



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Gabriely Bašné a soudkyň JUDr. Evy Pechové a Mgr. Martiny Weissové ve věci

žalobce: **TILIA shoes s.r.o.** (dříve Company pyramid s.r.o.), IČO 24242179

proti
žalovanému: sídlem M. Majerové 713/37, 674 01 Třebíč

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 4. 2016, č. j. 13945/16/5300-21443-701707,

takto:

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

Odůvodnění:

**I.
Základ sporu**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 16. 2. 2015, č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

1004046/15/2001-52525-107032, platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „platební výměr“), kterým mu byla vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období od 30. 8. 2012 do 31. 8. 2012 ve výši vlastní daňové povinnosti 0 Kč a stanoven odpočet daně za uvedené zdaňovací období odchylně od údajů tvrzených žalobcem v daňových přiznáních.

II.

Obsah žaloby, vyjádření žalovaného a replika žalobce

2. Žalobce namítal nezákonnost napadeného rozhodnutí pro nesprávné posouzení jeho nároku na odpočet daně za zdaňovací období. Byl přesvědčen, že žalovaný dospěl k nesprávnému závěru, že jím uplatněná zdanitelná plnění byla učiněna v rámci podvodného jednání za účelem vylákání DPH, o čemž žalobce měl a mohl vědět; když žalovaný byl přesvědčen, že ve věci zjistil objektivní kritéria svědčící o nestandardnosti předmětných obchodních transakcí.
3. Konkrétně žalobce nesouhlasil s tím, že by mu měla být kladena za vinu skutečnost, že společnosti Auxenta, s.r.o. a WORKING TRADE SERVICES s.r.o. jsou nekontaktní. Zdůraznil, že zboží nakoupil od společnosti Business World Center s.r.o., přičemž tato společnost předmětné obchody řádně vykazala jako zdanitelná plnění. Uvedl, že není v jeho moci ani kompetenci ověřovat, jak obchodní partneři jeho dodavatele spolupracují s orgány daňové správy a plní své daňové povinnosti. Dodal, že před uskutečněním předmětných obchodních transakcí zjišťoval údaje o společnosti Business World Center s.r.o. v obchodním rejstříku, v Administrativním registru ekonomických subjektů a dotazoval se na její pověst u jiných podnikatelských subjektů. Dovodil tak, že k ověření důvěryhodnosti obchodního partnera učinil vše potřebné.
4. Rovněž nesouhlasil s tím, že by měl nést zodpovědnost za to, že společnost Business World Center s.r.o. zboží uhradila pouze částečně, v rozporu s platebními podmínkami na fakturách. Poukázal na to, že není v jeho moci ani kompetenci verifikovat platební podmínky, které sjednává jeho dodavatel se svými obchodními partnery a ani kontrolovat, zdali jeho dodavatel plní své závazky vůči svým obchodním partnerům.
5. K pochybnostem správce daně o původu a reálné ceně zboží, zdůraznil, že ve věci byly prokázány existence zboží i jeho fyzická přeprava. Naopak ani správce daně ani žalovaný v řízení neprokázali, že by zboží mělo jinou hodnotu, než jaká byla uvedena v kupních smlouvách a na daňových dokladech. Taktéž ve věci nebylo prokázáno, že zboží nepochází od subjektů, které jej prodávaly. Přitom důkazní břemeno k prokázání existence objektivních skutečností tíží orgány daňové správy.
6. K výtce žalovaného, že ve věci nebylo doloženo, kdo je majitelem a správcem skladu v B., uvedl, že z vyjádření jednatele žalobce při jednání před správcem daně nevyplývá jakákoliv objektivní skutečnost, která by odůvodňovala závěr žalovaného o účasti žalobce na podvodném řetězci. Žalobce poukázal na to, že v odvolacím řízení prokázal, že vlastníkem skladovacích prostor je společnost TRADEBANK DEVELOPMENT s.r.o. Dále bylo v řízení prokázáno, že společnost Business World Center s.r.o. měla s výše uvedenou společností k předmětným skladovacím prostorám uzavřenou příslušnou smlouvu. Navíc žalovaný ani neprovedl žalobcem navržené důkazy s odůvodněním, že jejich provedení je bezpředmětné, neboť by nevedlo k odstranění pochybností o tom, že žalobce jednal neobezřetně.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

7. Žalobce nesouhlasil s tím, že v jeho neprospěch bylo hodnoceno, že dodací listy zboží neobsahují údaje o způsobu balení, počtu balíků, celkové váze a převzetí zboží. Vysvětlil, že relevantní údaje týkající se zboží lze dovodit z kupní smlouvy, dodacích listů a daňových dokladů. Přitom náležitosti dodacích listů a způsob identifikace zboží v dodacích listech nejsou v českém právním řádu stanoveny.
8. K poukazu žalovaného na rozpor mezi vyjádřeními jednatele žalobce a svědeckými výpověďmi M. Š. a R. V. týkající se odvozu zboží ze skladovacích prostor, žalobce zdůraznil, že žalovaným nebylo rozporováno vyexpedování zboží ze skladovacích prostor. Žalobce v uvedeném rozporu nespatřuje objektivní okolnost, z níž lze vyvodit závěr o jeho účasti na podvodném řetězci. Žalovaný se nadto nevypořádal s jeho námitkami a neprovedl důkazní návrh za účelem odstranění tohoto rozporu. Žalobce totiž v odvolání přdestřel důkazy, ze kterých vyplývá, že dopravu zboží zajistil M. Š. a nikoli žalobce. Dále tvrdil, že svědek V. se ve svědecké výpovědi zmýlil, což navrhoval prokázat svědeckou výpovědí M. Ř.
9. K výtce žalovaného, že společnost EX TRADE SHOP s.r.o. je nekontaktní, žalobce zdůraznil, že tato společnost nebyla jeho dodavatelem ani odběratelem, nýbrž byla odběratelem společnosti MVR Slovakia s.r.o., jíž žalobce zboží prodal. Uvedl, že poté, co zboží prodal, nemohl již žádným způsobem ovlivnit jeho další obchodování a výběr dalších subjektů, kterým bude prodáno. Stejně tak nemohl žalobce ovlivnit ani to, že zboží poté, co ho prodal společnosti ze Slovenské republiky, bylo přeprodáno společnosti z České republiky.
10. Jako další objektivní okolnost svědčící ve prospěch názoru žalovaného o zapojení žalobce do podvodného řetězce bylo hodnoceno, že jednatel žalobce nejednal s péčí řádného hospodáře, když připustil, aby transakce probíhaly v hotovosti, aby zboží bylo skladováno bez uzavřené nájemní smlouvy a bez pojištění; neměl k dispozici žádné doklady prokazující původ a hodnotu zboží a dodací listy neobsahovaly údaje o zboží. Žalobce s tímto posouzením nesouhlasil, jelikož žádný právní předpis nezakazoval platby v hotovosti. Stejně tak nebylo podle žádného právního předpisu povinné pojištění. Žalobce tak neměl žádný důvod pochybovat o původu zboží či poctivosti společnosti Business World Center s. r. o., od které zboží koupil. Tudíž nelze mít důvodně za to, že jednatel žalobce nejednal s péčí řádného hospodáře, když řádně splnil všechny své zákonné i smluvní povinnosti.
11. Nesouhlasil s tím, že mu byla kladena k tíži skutečnost, že se společnost MVR Slovakia s.r.o. stala nekontaktní. Uvedl, že listinnými důkazy vyvrátil, že by tato společnost byla svým zaviněním nekontaktní pro příslušného slovenského správce daně. Navrhl také provedení důkazu svědeckou výpovědí, jenž žalovaný neprovedl s tím, že fakt nekontaktnosti je bez dalšího dán.
12. Odmítl, že by jím vykalkulovaná marže byla nepřírozeně nízká oproti marži používané podnikatelskými subjekty v běžném obchodním styku. Tento závěr žalovaného ohledně výše sjednané marže označil za spekulativní. Zároveň upozornil, že určovat výši marže je v jeho kompetenci. Vysvětlil, že výše je ovlivněna nejrůznějšími okolnostmi, například podnikatel se může vzdát části marže na úkor získání jiné výhody.
13. K poukazu žalovaného, že žalobce prodal zboží společnosti ze Slovenské republiky, a následně došlo k jeho přeprodání společnosti z České republiky, uvedl, že poté, co zboží prodal, již nebylo v jeho dispozici ovlivnit další osud zboží.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

14. Žalobce namítal, že se žalovanému v dané věci nepodařilo prokázat, že žalobce mohl a měl vědět, že plnění je součástí podvodného řetězce. Nesouhlasil s tzv. objektivními okolnostmi, jimiž žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí svůj právní názor odůvodnil, byl mu tudíž neoprávněně odepřen nárok na odpočet DPH. Uvedl, že žalovaný postupoval v rozporu s § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném (dále jen „ZDPH“), když žalobci nebyl přiznán nárok na odpočet DPH, jehož vznik řádně prokázal. Namítal také porušení § 9 odst. 2 ve spojení s § 1 odst. 2 a § 92 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném (dále jen „daňový řád“), neboť žalovaný se nezabýval otázkami, které mají v dané věci význam pro správné zjištění a stanovení daně, neprovedl žalobcem navržené důkazy a bral na zřetel jen ty skutečnosti, které svědčí pro jeho závěr. Namítal rovněž rozpor žalobu napadeného rozhodnutí s § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu, když se žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí řádně nevypořádal s námitkami a důkazními návrhy žalobce. Dále žalovanému vytkl překročení mezí správního uvážení, a že se dopustil se nepřipustného projevu libovůle. Namítal, že byl v rozporu se zákonem i ústavním pořádkem zkrácen na svých majetkových právech rozhodnutím v oblasti správy daní.
15. Žalobce navrhl, aby soud zrušil žalobou napadené rozhodnutí žalovaného.
16. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 29. 8. 2016 odmítl veškeré žalobou uplatněné námitky a plně odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a správní spis. Konstatoval, že žalobce sice splnil formální a hmotněprávní podmínky pro uznání nároku na odpočet daně, přijaté plnění je však součástí obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH, a proto byl žalobci snížen nárok na odpočet daně. Popřel nařčení z účelového postupu ve věci. Dodal, že má za prokázané, že byly činy veškeré úkony nezbytné k prokázání žalobcem uváděných skutečností. Žalobce v žalobě neuvedl žádné nové skutečnosti či důkazy, které by měly prokázat oprávněnost jeho nároku na odpočet.

III.

Obsah správního spisu

17. Dne 25. 9. 2012 podal žalobce přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období od 30. 8. 2012 do 31. 8. 2012, ve kterém deklaroval nadměrný odpočet ve výši 1 724 763 Kč.
18. Správce daně vyzval žalobce dne 23. 10. 2012 k odstranění pochybností o tom, zda byla deklarovaná zdanitelná plnění skutečně přijata a zda byl odpočet uplatněn v souladu s § 72 a § 73 ZDPH, zejména zda byla či budou tato přijatá zdanitelná plnění použita k ekonomické činnosti, a to vzhledem k tomu, že se jednalo o první přiznání k dani z přidané hodnoty žalobce a byla v něm vykázána pouze přijatá zdanitelná plnění od tuzemských plátců, u nichž byl uplatněn nárok na odpočet. V řízení byla následně dne 22. 10. 2013 zahájena kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012, září 2012, říjen 2012 a prosinec 2012 za účelem prověření údajů uvedených v řádných přiznáních. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 22. 1. 2015 vyplývá, že správce daně dospěl k závěru, že bylo prokázáno, že žalobce mohl vědět o své účasti na transakci zatížené podvodem, do které se nepřijetím dostatečných opatření při uzavírání obchodů a svým neobezřetným postupem zapojil. Uzavřel, že na základě tohoto zjištění nelze žalobci uplatněný nárok na odpočet daně ve výši 1 724 763 Kč ze základu daně 8 623 815 Kč přiznat.
19. S ohledem na výsledek daňové kontroly byl vydán platební výměr, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za období od 30. 8. 2012 do 31. 8. 2012 ve výši vlastní

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

daňové povinnosti 0 Kč a stanoven odpočet daně za uvedené zdaňovací období odchylně od údajů tvrzených žalobcem v daňových přiznáních.

20. Dne 10. 3. 2015 podal žalobce proti platebnímu výměru odvolání. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo odvolání žalobce zamítnuto a platební výměr byl potvrzen. Žalovaný v odůvodnění tohoto rozhodnutí zopakoval dosavadní průběh řízení, přehledně vyjmenoval odvolací důvody, uvedl právní rámec posuzované věci, přičemž následně právní úpravu aplikoval na skutkový stav případu a vypořádal se s odvolacími námitkami žalobce. Konstatoval, že ze spisového materiálu vyplývá, že žalobce byl do obchodního rejstříku zapsán dne 25. 6. 2012, jako sídlo má virtuální adresu, nemá žádnou provozovnu ani žádné zaměstnance. Plátcem DPH se stal na základě dobrovolné registrace s účinností ode dne 30. 8. 2012. Přiznání k DPH za období od 30. 8. 2012 do 31. 8. 2012 bylo prvním podaným daňovým přiznáním žalobce a ten v něm deklaroval pouze přijatá zdanitelná plnění ve výši 8 623 816 Kč a nárok na odpočet daně ve výši 1 724 763 Kč. Jednalo se o pořízení zboží od společnosti Business World Center s.r.o.
21. Žalovaný mimo jiné v odůvodnění uvedl, že ze spisového materiálu je patrné, že by zjištěn řetězec společností zapojených do obchodu se zbožím, a to v případě barev na textil: WORKING TRADE SERVICES s.r.o. – Business World Center s.r.o. – žalobce - MVR Slovakia s.r.o. (Slovensko) - EX TRADE SHOP s.r.o. a v případě umělých květin: Auxenta, s.r.o. – Business World Center s.r.o. – žalobce - MVR Slovakia s.r.o. (Slovensko) - EX TRADE SHOP s.r.o. Zboží bylo dodáno v řetězci, přičemž žalobce je článkem v řetězci, který nárokuje odpočet daně z přidané hodnoty, požaduje jeho vyplacení a zároveň deklaruje dodání zboží do jiného členského státu, osvobozené od daně dle § 64 ZDPH. První tuzemské články řetězce, společnosti WORKING TRADE SERVICES s.r.o. a Auxenta, s.r.o., však z dodání zboží společnosti Business Wolrd Center s.r.o. daň na výstupu neodvedly a vůči správci daně jsou nekontaktní. Podle žalovaného tak byla správcem daně prokázána existence podvodného řetězce subjektů a chybějící daň, resp. existence daňového podvodu. Žalovaný dospěl k závěru, že v předmětném řízení jeden z účastníků neodvedl státní pokladně vybranou daň z přidané hodnoty a další vykázal a uplatnil nárok na její odpočet, a to za účelem zvýhodnění.
22. Následně žalovaný zkoumal, zda je na základě objektivních okolností prokázáno, že žalobce jako osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží zakládající nárok na odpočet daně, věděl a musel vědět, že předmětné plnění je součástí podvodu. Uvedl, že má absenci dobré víry žalobce za prokázanou, neboť si při pořízení zboží od Business World Center s.r.o. musel být vědom či věděl, že se účastní podvodu na DPH, a neučinil žádná opatření, jimiž by své účasti na podvodu zabránil. K tomu odkázal na objektivní okolnosti popsané a vydefinované správcem daně ve zprávě o daňové kontrole. Zdůraznil způsob hrazení jednotlivých dokladů a skutečnost, že podkladní doklady byly vystavovány především s ohledem na to, aby nebyl překročen limit stanovující maximální povolenou výši plateb v hotovosti. Dodal, že dle žalovaného běžná obchodní praxe napovídá tomu, že opatrný podnikatel dává přednost převodu peněžních prostředků na účet, obzvláště u několikamilionových částek, neboť takový převod jednoznačně prokazuje původ peněz, odkud a kam byly peněžní prostředky poukázány. Jednání jednatele žalobce nelze dle žalovaného označit za péči řádného hospodáře.
23. Žalovaný dále uvedl, že nelze popřít a vyvrátit faktickou existenci zboží, ani to, že k obchodům mezi jednotlivými subjekty docházelo, avšak zjištění v průběhu celého řízení prokazují existenci objektivních skutečností svědčících o podvodném jednání zúčastněných

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

stran. Uvedl, že žalobce nepřijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována k ověření, že plnění, která provádí, jej nepovedou do daňového podvodu. Označil obchodní jednání žalobce se společností Business World center s.r.o. za neopatrné, neobezřetné, ne-li až nezodpovědné. Dodal, že správce daně v řízení zjistil nutné objektivní skutečnosti, čímž došlo k přenesení důkazního břemene ze správce daně na žalobce.

24. Žalovaný k odvolacím námitkám žalobce uvedl, že směřují k jednotlivým objektivním skutečnostem, které správce daně vydefinoval jako indicie zapojení žalobce do řetězce. Tyto indicie, byť každá sama o sobě není nezákonná, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě prokazují skutečnost, že se jednalo o podvod na DPH a žalobce o něm věděl či minimálně vědět mohl. Žalovaný konstatoval, že skutkový stav zjištěný v rámci daňového řízení je způsobilý k dovození závěru o daňovém podvodu, jehož se žalobce účastnil. Žalovaný proto odmítl námitky žalobce, že nelze zjištění správce daně v podobě objektivních skutečností jednotlivě klást k tíži žalobce, ať už se jedná o kteroukoliv z těchto okolností. Stejně tak žalovaný považoval za bezpředmětné uvádět na pravou míru rozpory ve svědeckých výpovědích. Konstatoval, že žalobce neuvedl žádný důvod, ve kterém by bylo možné spatřovat racionalitu daného obchodování, ani neobjasnil, proč by měl být zvolený způsob obchodování považován za standardní kroky činěné za účelem dosažení ekonomického zisku. Žalovaný se následně vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami žalobce ke konkrétním objektivním skutečnostem zjištěným správcem daně.

IV.

Posouzení žaloby

25. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání podle § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem souhlasili.
26. Na základě podané žaloby přezkoumal Městský soud v Praze napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).
27. Žaloba není důvodná.
28. Při posouzení věci soud vyšel z následující právní úpravy:
29. Podle § 72 odst. 1 ZDPH *je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.*
30. Podle § 73 odst. 1 ZDPH *pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky: a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad, b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při porážení zboží z*

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 3 až 5, daň přiznat a mít daňový doklad, d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 3 až 5, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.

31. Žalobce se před správcem daně domáhal nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. ZDPH. V projednávané věci daňové orgány dospěly k závěru, že podmínky pro přiznání nároku splněny nebyly; naopak konstatovaly zapojení žalobce do podvodného řetězce.
32. Plátcí daně vznikne nárok na odpočet při splnění podmínek podle § 72 ZDPH. Podle tohoto ustanovení platí, že nárok na odpočet plátcí daně vznikne, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti podle podmínek § 72 až § 79 ZDPH. Podmínkou pro vznik nároku plátce DPH na odpočet daně na vstupu tedy je, že zdanitelné plnění přijaté od jiného plátce použije ke své ekonomické činnosti. Splnění této podmínky prokazuje plátce primárně svým účetnictvím, popřípadě dalšími doklady. Daňový subjekt musí v daňovém řízení prokázat nejen, že fakticky bylo uskutečněno zdanitelné plnění, ale také, kdo mu ono plnění poskytl. 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, avšak zároveň jsou zjištěny další okolnosti, které přiznání nároku na odpočet DPH v konkrétním případě vylučují. Právě jednou z těchto okolností je zasažení zdanitelného plnění podvodem na DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2019, č. j. 10 Afs 132/2019-64).
33. Soud nejprve konstatuje, že právní úprava problematiky daňového podvodu na dani z přidané hodnoty má svůj základ v primárním právu Evropského společenství (konkrétně v článku 113 konsolidovaného znění Smlouvy o fungování Evropské unie). Prováděcím předpisem v tomto smyslu je Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, provedená do české právní úpravy prostřednictvím ZDPH.
34. Podvody na DPH se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2018, č. j. 10 Afs 3/2018-81, ze dne 27. 9. 2018, č. j. 3 Afs 147/2017-41, ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 24. 5. 2017, č. j. 5 Afs 144/2016-32, ze dne 11. 11. 2009, č. j. 2 Afs 122/2008-58, či ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34), přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH [např. rozsudek ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb., rozsudek ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, a rozsudek ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11].
35. Soud shodně s rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2019, č. j. 11 Af 34/2018-63, uvádí, že v souladu s výše odkazovanou konstantní a dlouhodobou judikaturou Soudního dvora EU platí, že osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, musí být pro účely

směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli (tzv. vědomostní test). V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem. Z judikatury dále plyne, že daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60); musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, z nichž lze v souhrnu dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Dospěje-li pak správce daně k závěru, že se daňový subjekt účastnil podvodného jednání, případně o tomto podvodném jednání v obchodním řetězci mohl a měl vědět, je povinen shromáždit dostatečné množství důkazů, které tento závěr podporují. Důkazní břemeno v tomto ohledu nese správce daně. Platí přitom, že k přenosu důkazního břemene na daňový subjekt v tom smyslu, že má prokázat, že se daňového podvodu neúčastnil, nedochází (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 170/2016-30, a ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016-28).

36. Pojem „vědět mohl a měl“ užívá i Ústavní soud, a to např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, kde tento soud mimo jiné uvedl, že *„se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčiným přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zapláceno DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“*.
37. Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně jsou pro učinění závěru o existenci daňového podvodu rozhodné všechny objektivní okolnosti vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty, v úvahu je nutné vzít i okolnosti obchodních transakcí, např. zdali předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických; zdali docházelo k úhradám fakturovaných částek; zdali byly pohledávky řádným způsobem vymáhány; zdali způsob obchodování nebyl dlouhodobě nestandardní nebo zdali nedošlo k absenci účinných kontrolních mechanismů (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, a ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59). V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38 byly – toliko demonstrativním způsobem – jako typické rysy daňového podvodu definovány následující okolnosti: *„jedná se o řetězovou transakci s prvotním nákupem v jiném členském státu, jeden z článků řetězce po uskutečněné transakci neodvedl DPH a je nekontaktní a přeprodej zboží mezi více subjekty nedává žádný ekonomický smysl. Řada účastníků dané obchodní transakce se registrovala k dani těsně před zahájením obchodní operace, je dáno osobní propojení mezi jednotlivými subjekty, sjednané smlouvy nejsou datovány a neodpovídají skutečnosti, řada jednotlivců je nekontaktních či nemá žádné bližší informace o provedené transakci, jednotlivé subjekty operovaly s více bankovními účty, které neoznámily správci daně, a docházelo k výběrům značných částek v hotovosti zúčastněnými subjekty“*.
38. Co se týče vědomosti daňového subjektu o daňovém podvodu, Nejvyšší správní soud k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně ustáleně judikuje, že

daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání a v jiných podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván (srov. § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu). Daňový subjekt dokládá svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů, přičemž nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností; je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popřípadě aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (např. rozsudky ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62 nebo ze dne 14. 12. 2016, č. j. 4 Afs 179/2016-60).

39. Pokud daňový subjekt prokáže uskutečnění zdanitelného plnění, může správce daně odmítnout nárok na odpočet daně v případě, že dostatečně prokáže objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že daňový subjekt věděl nebo minimálně mohl a měl vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47). Odpovědnost za zjištění skutkového stavu věci včetně zjištění objektivních okolností, z nichž plyne, že se daňový subjekt zapojil do daňového podvodu, tedy nese správce daně. Nelze uvažovat o přesunu důkazního břemene na daňový subjekt, aby prokázal, že se daňového podvodu neúčastnil. Nevyvrací-li však daňový subjekt zjištění správce daně, nenabízí-li jiné možné varianty skutkového děje, nerozporuje-li dosud učiněné závěry, do jisté míry tím může za určitých okolností zjednodušit důkazní pozici správce daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34). V posledně citovaném rozsudku Nejvyšší správní soud dále uvedl, že *„[p]okud správce daně prokáže objektivní okolnosti svědčící o vědomosti daňového subjektu o účasti v řetězci zasaženém podvodem na DPH a daňový subjekt k tomu žádnou kvalifikovanou obranu nenabídne, nelze po správci daně vyžadovat, aby za daňový subjekt domýšlel všechna myslitelná tvrzení či možné skutkové verze a v rozhodnutí se s nimi vypořádal. Totéž platí o situaci, kdy daňový subjekt sice o tom, že se svými transakcemi účastní podvodu, nevěděl, ale jen proto, že se nechoval s mírou obezřetnosti, kterou by bylo možné po daňovém subjektu v obdobném postavení a situaci spravedlivě požadovat – nenabídne-li daňový subjekt sám omluvitelné vysvětlení své neobezřetnosti, nelze po správci daně požadovat, aby za něho taková hypotetická vysvětlení domýšlel a prověřoval je. Stejně tak po něm nelze požadovat, aby opakovaně vyvracel pouhá nesouhlasná tvrzení daňového subjektu s jeho zjištěními, nejsou-li žádným způsobem podložena, zejména nejsou-li předloženy či navrženy takové důkazy, které by mohly rozumně vést k jejich prokázání. Na správci daně tedy leží důkazní břemeno k prokázání buď vědomosti daňového subjektu o účasti na podvodu, anebo takové neobezřetnosti daňového subjektu, že kdyby k ní nedošlo, subjekt by s největší pravděpodobností rozpoznal, že se do podvodu na DPH svým jednáním zapojil, a mohl by se takového zapojení vyvarovat.“*
40. Správce daně při posuzování vědomosti daňového subjektu o zapojení do daňového podvodu hodnotí, zda daňový subjekt přijal při výkonu své činnosti taková opatření, která

od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí daňového podvodu. Povinnost tvrdit a prokázat přijetí dostatečných opatření, resp. dobrou víru v to, že svým jednáním nepřispívá k podvodu na DPH, má daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, a ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015-47). Daňový subjekt musí mít šanci vyvinut se z účasti na podvodu tím, že prokáže, že přijal veškerá rozumná opatření, aby se nezapojil do pochybných obchodních operací, které byly stiženy podvodem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2019, č. j. 10 Afs 132/2019-69).

41. Soud shrnuje, že správce daně se tak při podezření na daňový podvod musí zaobírat jak naplněním tzv. objektivní stránky, tj. zjištěním, zdali řetězec obchodních transakcí mezi plátcí DPH byl zatížen daňovým podvodem, tak naplněním tzv. subjektivní stránky, tj. posouzením, zdali daňový subjekt učinil vše, co po něm bylo možno rozumně požadovat, aby se dozvěděl o podezřelých skutečnostech, přičemž správce daně hodnotí subjektivní stránku jednání daňového subjektu na základě zjištěné objektivní stránky.
42. V průběhu nyní posuzovaného daňového řízení bylo prokázáno, že žalobce naplnil zákonné podmínky pro přiznání odpočtu na DPH ve smyslu § 72 a násl. ZDPH, a není pochyb o tom, že žalobce splnil veškeré formální zákonné podmínky stanovené ZDPH.
43. Soud přisvědčuje žalovanému v tom, že řada okolností v nyní projednávané věci nasvědčuje závěru, že nešlo o standardní obchodní případ, nýbrž o podvodné jednání za účelem krácení daně, resp. vylákání nadměrných odpočtů. Jedná se o řetězovou transakci, přičemž alespoň jeden článek řetězce po uskutečnění transakci neodvedl daň a je nekontaktní; zboží bylo přepravováno, aniž by tento přepravek dával ekonomický smysl, a to rovněž do jiného členského státu a zpět; alespoň jeden účastník obchodní transakce se registroval k dani těsně před zahájením obchodní operace; není možné zjistit původ předmětného zboží; zboží v hodnotě milionů korun nebylo nijak pojištěno či náležitě uloženo; opakovaně docházelo k platbám vysokých částek v hotovosti; apod.
44. V daném případě žalobce v podané žalobě jednotlivé objektivní okolnosti rozporoval, a proto se soud na tomto místě zabýval rovněž jednotlivými objektivními okolnostmi. Soud však zdůrazňuje, že závěr o spáchání daňového podvodu žalovaný shledal v souhrnu všech objektivních skutečností a jejich vzájemné provázanosti a nikoli v každé jednotlivé skutečnosti samostatně. Soud v této souvislosti připomíná rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013-34, v němž se v bodě [48] odůvodnění uvádí, že *„(...) zmíněné indicie, byť každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že stěžovatelka o podvodu na DPH věděla či minimálně vědět mohla. I tyto nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku jednání stěžovatelky (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 5. 2012, č. j. 1 Afs 26/2012 - 34).”*
45. K námitce žalobce, že mu nelze klást k tíži nekontaktnost společností Auxenta, s.r.o. a WORKING TRADE SERVICES s.r.o. vůči správci daně a že není oprávněn zjišťovat plnění daňových povinností jiných daňových subjektů, soud uvádí, že jak nekontaktnost, tak neplnění daňových povinností třetími subjekty žalovaný uváděl toliko ve spojitosti s prokázáním existence daňového podvodu. Z pouhé nekontaktnosti či neplnění daňových povinností jinými společnostmi žalovaný rozhodně nedovožoval, že žalobce vědět mohl a měl, že je zapojen do daňového podvodu. Soud konstatuje, že žalovaný postupoval zcela v souladu s výše citovanou judikaturou správních soudů, když obě žalobcem namítané

skutečnosti, byť samy o sobě nejsou nezákonné, zařadil do řetězce k dalším nepřímým důkazům a teprve na základě takto vytvořeného celku dospěl ve věci k názoru o naplnění subjektivní stránky podvodného jednání žalobce. Jinými slovy řečeno žalovaný neposuzoval nekontaktnost a neplnění daňových povinností třetími osobami samostatně, nýbrž ve vazbě s dalšími na sebe navazujícími nepřímými důkazy svědčícími ve prospěch uvedeného závěru žalovaného.

46. Žalobce dále namítal, že žalovaný neprokázal, že by zboží mělo jiný původ či jinou skutečnou hodnotu. Soud konstatuje, že žalovaný netvrdil, že zboží má *jinou* hodnotu či *jiný* původ, nýbrž že z důvodu nekontaktnosti osob dodávajících zboží dodavatelům žalobce není původ zboží a jeho reálná hodnota známa, resp., že ve věci nebyla žalobcem tvrzená hodnota a původ zboží prokázány. Žalovaný tedy získal pochybnosti o původu a hodnotě zboží. Tedy žalovaný na základě uvedeného dospěl ke správnému a logickému závěru o tom, že pokud nelze hodnotu a původ zboží hodnověrně prokázat, pak v dané věci o souladu žalobcem tvrzené hodnoty a původu zboží s jejich skutečnou hodnotou a původem existují vážné a důvodné pochyby. Tyto pochybnosti jsou opět pouze jednou z indicií, které žalovaného dovedly k závěru o daňovém podvodu a o účasti žalobce na něm. Soud podotýká, že pochybnosti žalovaného o původu a reálné ceně zboží byly opřeny rovněž o další zjištění týkající se faktické realizace prověřované obchodní transakce; zejména při ověřování, zda došlo k faktické realizaci obchodu v řetězci deklarovaných společností, u společnosti Auxenta s.r.o.
47. Taktéž námitku žalobce ohledně určení vlastnictví skladu v B. nemá soud za důvodnou. Soud shodně s daňovými orgány zdůrazňuje, že podstatným pro posouzení dané věci byla skutečnost, že žalobce nevěděl, kdo je vlastníkem skladových prostor v B., za situace, kdy tam měl uskladněno zboží v několika miliónové hodnotě. Přičemž jak vyplynulo ze správního spisu, osobu vlastníka skladových prostor neznala ani jedna ze společností, která se obchodní transakce účastnila. Z protokolů založených ve správním spise dále vyplynulo, že v době, kdy transakce probíhala, žalobce nevěděl, na základě jakého titulu byla společnost Business World Center s.r.o., která žalobci uskladnění zboží umožnila, oprávněna prostory užívat. Soud se tedy ztotožňuje se žalovaným, že uvedené jednání je nestandardní a svědčí o nebezpečném počínání žalobce (viz bod 58 žalobou napadeného rozhodnutí). Rovněž tak soud souhlasí, že žalobcem navržené důkazy (vyžádání protokolu svědecké výpovědi jednatele společnosti Business World Center s.r.o. v jiné věci a vyžádání informací od společnosti TRADEBANK DEVELOPMENT s.r.o. či TRADEBANK CANARIA s.r.o. o tom, zdali s nimi měla společnost Business World Center s.r.o. uzavřenou příslušnou smlouvu) nemohly pochybnosti správce daně o nebezpečném jednání žalobce v době uskladnění zboží vyvrátit.
48. K námitce žalobce, že relevantní údaje týkající se zboží lze dovodit z dokladů jako celku a že vyžadované náležitosti dodacích listů nejsou zákonem stanoveny, soud uvádí, že správce daně chybějící údaje o způsobu balení a počtu balíků, celkové váze zboží a datu převzetí zboží, nejen považoval za nestandardní, ale také je kladl do souvislosti s tím, že tak nelze ověřit, zda došlo k uskutečnění plnění před anebo po vystavení faktury č. 120100048 ze dne 28. 9. 2012. Soud konstatuje, že tato faktura, přijatá žalobcem a vystavená společností Business World Center s.r.o., byla dle zjištění správce daně uhrazena pouze částečně v hotovosti, přestože měla být uhrazena převodem do 31. 12. 2012. Žalobce se však k tomuto důsledku chybějících údajů vůbec nevyjádřil. Soud tak ani tuto námitku nepovažuje za důvodnou.

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

49. Soud rovněž nesdílí námitku žalobce o nedostatečném vypořádání žalovaného s námitkou týkající se neprovedení svědeckých výpovědí o tom, kdo zajišťoval přepravu zboží ze skladovacích prostor. Již správce daně na straně 10 a 11 zprávy o daňové kontrole popsal, že žalobcem tvrzenou přepravu zboží za situace, kdy se svědecké výpovědi rozcházejí, nelze mít za prokázanou; dodanými přepravními doklady nelze prokázat průjezd na nich uvedených vozidel mýtnými bránami na Slovensko a u slovenské společnosti MVR Slovakia s. r. o. nebylo možno zjistit faktické přijetí zboží pro její nespoleupráci. Žalovaný se pak námitkou směřující proti neprovedení dodatečných svědeckých výpovědí podrobně zabýval v odstavcích č. 59 a č. 63 napadeného rozhodnutí, když vysvětlil, že výslech svědka M. Ř. neučinil jednak proto, že žalobce jeho výsledkem měl v úmyslu prokázat vyexpedování zboží ze skladu v B., což v řízení nebylo sporné. Dále jej neprovedl proto, že jím chtěl žalobce odstranit rozpor ve výpovědích ohledně dopravy zboží, přičemž v dané věci nebyla otázka přepravy zboží relevantní; tudíž nebylo zapotřebí ji prokazovat. Neprovedení výsledku svědka V. vysvětlil správce daně na č. l. 6 – 7 závěrečné zprávy tak, že svědkovi nebylo možno doručit předvolání a žalobce na jeho výsledku netrval. Navíc žalobce nenavrhoval výslech svědka V. ani v odvolání žalobce ze dne 10. 3. 2015, tudíž se žalovaný s touto námitkou nemohl v napadeném rozhodnutí vypořádat.
50. K dalším námitkám žalobce, že mu nelze klást k tíži nekontaktnost obchodních partnerů jeho obchodního partnera vůči správci daně a další obchodování zboží poté, co zboží prodal, soud opakuje, že tyto okolnosti týkající se společnosti EX TRADE SHOP s.r.o. a přeprodávání zboží do jiného členského státu a zpět žalovaný uváděl ve spojitosti s prokázáním existence samotného daňového podvodu. Žalovaný přitom podrobně vysvětlil, proč považoval způsob, jakým bylo zboží přeprodáváno na Slovensko a zpět, za nestandardní. Co se týče nekontaktnosti slovenské společnosti vůči slovenskému správci daně, soud přisvědčuje žalovanému, že na tom nemůže ničeho změnit snaha žalobce vyvrátit, že tato společnost není vůči slovenskému správci daně nekontaktní svým zaviněním.
51. Důvodnou soud neshledal ani námitku žalobce, že žádný právní předpis nezakazoval platby za zboží v hotovosti. Soud uvádí, že souhlasí se žalobcem, že žádný právní předpis v obchodním styku nezakazuje hotovostní platby, když je omezena pouze výše limitu denní platby v hotovosti. Na druhou stranu je však opakované uhrazování dílčích částek z fakturované částky tak, aby tyto odpovídaly příslušným zákonným omezením plateb v hotovosti, možné hodnotit jako jednání, jež navozuje pochybnosti o nestandardnosti daného obchodního jednání. Ze správního spisu totiž vyplývá a žalobce nepopírá, že v hotovosti proběhly platby celkově ve výši desítek milionů, a to na různých místech. Žalobce přitom neposkytl žádné racionální vysvětlení způsobu placení takto vysokých částek v hotovosti. Se žalobcem lze souhlasit i v tom, že sjednání pojištění nebylo povinné, avšak nesjednat pojištění ke zboží v hodnotě desítek milionů korun je dle názoru soudu poměrně velkým rizikem a svědčí o nedbalém přístupu žalobce k celé obchodní transakci. Objektivní okolnost spočívající v tom, že žalobce, resp. jednatel žalobce nejednal s péčí řádného hospodáře, když připustil, aby transakce probíhaly v hotovosti, aby zboží bylo skladováno bez uzavřené nájemní smlouvy a bez pojištění, neměl k dispozici žádné doklady prokazující původ a hodnotu zboží apod., chápe soud jako shrnující okolnost v tom smyslu, že takové jednání jednatele je ve svém souhrnu neobežretné, a to i pokud takovým jednáním neporušil žádnou zákonnou či smluvní povinnost. Soud v podrobnostech odkazuje zejména na body č. 34, 35 a 48 odůvodnění žalobou napadeného

rozhodnutí žalovaného, kde jsou jednotlivé transakce podrobně rozebrány a žalovaný zde logicky vysvětlil, že běžná obchodní praxe u opatrného podnikatele je v případě několikamilionových částek taková, že upřednostňuje převod peněžních prostředků na účet, jelikož tímto způsobem je jednoznačně prokázán původ peněz.

52. Rovněž tak není důvodná námitka žalobce, že měl nést zodpovědnost za to, že společnost Business World Center s.r.o. zboží uhradila pouze částečně, v rozporu s platebními podmínkami na fakturách. Žalovaný tuto skutečnost konstatoval v bodě 35 svého rozhodnutí jako jedno ze skutkových zjištění správce daně, jenž opět není samo o sobě nezákonným jednáním, avšak v souhrnu s dalšími indiciemi takového jednání vypovídá o podezřelých transakcích mezi obchodujícími subjekty.
53. Soud se ztotožňuje se žalovaným i v tom, že zisk žalobce je vzhledem k hodnotě zboží velmi nízký. Lze sice přisvědčit žalobci, že rozhodovat o výši marže je zcela v jeho kompetenci a že výše může být ovlivněna různými okolnostmi, žalobce však neuvedl, o jaké okolnosti se v tomto případě jednalo, jakou jinou výhodu získal, jaká racionální pohnutka ho k takovému jednání vedla. Žalobcovy argumenty jsou zcela obecné a neurčité a nevyvrací pochybnosti žalovaného o nestandardnosti sjednané marže.
54. S ohledem na výše uvedené soud shrnuje, že žalovaný i správce daně učinily potřebná opatření vedoucí ke zjištění daňových povinností a rozhodnutí o neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty, přičemž přihlédly ke všem skutečnostem, které ve věci vyšly najevo, a zjištěný skutkový stav má oporu v provedeném dokazování. Přičemž jednotlivé důkazy byly hodnoceny jak jednotlivě, tak ve vzájemné souvislosti. Na základě zjištěných rozhodných skutečností byla správně aplikována příslušná zákonná ustanovení. Je na místě uvést, že správce daně vycházel jak z tvrzení a důkazů předložených žalobcem, tak z důkazů provedených z vlastní iniciativy. Pokud žalovaný neprovedl některý žalobcem navržený důkaz, bylo to z důvodu nadbytečnosti pro posouzení věci, neboť na zjištěném skutkovém stavu nemohl ničeho změnit, což žalovaný u každého takového důkazu řádně odůvodnil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí všechny návrhy na provedení dokazování a námitky žalobce popsal a vyjádřil se k nim. Postup žalovaného je soudem přezkoumatelným způsobem srozumitelný z obsahu předloženého spisového materiálu. Soud v postupu správních orgánů neshledal ani projev libovůle či zneužití správního uvážení. Soud na tomto místě rovněž uvádí, že nezjistil, že by žalovaný využil jednotlivé skutečnosti tendenčně v neprospěch žalobce, naopak tyto náležitě odůvodnil, přičemž je označil v jednotlivostech za sice nikoli nezákonné, ovšem v celém kontextu za nestandardní, čímž dle názoru soudu žalovaný dostal požadavkům vyplývajícím z výše uvedené judikatury, která se obdobnými případy v minulosti zabývala.
55. Závěrem ke všem objektivním okolnostem lze uvést, že ze spisového materiálu vyplývá, že byl zjištěn řetězec společností zapojených do obchodu se zbožím, a to v případě barev na textil: WORKING TRADE SERVICES s.r.o. – Business World Center s.r.o. – žalobce - MVR Slovakia s.r.o. (Slovensko) - EX TRADE SHOP s.r.o.; v případě umělých květin: Auxenta, s.r.o. – Business World Center s.r.o. – žalobce - MVR Slovakia s.r.o. (Slovensko) - EX TRADE SHOP s.r.o. V každém dodavatelsko-odběratelském řetězci byla žalovaným zjištěna chybějící daň. Dle názoru soudu je přitom nepochybné, že z formálního hlediska bylo vše podloženo tak, aby celá transakce splňovala všechny podmínky pro získání nadměrného odpočtu DPH.

56. Podstata věci následně stála na zodpovězení otázky, zda žalobce postupoval obezřetně tak, aby korigoval své jednání a přijal taková opatření, která by jeho účast v obchodním řetězci zatíženém daňovým podvodem eliminovala, resp. aby na základě takto přijatých opatření mohl být učiněn závěr, že o účasti na daňovém podvodu vědět neměl, resp. nemohl. Důkazní břemeno ohledně opatření, která žalobce přijal k zabránění podvodu na dani, spočívá výlučně na daňovém subjektu, jenž požaduje nárok na odpočet DPH. Pouze za situace, kdy by žalobce prokázal, že přijal veškerá opatření, která by s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem od něj bylo možné rozumně vyžadovat, nemohl mít žádný důvod domnívat se, že se účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty; jinými slovy, pokud by byl do řetězce zapojen zcela náhodně; mohl by mu být nárok na odpočet daně uznán.
57. V daném případě je však s ohledem na důkazní materiál shromážděný správcem daně a žalovaným nepochybné, že na žalobce nelze hledět jako na osobu jednající v dobré víře, která přijala veškerá rozumná opatření, aby zajistila, že operace, kterou provádí, nepovede k účasti na daňovém podvodu. V tomto ohledu soud odkazuje na podrobnou argumentaci žalovaného v žalobou napadeném rozhodnutí a na hodnocení těchto skutečností provedené správcem daně ve zprávě o daňové kontrole. Soud dodává, že s těmito zcela konkrétními objektivními okolnostmi žalobce nijak nepolemizoval. Zároveň se žalobce nedokázal ve vztahu ke zjištění správce daně a žalovaného týkajícím se podezření o jeho vědomé účasti na podvodném řetězci zbavit. Soud zdůrazňuje, že žalobce si k transakcím neobstaral řádné podklady, nekontroloval, zda daňové doklady obsahují všechny potřebné údaje, nijak jej nezarazila skutečnost, že smlouvy byly často uzavírány pouze ústně, všechny platby probíhaly v hotovosti, a to i v případě velmi vysokých částek těsně pod zákonným limitem pro hotovostní platby, že zboží bylo uskladněno v cizích skladovacích prostorách, přičemž si ani neověřil, či tyto prostory jsou a na základě jakého titulu je smí k uskladnění zboží užívat, a uskladněné zboží nepojistil, žalobce rovněž nijak neověřoval původ zboží a jeho skutečnou hodnotu. Žalobce byl zapsán do obchodního rejstříku ke dni 25. 6. 2012, plátcem DPH se stal na základě dobrovolné registrace s účinností od 30. 8. 2012 a ihned byl zapojen do obchodů v řádu milionů korun, do kterých se zapojovaly stále stejné osoby, které nemají skutečná sídla, provozovny či vlastní skladovací prostory a jejichž jednatele se dlouhodobě znají, a které navíc vykazovaly stejný průběh, přičemž několikanásobné přeprořádání zboží nedávalo jasný ekonomický smysl. Žalobce neuvedl žádné konkrétní opatření, které přijal, aby zajistil řádný průběh obchodních případů. Nepředložil ani žádný důkaz, který by zpochybnil závěry o tom, že nejednal s veškerou rozumnou opatrností a v dobré víře. Soud dodává, že se nejednalo o výjimečnou situaci, o ojedinělou neopatrnost žalobce či o jednoho náhodného dodavatele zapojeného do podvodného jednání. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce si počínal obdobně neobezeretně rovněž i v jiných případech (soud odkazuje zejm. na věci následně vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 6 Af 47/2015 či sp. zn. 5 Af 45/2016).
58. Soud tak shodně se žalovaným uzavírá, že všechny objektivní okolnosti, byť každá sama o sobě nepředstavuje nezákonné jednání, tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících nepřímých důkazů, které ve svém souhrnu prokazují skutečnost, že žalobce o podvodu na DPH věděl, nebo minimálně vědět mohl a měl.

V.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje S. K.

59. Lze tak uzavřít, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a judikaturou soudů, soud ve správním řízení neshledal ani procesní pochybení, která by měla za následek nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, proto soud nedůvodnou žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
60. Výrok o nákladech řízení pod bodem II. rozhodnutí je odůvodněn § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve věci samé úspěšný a úspěšnému žalovanému však prokazatelné náklady řízení nad rámec běžných činností správního úřadu nevznikly.

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 27. května 2020

Mgr. Gabriela Bašná v.r.
předsedkyně senátu