



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., v právní věci

žalobce: **REKOMET STEEL s.r.o.**
sídlem J. Jabůrkové 308, Otrokovice
zastoupen Mgr. Jakubem Hajdučkem, advokátem
sídlem Sluneční nám. 14/2588, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15.3.2019, č.j. 11021/19/5300-22442-712448,

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Shrnutí podstaty věci

1. Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15.3.2019, č.j. 11021/19/5300-22442-712448, kterým bylo potvrzeno prvostupňové rozhodnutí – dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Zlínský kraj ze dne 16.3.2018, č.j. 468703/18/3306-52525-708414, kterým byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty ve výši 42 921 Kč v souvislosti s nákupem měděných katod, a to za zdaňovací období listopad roku 2014. Správce daně dospěl k závěru, že se žalobce účastnil daňového podvodu.

II. Shrnutí procesního postojů žalobce

2. Žalobce namítá, že prvostupňový správní orgán neumožnil žalobci přístup k důkazu o daňové ztrátě údajně způsobenou V-Voříšek CZ s.r.o. Teprve žalovaný přeřadil klíčový důkaz o existenci ztracené daně z vyhledávací části spisu do jeho veřejné části, ale o tomto zpřístupnění – kupříkladu v rámci přípisu ze dne 31.1.2019, č.j. 3479/19/5300-22442-712448, byl žalobce informován pouze vágně a žalovaný tak postupoval v rozporu s § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňového řádu“). Žalovaným provedená „tichá žurnalizace“ klíčového důkazu je podle žalobce hrubě neslušnou aplikací procesních pravidel. Nadto podle žalobce pochybil prvostupňový správní orgán také tím, že žalobci odepřel nárok na odpočet daně ve výši 755 121,04 Kč, přestože pouze část daně („několik desítek tisíc korun“) byla ztracena. Žalobci tak byl protiprávně odepřen nárok na odpočet minimálně ve výši 656 000 Kč. Podle žalobce tak nebylo prokázáno splnění první podmínky Axel Kittel testu. Ani druhý krok Axel Kittel testu podle žalobce nebyl splněn, neboť podvodné jednání nemůže existovat k části daně, která se neztratila. Žalovaný nekonkretizoval, z čeho plynul podvodný úmysl V-Voříšek CZ s.r.o. a to i v situaci, kdy V-Voříšek CZ s.r.o. uhradil DPH za zdaňovací období listopad roku 2014, ale prvostupňový správní orgán platbu použil na úhradu starších dluhů dle § 152 daňového řádu. Žalovaný měl prokázat existenci podvodného jednání, v rámci kterého došlo ke ztrátě daně, neboť pouhé neodvedení daně podvodem není.
3. Žalovaný pochybil také tím, že neprovedl žalobcem navrhované důkazy – výslech V. V. a insolvenčního správce. Přestože se podle žalobce celým napadeným rozhodnutím „vine jako červená niť“ myšlenka žalovaného, že žalobce o domnělém podvodu nevěděl, ale vědět mohl a měl, v bodě 102. napadeného rozhodnutí pro žalobce překvapivě konstatuje vědomou účast žalobce na podvodu. Žalobce dále zpochybňuje splnění třetího kroku Axel Kittel testu – propojení podvodného jednání s transakcemi žalobce. Žalobci bylo upřeno právo na účast při výslechu svědků Bc. P. a H., a nemohl tak klást svědkům otázky týkající se jejich vztahu k V-Voříšek CZ s.r.o. Podle žalobce nebyly splněny podmínky ani posledního kroku testu Axel Kittel, tedy zda žalobce věděl či mohl a měl vědět, že obchodní transakce byly spojeny s podvodným jednáním. Z listin uložených ve správním spisu (v žalobci dostupné části) nevyplývá, kolik V-Voříšek CZ s.r.o. dlužila. Informace o výši dluhů V-Voříšek s.r.o. na daních nebyla uvedena ani ve veřejně dostupných registrech.

Jestliže V-Voříšek CZ s.r.o. nebyl označen za nespolehlivého plátce, byť měl mít nedoplatky přesahující 370 000 000 Kč, nelze po žalobci vyžadovat, aby suploval činnost státu. Prvostupňový správní orgán identifikoval celý řetězec dodavatelů, a měl tak v souladu s pokynem ze dne 18.5.2015, č.j. 27686/15/7100-40124-011654, ve znění přílohy pokynu ze dne 20.9.2016, č.j. 110884/16/7700-10124-011654, zahájit tuzemskou multiúzemní kontrolu. Nárok na odpočet podle judikatury Soudního dvoru Evropské unie a Nejvyššího správního soudu zásadně nemůže být omezen; nárok na odpočet měl být odepřen článku řetězce, kterému svědčily nejsilnější důvody pro odepření nároku na odpočet. U ostatních subjektů řetězce mohl být aplikován institut ručení dle § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „o DPH“). Není přípustné, aby byl z řetězce nahodile vybrán daňový subjekt, kterému bez řádného zdůvodnění správce daně odepře nárok na odpočet. Podle žalobce měl být odepřen nárok na odpočet daně TRIMETAL s.r.o., neboť byl bezprostředním dodavatelem V-Voříšek CZ s.r.o. Jestliže ani žalovaný nezjistil nesrovnalosti u nákupu měděných katod, těžko mohl nesrovnalosti u transakce zjistit žalobce a následně případně ověřovat informace o V-Voříšek CZ s.r.o., neboť žalobce nákup provedl u Lef Real s.r.o. Certifikát ke zboží byl zpochybněn až při daňové kontrole. Odepření nároku na odpočet tak podle žalobce bylo v rozporu s principem daňové neutrality, v rozporu se zásadou dobré víry a spravedlivým rozložením rizika podvodu mezi správce daně a daňový subjekt.

4. To, že dodavatel nevybíral zálohy, nic neprokazuje, neboť dodavatel daňovému subjektu důvěřoval. Žalobce zpochybňuje, že by jednal zaviněně. Žalobci nelze klást za vinu, že neprovedl chemickou analýzu měděných katod a spoléhal se pouze na údaje z certifikátu o původu zboží. Ostatně také prvostupňový správní orgán po několikanásobném mezinárodním dožádání dospěl k závěru o bezchybné kvalitě dodaného zboží. Kvalita zboží tak nemohla u žalobce vyvolat pochybnosti o dodavatelích. Žalobce dále namítá, že nákup zboží ze Spolkové republiky Německo do České republiky a jeho zpětný prodej nebyl ničím zvláštním a nemohl v žalobci vzbudit důvodné pochybnosti o charakteru transakce. Měděné katody jsou téměř čistým kovem a jsou často obchodovány jako investiční komodita napříč jednotlivými státy, což mohl prvostupňový správní orgán prostřednictvím institutu (i mezinárodního) dožádání ověřit. Přestože žalobce navrhoval, aby si žalovaný od bank vyžádal údaje dle § 57a daňového řádu, žalovaný důkaz neprovedl a skutkový stav tak nebyl dostatečně zjištěn. K mezinárodnímu dožádání č.j. 2136013/15/2006-51522-103572 žalobce namítá, že nebyl přizván k výsledku zástupce Aurubis AG. Chyby na certifikátu jsou pouze gramatickými chybami či chybami v psaní a šlo o běžné nesrovnalosti. Z vyjádření prokuristy odběratele žalobce – RHS Rohstoff Handel GmbH je patrné, že čísla šarží na katodách nejsou podstatná a nemají vypovídací hodnotu, a žalobce je tak spolu údaji na certifikátu nemusel prověřovat. Do práv žalobce zasáhl žalovaný také tím, že nedošlo k výsledku žalobce.
5. Žalobce tedy navrhuje napadené rozhodnutí zrušit; na tomto procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

6. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na napadené rozhodnutí a zrekapituloval zjištěný skutkový stav. Podle žalovaného z rozhodovací praxe Soudního dvora Evropské unie neplyne, že by výše chybějící daně měla přesně odpovídat odepřenému nároku na odpočet daně. Na žalovaném bylo, aby prokázal existenci daňového úniku, a nikoli jeho přesnou výši či to, zda žalobce o chybějící dani věděl. Podle žalovaného nedošlo k porušení § 115 daňového řádu; nebyl použit nový důkaz, ale pouze došlo k přeražení písemnosti v rámci spisu. Nebylo povinností žalovaného o přeražení důkazu informovat žalobce. Stejně tak nebylo povinností žalovaného zkoumat úmysl, s jakým jednal subjekt, u kterého byla zjištěna chybějící daň. Žalovaný nebyl povinen upřít nárok na odpočet pouze jednomu článku řetězce (TRIMETAL s.r.o.). Ve zbytku žalovaný argumentoval věcně shodně jako v napadeném rozhodnutí.
7. Žalovaný tedy navrhuje zamítnutí žaloby pro nedůvodnost. I žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem.

IV. Posouzení věci

8. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.). Zdejší soud přezkoumával napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.); vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). Rozhodoval bez jednání, neboť pro to byly splněny podmínky podle § 51 odst. 1 s.ř.s.
9. Zdejší soud musel nejprve posoudit, zda žalovaný (či správce daně) před vydáním napadeného (prvostupňového) rozhodnutí včas přeradil písemnost, ze které vyplývala existence ztracené daně, do žalobci přístupné části spisu. Daňový řád předvídá přeražení písemností z vyhledávací části spisu do příslušné části spisu dle § 65 odst. 2 tehdy, je-li písemnosti užito v rámci hodnocení důkazů, případně jde-li o důkazní prostředky, které jsou uplatněny v rámci daňové kontroly, lze je v části vyhledávací ponechat nejdéle do sdělení dosavadního výsledku kontrolního zjištění. Žalobci tedy musí být nejpozději k okamžiku hodnocení důkazů správním orgánem přístupné všechny rozhodné podklady. Význam řádné žurnalizace podkladů ostatně zdůraznil také Ústavní soud v nálezu sp.zn. IV. ÚS 4141/18 ze dne 16.6.2020. Přeražení podkladu z vyhledávací části spisu do části spisu přístupné daňovému subjektu přitom nesmí být ryze formální – kupříkladu bezprostředně před vydáním druhoinstančního rozhodnutí, aniž by daňový subjekt měl reálnou možnost se s příslušným podkladem seznámit, přestože o zpřístupnění konkrétního podkladu opakovaně žádal.
10. Žalobce namítá, že do správního spisu nebyl vložen podklad, ze kterého by vyplýval dluh V-Voříšek CZ s.r.o. na DPH. Je pravdou, že se žalobce opakovaně domáhal žurnalizace podkladu prokazujícího existenci ztracené daně. Žalobce kupříkladu již při projednání zprávy o daňové kontrole podle protokolu ze dne 9.1.2018, č.j. 74636/18/2006-60561-109223, namítal, že mu nebylo umožněno nahlédnout do důkazu, kterým byla existence daňového podvodu – ztracené daně u V-Voříšek CZ s.r.o. – prokázána. Zpochybňoval-li

žalobce opakovaně existenci daňového podvodu (ztracené daně), bylo jistě povinností prvostupňového správce daně, aby zpřístupnil žalobci podklad, ze kterého by neuhrazení DPH V-Voříšek s.r.o. jednoznačně vyplývalo. Správním spisem prochází podklad „přehled údajů z daňových přiznání za plátce“ ze dne 27.5.2015. Z tohoto podkladu vyplývá, že V-Voříšek CZ s.r.o. byla za listopad roku 2014 vyměřena daň ve výši 42 381 Kč. Celková výše nedoplatků ke dni 30.12.2014 V-Voříšek CZ s.r.o. podle této listiny byla 161 927 011 Kč. Platba ve výši 42 381 Kč evidovaná dne 29.12.2014 byla započítána na nedoplatky dřívější v pořadí dle § 152 daňového řádu. Podle úředního záznamu ze dne 18.10.2017, č.j. 7667896/17/2006-60561-109223, byla listina prokazující nedoplatky V-Voříšek CZ s.r.o. vedena ve spisovém materiálu pod čl. 19. Soud tak k této žalobní námitce nedává žalobci za pravdu, neboť nejpozději ke dni 18.10.2017 byla listina žalobci zpřístupněna. Jestliže žalovaný s odkazem na § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a vyzval žalobce k vyjádření v rámci odvolacího řízení, a to přípisem č.j. 3479/19/5300-22442-712448 ze dne 31.1.2019, měl žalobce možnost se s předmětnou listinou seznámit.

11. Žalobce dále namítá, že se žalovaný dopustil procesního pochybení, neboť nepřistoupil k výsledku žalobce. Podle zdejšího soudu institut důkazu svědeckou výpovědí nedopadá na samotný daňový subjekt – to je zřejmé kupříkladu z § 96 odst. 5 daňového řádu, podle kterého má daňový subjekt právo být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. Daňový subjekt (tu žalobce) měl po celou dobu řízení možnost zaslat žalovanému i správci daně své vyjádření. K tomu byl ostatně vyzván žalovaným již zmíněným přípisem č.j. 3479/19/5300-22442-712448 ze dne 31.1.2019. Podle zdejšího soudu tedy žalovaný nepochybil, jestliže neumožnil „výslech“ žalobce, neboť se žalobce mohl neomezeně vyjádřit v průběhu řízení.
12. Žalobce namítá, že nebyly splněny podmínky Axel Kittel testu (jak vyplývá z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ze dne 6.7.2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel a Recolta Recycling). Axel Kittel test sestává ze čtyř podmínek. Nesplnění jakékoli z těchto podmínek znamená, že nebyly splněny podmínky pro odepření nároku na odpočet. První podmínkou testu je existence daňové ztráty ke dni rozhodování. Druhou podmínkou Axel Kittel testu je, že prokázaná existence daňové ztráty dle 1. podmínky testu byla důsledkem podvodného jednání. Pro splnění třetí podmínky Axel Kittel testu je rozhodné, zda podvodné jednání (2. podmínka), v důsledku kterého vznikla daňová ztráta (1. podmínka), bylo spojeno s obchodními transakcemi. Konečně podle 4. podmínky Axel Kittel testu je třeba prokázat, zda daňový subjekt věděl či při vynaložení náležité opatrnosti mohl vědět o spojení podvodného jednání s obchodními transakcemi (3. podmínka).
13. V nyní posuzované věci není sporným, kdo zdanitelné plnění daňovému subjektu poskytl – dodavatel deklarovaný na daňovém dokladu. Také není sporu o tom, že zdanitelné plnění (měděné katody) bylo poskytnuto. Odpočet z daně musí být uznán, jsou-li splněny hmotněprávní a formální podmínky pro přiznání odpočtu. V nyní posuzované věci žalovaný splnění materiálních a formálních podmínek pro vznik nároku na odpočet daně nezpochybnil (odst. 48 napadeného rozhodnutí). K odepření nároku na odpočet daně došlo z důvodu účasti žalobce na podvodu na DPH (odst. 47 napadeného rozhodnutí), neboť

žalobce podle žalovaného o svém zapojení do podvodu na DPH vědět mohl a měl (odst. 63 napadeného rozhodnutí). Předmětem posuzování ze strany zdejšího soudu tedy nebylo splnění formálních podmínek pro odpočet DPH, neboť správce daně (str. 7 zprávy o daňové kontrole ze dne 17.1.2018, č.j. 8736389/17/2006-60561-109223) ani žalovaný perfektnost žalobcem předložených dokladů co do formálních náležitostí nezpochybnili. Příčinou odepření nároku na odpočet DPH tak bylo „nedbalostní“ zapojení žalobce do podvodu na DPH.

14. Jistě nelze připustit, aby na všechny články dodavatelského řetězce bylo možné uplatnit „objektivní odpovědnost“ za v dodavatelském řetězci vyskytnuvší se podvod na DPH. Na druhou stranu praxe Soudního dvora Evropské unie dospěla k závěru, že daňovému subjektu nelze umožnit vyhnout se daňové povinnosti, jestliže o daňovém podvodu měl povědomost, anebo by při běžné opatrnosti takovou povědomost o existenci daňového podvodu získal. Nepochybně je to správce daně, který musí prokázat existenci indicií vedoucích k závěru, že daňový subjekt měl povědomí či měl mít povědomí o spojení podvodného jednání s obchodními transakcemi. Správce daně byl povinen také uvést, jaké konkrétní kroky mohl a měl žalobce v rámci náležité pečlivosti realizovat. Žalovaný nebyl povinen aplikovat institut ručení ve smyslu § 109 zákona o DPH; ručení je samostatným (tedy i odlišným) institutem a nebylo povinností žalovaného či správce daně jej využít. Z podkladů žurnalizovaných ve správním spisu (kupříkladu i z mezinárodních dožádání) soudu vyplývá, že správce daně zkoumal celý odběratelsko-dodavatelský řetězec, a to včetně zahraničních subjektů. Zároveň z ničeho *prima facie* neplyne, že by správce daně nebo žalovaný selektivně či snad šikanózně realizovali kontrolní postupy výlučně vůči žalobci.
15. Při hodnocení, zda žalobce věděl či mohl vědět o existenci indicií o daňovém podvodu nelze přihlížet ke skutečnostem, které nastaly až po realizaci transakce. Skutečnost, že V-Voříšek CZ s.r.o. byla uvedena v registru plátců DPH jako nespolehlivý plátcé daní ve smyslu § 106a daňového řádu počínaje dnem 15.12.2015 a že s účinností ode dne 12.9.2018 (odst. 55 napadeného rozhodnutí) byla tomuto dodavateli zrušena registrace k DPH, tak nelze přičítat k tíži žalobce. Vyjma toho, že institut nespolehlivého plátce je významný ve vztahu k ručení příjemce zdanitelného plnění dle § 109 daňového řádu, nepochybně slouží i jako indikátor možné existence podvodu na DPH. To však neznamená, že by správce daně nemohl přistoupit k odepření nároku na odpočet DPH v případech, kdy by jeden z dodavatelů či odběratelů daňového subjektu neodvedl DPH, a přesto by tento dodavatel (odběratel) nebyl k okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění označen za nespolehlivého plátce. V nyní posuzované věci měla být V-Voříšek CZ s.r.o. zařazena mezi nespolehlivé plátce až dne 10.12.2015, tedy více než rok po realizaci transakce. Jestliže žalobce nemohl vycházet z údajů v registru nespolehlivých plátců, neboť v něm ke dni poskytnutí zdanitelného plnění nebyla V-Voříšek CZ s.r.o. uvedena, bylo na správci daně, aby prokázal, zda žalobce z jemu dostupných informací při náležité obezřetnosti mohl mít povědomí o existenci podvodu na DPH. To, že podle zpráv Finanční správy České republiky a Celní správy České republiky „...například již v červnu roku 2013...“ (odst. 69 napadeného rozhodnutí) patřily barevné kovy (a tedy i měděné katody) mezi rizikové komodity ve vztahu k podvodům na DPH, podle zdejšího soudu nelze vykládat v neprospěch žalobce tak, že si měl být vědom možné existence podvodu na DPH u

transakcí měděných katod. Ostatně žalovaný netvrdil, že by u vybraných komodit dlouhodobě a systematicky nabádal ke zvýšené opatrnosti v souvislosti s podvody na dani z přidané hodnoty.

16. Soud dává žalobci za pravdu v tom, že V-Voříšek CZ s.r.o. uhradila částku, která odpovídala vykázané dani z přidané hodnoty za listopad 2014. Z ustanovení § 152 daňového řádu je zřejmé, že zákonodárce stanovil pořadí, podle kterého se úhrada daně započítává. Částka odpovídající vykázané dani za listopad 2014 tak byla započítána na dříve splatné daňové pohledávky a daň za období listopad 2014 ve výši 42 381 Kč tak dodavatelem V-Voříšek CZ s.r.o. nebyla uhrazena. První podmínka Axel Kittel testu (existence daňové ztráty) byla splněna. Na tomto závěru by nemohlo změnit provedení důkazu výsledkem svědka – V. V. ani insolvenčního správce V-Voříšek CZ s.r.o., neboť pořadí úhrad je kogentně upraveno v § 152 daňového řádu.
17. Zdejší soud souhlasí se žalobcem potud, že neuhrazení daně automaticky nemůže vést k závěru o existenci daňového podvodu (2. podmínka Axel Kittel testu). To, že měděné katody mohou plnit účel investiční komodity, je patrné i z napadeného rozhodnutí (odst. 52). Měděné katody byly ukládány na měděná konta subjektů, od kterých jsou dále předávány do výroby, a byly prodávány na burze kovů (odst. 61 napadeného rozhodnutí). „Křížové“ prodeje této komodity, a to i zpětně do zemí původu, proto bez dalších indicií existenci daňového podvodu neprokazují. Měděné katody byly dohledatelně přeprodávány v následujícím pořadí: na tuzemském území mezi V-Voříšek CZ s.r.o., TRIMETAL s.r.o., Lef Real s.r.o. a Rekomet Steel s.r.o., a následně bylo zboží prodáno RHS Rohstoff Handel GmbH, a poté Westmetall. Z podkladů žurnalizovaných ve správním spisu vyplývá, že všechny úhrady mezi jednotlivými články v řetězci dodavatelů od V-Voříšek CZ s.r.o. po RHS Rohstoff Handel GmbH byly provedeny během 13 dnů. Tato rychlost transakcí, přestože byl řetězec tvořen několika subjekty, tak mohla indikovat existující domluvu u některých subjektů dodavatelského řetězce směřující k podvodu na DPH. Také okolnost, že v několika případech bylo jako datum uskutečněního plnění uvedeno totožné datum, potvrzuje nezvyklou rychlost realizovaných transakcí. Existenci podvodu na DPH nasvědčuje také to, že čísla šarží na certifikátu zboží č. 5962438 neodpovídala číslům na baleních měděných katod.
18. Smluvnost jednotlivých transakcí pouze „naoko“ může signalizovat také to, že nakládka měděných katod k převozu do Spolkové republiky Německo byla provedena u dodavatele žalobce – TRIMETAL s.r.o., který nebyl bezprostředním dodavatelem žalobce. Ani v Německu nebyly měděné katody dodány prvním zahraničním odběrateli v řetězci, ale až následujícímu odběrateli – Westmetall GmbH. Podle faktury č. FV014031 ze dne 19.11.2014 bylo plnění uskutečněno dne 17.11.2014. Podle faktury byl odběratelem RHS Rohstoff Handel GmbH, dodavatelem byl žalobce. Zboží bylo ve faktuře popsáno jako „Cu katody Aurubis“. Z dodacího listu č. Z14112014, na který odkazovala také faktura č. 11410081 ze dne 14.11.2014 (transakce mezi žalobcem a jeho dodavatelem), vyplývá, že měděné katody byly přepravcem VAPAS, a.s. dne 14.11.2014 naloženy a dne 18.11.2014 vyloženy. To plyne také z faktury ze dne 3.12.2014 č. 61416637, která byla vystavena dopravcem VAPAS, a.s. na částku 30 250 Kč včetně DPH. Faktura dopravce odkazovala na dodací list č. Z14112014 a CMR list č. 1476685. Podle faktury byla nakládka provedena u

Trimetal s.r.o. v Brně dne 14.11.2014. V CMR listu č. 1476685 byl za příjemce zboží označen WESTNETALL GmbH v německé obci Bramsche. Zboží bylo postupně přeprodáno přes několik subjektů (včetně žalobce), přestože při fyzické přepravě bylo několik článků řetězce obejito. Zboží bylo od Trimetal s.r.o. přepraveno až druhému subjektu řetězce v jiném členském státu (Westmetall GmbH ve Spolkové republice Německo).

19. Konečně možnost podvodu na DPH může plynout také z toho, že V-Voříšek CZ s.r.o. byla následně nekontaktní. Druhá podmínka Axel Kittel testu (existence daňového podvodu) tedy byla také osvědčena.
20. Z napadeného rozhodnutí soudu dále plyne, že žalovaný nepřistoupil k vyžádání údajů dle § 57a daňového řádu z důvodu nadbytečnosti. Podle žalovaného by takto získané informace nepřinesly nová skutková zjištění (zejména odst. 89 a 90 napadeného rozhodnutí). Tu dává soud za pravdu žalovanému, že neměl-li prvostupňový správní orgán pochybnosti o existenci daňového podvodu (2. podmínka testu), nebylo nezbytné, aby přistoupil k dožádání údajů dle § 57a daňového řádu.
21. Žalobce uplatnil odpočet daně z přijatého plnění (měděných katod) od dodavatele Lef Real s.r.o., a to na základě dokladu č. 11410081. Z obsahu faktury soudu plyne, že měděné katody o celkové váze 24 762 kg byly předmětem transakce mezi Lef Real s.r.o. (dodavatel) a REKOMET STEEL s.r.o. (odběratel). Za datum uskutečnění zdanitelného plnění byl uveden den 14.11.2014, cena zboží byla stanovena na 130 000,50 EUR (157 300,61 EUR včetně DPH). K faktuře bylo přiloženo prohlášení o původu zboží v Německu ze dne 14.11.2014 a certifikát č. 5962438, kterým Aurubis AG (výrobce) deklaroval chemické složení zboží (šarže 0623 a 0624). Podle faktury č. 2014113 vystavené dne 12.11.2014 téhož dne bylo uskutečněno plnění, jehož předmětem byl prodej měděných katod. Odběratelem byl TRIMETAL s.r.o. (dodavatel žalobce), dodavatelem byl V-Voříšek CZ s.r.o. Předmět dodávky v hodnotě 126 410,01 EUR bez DPH (152 957 EUR včetně DPH) byl na faktuře vymezen jako „Cu katoda – polotovár, Grade, A1740311“, váha zboží byla podle faktury 24 762 kg. Je tedy zřejmé, že byla splněna také třetí podmínka testu – podvodné jednání bylo spojeno s nyní posuzovanou obchodní transakcí (prodej měděných katod).
22. Klíčovou otázkou v nyní posuzované věci je, zda žalobce mohl a měl vědět o podvodném jednání na DPH (4. podmínka Axel Kittel testu). Tuzemský právní řád nepochybně umožňuje, aby kupní smlouvy movitých věcí (měděných katod) byly uzavírány ústně během obchodních obědů. Přesto v kontextu dalších zjištění může vzbuzovat pochybnosti, že transakce v hodnotě několika miliónu korun byly uzavírány bez uzavření písemné smlouvy za situace, kdy Lef Real s.r.o. neměla v živnostenském rejstříku uvedenou provozovnu a neprezentovala se kupříkladu www stránkami.
23. Z protokolu o ústním jednání č.j. 906970/15/2006-60562-205214 ze dne 9.2.2015 plyne, že žalobce nakupoval šrot a měděné katody od různých tuzemských dodavatelů. Obchodní smlouvy byly uzavírány ústně; byly většinou realizovány formou ústních objednávek. Se zahraničním odběratelem žalobce uzavíral písemnou smlouvu. Z protokolu o ústním jednání dále vyplývá, že žalobce zboží neuskladňoval a dodával jej přímo odběrateli. Zboží přebíral jeden zaměstnanec, který kontroloval jakost, váhu, čistotu zboží a dohlížel na

naložení zboží a zaplombování auta u dodavatele. Přepravu zboží zajišťoval žalobce prostřednictvím externích přepravců – Zdemar spedition, a.s., Vapas a.s. a Mapo s.r.o. O dodavateli Lef Real s.r.o. žalobce uvedl, že s tímto dodavatelem obchodoval od zahájení ekonomické činnosti, a to po oslovení tímto dodavatelem. K obchodnímu jednání s dodavatelem Lef Real s.r.o. mělo docházet v Brně nebo v Praze při obchodním obědě v restauracích. Žalobce při ústním jednání dále uvedl, že ověřoval ekonomickou situaci dodavatele Lef Real s.r.o. v obchodním rejstříku. Dále žalobce uvedl, že znal původ katod, který byl ověřen podle certifikátu – atestu.

24. Z formuláře pro dožádání podle nařízení Rady (EU) č. 904/2010 o správní spolupráci a boji proti podvodům v oblasti daně z přidané hodnoty (dále jen „nařízení 904/2010“) soudu vyplývá, že správce daně požádal příslušný německý orgán o zjištění, zda měděné katody podle certifikátů č. 5654398 a č. 5962438 byly skutečně vyrobeny subjektem Aurubis AG, jak bylo uvedeno na certifikátech. Z odpovědi příslušného orgánu na dožádání je zřejmé, že podle Aurubis AG byly předložené certifikáty pouhými falsifikáty. Znaky padělání podle vyjádření k dožádání byly tyto: špatně napsané slovo „Recycling“ („Rececling“), chybně uvedená adresa a chybné telefonní číslo výrobce. Z doplnění mezinárodního dožádání na výzvu správce daně vyplynulo, že podle výrobce měděných katod (Aurubis AG) šarže č. 0623 a 0624 neexistují. Mezinárodní dožádání dle nařízení 904/2010 je specifickým institutem, který předpokládá korespondenční povahu (žádost je podávána na typizovaném formuláři). Účast žalobce na tomto úkonu správce daně tak byla z povahy věci vyloučena.
25. Je zjevné, že žalobce nemohl disponovat informací, jaká čísla šarží výrobce katod byla pravá a jaká smyšlená. Přesto podle soudu překlep ve slově „Recycling“ a chybná adresa výrobce katod, měla v žalobci vzbudit podezření o pravosti certifikátu. Z vyjádření žalobce či jím pověřených osob v průběhu řízení vyplynulo, že jediným prostředkem k ověření kvality katod byly právě předkládané certifikáty. Tu souhlasí soud se žalobcem, že nebylo nutné realizovat chemický rozbor katod – žalovaný a správce daně neprokázali, že by chemické rozborby byly běžnou praxí u transakcí s měděnými výrobky. Ovšem za situace, kdy jediným nositelem informací o původu zboží byly dotčené certifikáty, měl žalobce vynaložit patřičnou důslednost při jejich kontrole, což neučinil.
26. Daňový podvod indikovaly také shody mezi certifikáty předloženými za zdaňovací období říjen a listopad 2014. K měděným katodám, které žalobce zakoupil v říjnu 2014 od stejného dodavatele (Lef Real s.r.o.) byl přiložen certifikát o původu zboží č. 5654398, který obsahoval shodná čísla šarží, která byla uvedena také v certifikátu o původu zboží č. 5962438, který byl předložen ke zboží obchodovaným žalobcem v listopadu 2014. Vyjma shodných čísel šarží obsahovaly certifikáty také shodné údaje o chemických vlastnostech měděných katod. Při náležitě pozornosti, kdy certifikáty byly jedinou informací pro žalobce o kvalitě katod, by žalobce musel shodu v údajích odhalit.
27. Zdejší soud dává za pravdu žalovanému v tom, že certifikát o kvalitě měděných katod neobsahoval jejich celkovou váhu, a zároveň se čísla šarží v certifikátu neshodovala s údaji skutečně uvedenými na obalech prodávaných měděných katod, jak je patrné z fotodokumentace žurnalizované ve spisu. Není tedy zřejmé, na základě čeho žalobce kontroloval shodu katod s údaji uvedenými na certifikátu.

28. Rozpory mezi údaji na certifikátu a údaji na obalech katod, shoda šarží u certifikátů předložených k říjnu i listopadu 2014 a chyby v certifikátu o původu zboží byly významnými indiciemi, které měly v žalobci vzbudit důvodné podezření ve vztahu k možné (nevědomé) účasti na podvodu na DPH. Jestliže žalobce důsledně nekontroloval údaje na certifikátu, ač šlo o jediný zdroj údajů o obchodovaných katodách, jde pochybení žalobce k jeho tíži. Podle soudu tak byla splněna i čtvrtá podmínka Axel Kittel testu, neboť žalobce mohl a měl vědět o spojení podvodného jednání s obchodními transakcemi.
29. Žalobce dále namítá, že nebyl přizván k výslechu svědků Bc. P. a H. Soud dává za pravdu žalobci v tom, že správce daně pochybil, neboť neumožnil žalobci účast na výslechu. I přes toto pochybení podle soudu nejde o takovou vadu napadeného rozhodnutí, která by způsobovala nezákonnost napadeného rozhodnutí. I kdyby vyšlo najevo, že dodavatel žalobce nepodnikl dostatečné kroky k eliminaci rizika účasti na daňovém podvodu, nic to nemění na povinnosti žalobce zachovávat minimální míru obezřetnosti při realizaci obchodních transakcí.
30. Z uvedeného je zřejmé, že žalobci nárok na odpočet DPH nesvědčí z důvodu nedbalostní účasti na podvodu na DPH. Pro odepření nároku na odpočet DPH není rozhodné, v jaké výši byla u daňového podvodu daň „ztracena“. K narušení daňové neutrality došlo již tím, že nebyla odvedena daň ve výši desítek tisíc z důvodu účasti na daňovém podvodu.
31. Žalovaný podle zdejšího soudu aplikoval správný právní předpis, v jeho mezích správnou právní normu, přitom pochybení, jež by mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, se nedopustil ani při její aplikaci na zjištěný skutkový stav. Zdejší soud tak neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným a nad rámec těchto uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

V. Náklady řízení

32. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení, to by náleželo procesně úspěšnému žalovanému. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému v souvislosti s řízením vznikly náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Brno 15. října 2020

Petr Šebek v.r.
předseda senátu