v rozsudku detailně popsal strukturu podvodného řetězce, když popsal jednak nestandardní okolnosti obchodování v podvodném řetězci a jednak identifikoval články, u kterých nebyla odvedena daň. Objektivní nestandardní okolnosti se přitom pojily právě s přímými dodavateli stěžovatele a jako takové musely být stěžovateli prokazatelně známy. Žalovaný dále konstatoval, že v žalobou napadeném rozhodnutí přezkoumatelným způsobem zdůvodnil, proč považoval stěžovatelem navržené výsledky za nadbytečné a neúčelné. Žalovaný dále uvedl, že krajský soud se rozsudku přezkoumatelným způsobem vyjádřil ke všem objektivním okolnostem, jejichž nestandardnost se stěžovatel snažil v žalobě rozporovat. V tomto ohledu krajský soud hodnotil nestandardnost jednotlivých objektivních okolností rovněž v jejich vzájemné souvislosti a nikoli pouze jednotlivě ve snaze tyto vytrhávat z kontextu, jak to činí stěžovatel. Krajský soud se tedy vypořádal se všemi podstatnými námitkami stěžovatele, přičemž v odůvodnění rozsudku zároveň prezentoval ucelený

argumentační systém, proti kterému námitky stěžovatele nemohou jako celek obstát. Žalovaný proto shrnul, že krajský soud dospěl ke zcela správnému závěru, že ve stěžovatelově případě existovaly takové nestandardnosti a indicie o riziku zapojení do podvodného řetězce, které byly stěžovateli známy a které ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že stěžovatel vědět měl a mohl, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH. Z těchto důvodů žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

V.

[14] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Podmínkou pro vznik nároku plátce DPH na odpočet daně na vstupu je, že zdanitelné plnění přijaté od jiného plátce použije daňový subjekt ke své ekonomické činnosti. Splnění této podmínky prokazuje plátce primárně svým účetnictvím, popřípadě dalšími doklady. Od popsané situace je třeba odlišovat případy, kdy daňový subjekt sice prokáže, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak je uvedeno na předložených účetních dokladech, jsou tu však další okolnosti, které přiznání nároku na odpočet DPH v konkrétním případě vylučují. Jednou z těchto okolností je zasažení zdanitelného plnění podvodem na DPH, který představuje v podstatě to, že není odvedena určitá částka později získaná jako DPH. Podvod na DPH může představovat např. situace, v níž 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 daňového práva, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

[17] Nepřiznat nárok na odpočet DPH nelze vždy jakémukoli subjektu, který se účastnil daňového podvodu. Nárok na odpočet DPH nebude odepřen subjektům, které příjmovou veškerá opatření, jež 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. V takových případech je třeba ctít legitimní očekávání, dobrou víru a právní jistotu poctivých daňových subjektů, které jednají s rozumnou mírou opatrnosti, aby se nestaly součástí daňového podvodu. Po daňovém subjektu nelze spravedlivě požadovat, aby v případě standardního obchodu v rámci své běžné podnikatelské činnosti zkoumal – bedlivěji než běžně – zda v distribučním řetězci na některém místě došlo nebo v budoucnu může dojít k podvodnému jednání, jehož účelem je neoprávněná vratka DPH. Odmítnout nárok na odpočet DPH lze tedy pouze v případě, pokud bylo s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a to i tehdy, pokud dotčené plnění splňuje objektivní kritéria. Tyto skutečnosti je povinen prokázat správce daně. Eventuální přenášení tohoto důkazního břemene na daňový subjekt je ve smyslu výše vysloveného nepřijatelné. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění ohledně účasti na podvodech na DPH by překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu.

[18] Výše uvedená obecná východiska daňového podvodu Nejvyšší správní soud převzal z rozsudku ze dne 13. 11. 2019, č. j. 10 Afs 132/2019 - 64, na nějž a tam citovanou judikaturu NSS i SDEU soud v projednávané věci v podrobnostech odkazuje.

pokračování

[19] Skutkové a příčinné souvislosti mezi neodvedením daně a jejím nárokováním vznikají, i když daňový subjekt, který uplatňuje nárok na odpočet DPH, nemá poznatky o daňovém subjektu, jenž tuto daň neodvedl do veřejného rozpočtu. Bezprostředně spolupracující subjekty ovšem musí vykazovat takové podezřelé znaky, že daňový subjekt mohl či musel vědět, že se zapojuje do obchodního řetězce, jehož účelem je podvod na DPH. Pokud daňový subjekt, který uplatňuje nárok na odpočet DPH, alespoň mohl vědět, že navázal bezprostřední obchodní spolupráci s takovými subjekty, vzniká tím souvislost mezi tímto daňovým subjektem a neznámým subjektem, který neodvedl daň, přestože pro sebe mohou být tyto subjekty navzájem jinak zcela neznámé (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2019, č. j. 4 Afs 104/2018 - 79).

[20] Stěžovatel namítal nepřekoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu. Podle jeho názoru se krajský soud nezabýval jeho stěžejními námitkami. Nejvyšší správní soud k tomu konstatuje, že tyto námitky pramení z toho, že stěžovatel nesprávně vykládá napadený rozsudek, a z nesprávného stěžovatelova předpokladu, že neuznat nárok na odpočet na DPH lze pouze v případě, kdy daňový subjekt věděl nebo mohl vědět o konkrétním subjektu, který neodvedl daň.

[21] Krajský soud v napadeném rozsudku rozvedl obecné závěry týkající se posuzování neuznání nároku na odpočet DPH a s tím souvisejícího daňového podvodu. Tyto závěry odpovídají tomu, co Nejvyšší správní soud v projednávané věci uvedl v bodě 17 a násl. tohoto rozsudku. Již tím krajský soud zodpověděl mnoho žalobních námitek stěžovatele. Zdejší soud podotýká, že tento způsob vypořádání námitek je správný a nelze mu nic vytknout. Soudy se totiž nemusí vypořádat s každým dílčím argumentem, ale mohou naopak proti žalobě postavit vlastní právní názor, v jehož konkurenci žalobní body jako celek neobstojí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48, bod 34). K této otázce též příležitostně uvádí Ústavní soud, „*není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná*“ (nálezn ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68). Stěžovatel mylně z napadeného rozsudku vytrhává jednotlivé části, z nichž vyvozuje zásadní pochybení krajského soudu, aniž by si tyto části napadeného rozsudku dal do souvislosti s jeho dalšími částmi. Rozsudek soudu však tvoří jeden celek a jeho části nelze vykládat izolovaně.

[22] Z hlediska posouzení toho, zda stěžovatel věděl nebo mohl vědět o daňovém podvodu, krajský soud vycházel pouze ze skutečností, které souvisely se vztahy stěžovatele s jeho bezprostředním dodavatelem a odběratelem. V žádném případě mu nekladl k tíži skutečnosti vyplývající ze vzdálenějších částí podvodného řetězce. Napojení stěžovatele na vzdálenější části řetězce finanční orgány nemusely prokazovat, neboť to nebylo potřeba. Tím, že krajský soud popsál, co je nutné v obdobných věcech prokazovat, vypořádal stěžovatelovi námitky týkající se toho, že nebyl v kontaktu se subjekty, které neodvedly daň. Krajský soud se také vyjádřil ke vzdálenějším článkům řetězce podvodného jednání v bodech 40 a násl. napadeného rozsudku, v nichž se zabýval tím, zda v dané věci existoval daňový podvod, který je podle jeho názoru předpokladem pro učinění vědomostního testu. Nejprve je třeba totiž učinit zjištění, zda daňový podvod vůbec existoval, a následně se zabývat okolnostmi, zda daňový subjekt o daňovém podvodu věděl nebo mohl vědět. Krajský soud v této části konstatoval, že stěžovatel nenamítal nic ve vztahu k tomu, že v projednávané věci byla zjištěna daňová ztráta, kterou vyvozovaly finanční orgány právě z jednotlivých skutečností pramenících mimo stěžovatelova bezprostředního dodavatele a odběratele. Tyto skutečnosti ovšem krajský soud nepřikládal k tíži stěžovateli při posouzení otázky, zda o daňovém podvodu věděl nebo mohl vědět. Stěžovatel tedy nesprávně vyhodnotil tuto část napadeného rozsudku za vlastní posouzení vědomostního

testu, z čehož následně plyne jeho dojem o tom, že krajský soud nedostatečně posoudil jeho námitky.

[23] Účast stěžovatele na daňovém podvodu byla finančními orgány i krajským soudem vyvozována zejména z následujících skutečností. Za nestandardní byla označena skutečnost, že stěžovatel neměl uzavřenou písemnou smlouvu se zahraničním odběratelem, který měl navíc veden účet v České republice na českou měnu a vystavoval dodací listy, které používal stěžovatel pro dodání zboží právě tomuto odběrateli. Dále za nestandardní byla označena okolnost, že k předání zboží docházelo zpravidla z auta dodavatele stěžovatele do auta odběratele stěžovatele, a to např. v parkovacích prostorách obchodního centra AFI Palác v Pardubicích, bez dostatečné bližší kontroly kvality a množství zboží, přičemž toto zboží nebylo pojištěno a přičemž stěžovatel nejprve obdržel platbu od odběratele a teprve následně uhradil platbu za dodání zboží dodavateli R. B., případně jeho společnosti BRAU a přičemž právě R. B. ověřil solidnost společnosti BEDRA a sám R. B. s touto společností paralelně se stěžovatelem v některých zdaňovacích obdobích rovněž obchodoval se stejným zbožím. Za nestandardní byla označena dále skutečnost, že stěžovatel dodával zboží jedinému odběrateli, kterého jeho dodavatel R. B. velmi dobře znal a tohoto odběratele stěžovateli doporučil. Platby byly dodavatelům stěžovatele (R. B. a jeho společnost BRAU) vypláceny až po obdržení plateb od společnosti BEDRA. O účelovém zapojení stěžovatele do podvodného řetězce dále svědčila i okolnost, že stěžovatel po cca patnáctiletém působení na trhu s informačními technologiemi vstoupil na tento pro něho nový trh s drahými kovy, a to právě na základě doporučení R. B., s nímž se znal, ale neobchodoval, vyjma jednoho obchodního případu v hodnotě 837 Kč. Za další poměrně významnou objektivní nestandardní okolnost byla označena rovněž skutečnost, že s účinností od 1. 4. 2015 se na granulát stříbra začal vztahovat režim přenesení daňové povinnosti podle § 92f odst. 1 zákona o DPH, ve znění účinném od 1. 4. 2015, přičemž ve zdaňovacím období srpen 2015, tj. po uvedené legislativní novele, došlo ke změně v předmětu sledovaných transakcí, jímž se nově namísto granulátu ryzího stříbra stalo stříbro v podobě investiční slitků, na které se režim přenesené daňové povinnosti nevztahoval. K této okolnosti pak podpůrně přistoupila další nestandardní okolnost v podobě nízké marže (v průměru 1, 22 %), kvůli které údajně stěžovatel vstoupil do zcela nového a odlišného odvětví a považoval toto za „výhodnou obchodní příležitost“.

[24] Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem a finančními orgány konstatuje, že v daném případě existovaly takové nestandardnosti a indicie, které ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, z nichž lze vyvodit, že stěžovatel přinejmenším mohl vědět o možnosti, že se účastní daňového podvodu. Finanční orgány tedy nevyvozovaly u stěžovatele objektivní odpovědnost; naopak se detailně zabývaly okolnostmi obchodování stěžovatele s jeho dodavatelem a odběratelem. V případech, jako je nyní projednávaný, není také podstatné zjištění, zda měl daňový subjekt v úmyslu se účastnit daňového podvodu nebo jaký je jeho motiv. Podstatné je, zda obchody byly zasaženy takovými objektivními nestandardnostmi, které měly souvislost s účastí na daňovém podvodu a jež měly ve stěžovateli vzbudit podezření, zda se neúčastní takového podvodu.

[25] Stěžovatel se sice snažil vyvrátit uvedené objektivní okolnosti svědčící o vědomosti o daňovém podvodu, zpochybňoval ale pouze jednotlivosti, z nichž finanční orgány vyvodily vědomost stěžovatele o daňovém podvodu. Rovněž v průběhu daňového řízení stěžovatel napadal pouze jednotlivé indicie, z nichž v souhrnu finanční orgány dovozovaly jeho vědomost o účasti na daňovém podvodu. Stěžovateli se tedy nepodařilo ani předložit ucelenou argumentaci o své verzi obchodování, která by byla schopna vyvrátit verzi finančních orgánů.

pokračování

[26] Nejvyšší správní soud se s finančními orgány a krajským soudem ztotožňuje i v závěrech o nadbytečnosti provedení výsledku stěžovatelem navržených svědků. Stěžovatel navrhoval provedení výsledku V. S. a M. L., kteří vystupovali jménem jeho odběratele, tj. společnosti BEDRA, dále jeho zaměstnankyně Mgr. L. Š., Ph.D. a jeho daňového poradce Ing. V.

[27] Žalovaný v bodech 71 a 72 žalobou napadeného rozhodnutí přezkoumatelným způsobem zdůvodnil, proč považoval stěžovatelem navržené výsledky za nadbytečné. Podle žalovaného vyjádření pana S. a pana L. ohledně běžných postupů při kontrole zboží, vystavování dodacích listů či nesrovnalostí v nich obsažených, by vzhledem ke všem okolnostem zjištěným v průběhu dokazování (zejména s přihlédnutím k tomu, co v rámci ústních jednání sdělil sám stěžovatel) nemohla vyvrátit zjištěné objektivní okolnosti či prokázat dobrou víru stěžovatele. Stěžovatel se nemůže dovolávat obvyklé praxe přijaté v rámci samotného podvodného řetězce a na základě toho dovozovat, že jeho přístup byl běžný a standardní, neboť z této praxe ničím nevybočoval. Stejně tak výslech zaměstnankyně stěžovatele Mgr. L. Š., Ph.D., by na závěrech finančních orgánů nemohl nic změnit, neboť nebylo zpochybnováno, že si stěžovatel své obchodní partnery (prostřednictvím systému I6) prověřoval co do zápisů ve veřejných rejstřících. Stěžovateli bylo naopak přičítáno k tíži, že toto jediné opatření, které při realizaci obchodů se zbožím přijal, bylo vzhledem k objektivním okolnostem zcela nedostačující, a jako takové neprokazuje jeho dobrou víru a obezřetný přístup ke sledovaným transakcím. Pokud jde o navrhovaný výslech daňového poradce Ing. V., tento žalovaný nepovažoval za účelný, neboť svědek by se mohl vyjádřit pouze k tomu, zda se u něj stěžovatel skutečně ujistoval, že předmětné obchodní transakce jsou z daňového hlediska v pořádku. Nicméně posouzení, zda takové opatření je či není způsobitelné zajistit, že se stěžovatel nestane součástí podvodného jednání, je zcela na správci daně. Zjištěné nestandardnosti obchodů byly přitom takové povahy, že je i stěžovatel musel rozpoznat a při běžné míře opatrnosti na ně mohl adekvátně zareagovat, a to bez hlubších znalostí daňového práva. Odpovědnost za svůj přístup tak nyní nemůže přenášet na svého daňového poradce. Výslech navrhovaného svědka by tak nemohl mít vliv na závěry přijaté v žalobou napadeném rozhodnutí, a proto byl shledán nadbytečným.

[28] Podle krajského soudu se žalovaný řádně vypořádal s těmito důkazními návrhy, když uvedl, že případné výpovědi nemohou mít vliv na již zjištěné objektivní okolnosti obchodních transakcí, které jednoznačně prokazují nestandardnost obchodů v řetězci a tedy i povinnost stěžovatele přijmout rozumná opatření za účelem eliminace jeho účasti na řetězci zasaženém podvodem na DPH. Podle krajského soudu by těmito výpověďmi mohl stěžovatel pouze demonstrovat to, že společnost BEDRA nic nevěděla o zmíněném podvodu. Krajský soud také uvedl, že je v dané věci podstatné, jakým způsobem obchodoval stěžovatel, nikoli jeho odběratel. Uvedené platí podle krajského soudu i ve vztahu k navržené výpovědi zaměstnankyně stěžovatele paní Mgr. L. Š., neboť nikdo nesporel, že stěžovatel prováděl prověření zápisu obchodního partnera v obchodním rejstříku, ovšem pouze takovéto opatření je zcela nedostatečné. Tím chtěl krajský soud sdělit, že ani takto zjištěné skutečnosti by nevyloučily, že obchodní řetězec byl zasažen podvodným jednáním. Jak bylo již výše uvedeno, není podstatné, že stěžovatel neznal konkrétní osoby, které neodvedly daň. Z hlediska posouzení jeho nároku na odpočet DPH a provádění vědomostního testu byly rozhodné pouze jeho vztahy s bezprostředním dodavatelem a odběratelem. Nelze tedy dovodit, že by závěry krajského soudu byly pouhá spekulace, jak naznačoval stěžovatel. Závěry krajského soudu je totiž nutné posuzovat v kontextu celého jeho rozsudku.

[29] Souhrnně vzato se tak Nejvyšší správní soud v nyní projednávané věci plně ztotožnil s hodnocením a závěry krajského soudu v napadeném rozsudku, které považuje za správné a náležitě vyargumentované. To, že s nimi stěžovatel nesouhlasí a má jiný názor, přirozeně samo o sobě neznamená, že je napadený rozsudek nezákonný. S ohledem na poměrnou podrobnost

a obsažnost odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu, stejně jako odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného a kdy nyní posuzované kasační námitky jsou ve značné míře opakováním či shrnutím námitek žalobních a odvolacích, Nejvyšší správní soud reagoval na stížní námitky koncentrovaněji, aby neopakoval již několikrát řečené.

[30] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[31] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu v řízení o kasační stížnosti nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 17. prosince 2021

Mgr. David Hipšr
předseda senátu