



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Martina Láníčka ve věci

žalobkyně: **Pila Karel Vlček s.r.o.**
sídlem 747 41 Branka u Opavy č.p. 258
zastoupená daňovým poradcem Ing. B. K.

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 10. 2018, č. j. 45180/18/5300-22444-712362, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 11. 10. 2018, č. j. 45180/18/5300-22444-

712362, **se zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč do 30 dnů

od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobkyně Ing. B. K., daňového poradce se sídlem v O., R. 256/14.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně v žalobě doručené Krajskému soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) dne 9. 12. 2018 navrhovala, aby krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného uvedené v záhlaví a ve výroku tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl její odvolání a současně potvrdil odvoláním napadená prvostupňová rozhodnutí (5 dodatečných platebních výměrů) Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 8. 2017, kterými správce daně doměřil žalobkyni daň z přidané hodnoty (DPH) za zdaňovací období leden 2015 až květen 2015. Důvodem pro doměření DPH bylo neuznání žalobkyní nárokováných odpočtů DPH na vstupu z plnění, která měli v jednotlivých zdaňovacích obdobích žalobkyni poskytnout dodavatelé Agro Inter Trade s.r.o., TOP CLASS CAPITAL a.s. a All for Fitness s.r.o. Podle shodného závěru obou daňových orgánů totiž žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro nárok na odpočet DPH na vstupu u těchto plnění podle § 72 a § 73 zákona číslo 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Konkrétně daňové orgány nepovažovaly za prokázané, že zdanitelná plnění byla dodána deklarovanými dodavateli.
2. Žalobkyně v úvodu žaloby zdůraznila, že v průběhu řízení nebylo zpochybněno dodání zboží (dřevěných palet) v rozsahu uvedeném na daňových dokladech do provozovny žalobkyně, ke všem dodávkám byly doloženy nákladní listy CMR, na kterých je jako dodavatel uvedena společnost BUD-MARK z Polska a odběratelem společnost All for Fitness s.r.o. s tím, že množství na těchto nákladních listech odpovídá množství uvedených na dodacích listech a fakturách, které žalobkyně obdržela od svých dodavatelů. Dále žalobkyně poukázala na to, že jak jednatel společnosti BUD-MARK, tak řidiči kamionů potvrdili, že zboží bylo předáno společnosti All for Fitness s.r.o. v provozovně žalobkyně, osobně je přebíral buď J. B., nebo P. H., kteří vždy vystupovali jménem společnosti All for Fitness s.r.o., všechny dodávky zboží byly uhrazeny z bankovního účtu žalobkyně na bankovní účty dodavatelů, zveřejněné na stránkách finanční správy a všechny dodávky zboží (s výjimkou poslední) byly J. B. nebo P. H. uhrazeny hotově firmě BUD-MARK. Žalobkyně v žalobě namítala chybné hodnocení svědeckých výpovědí, ze kterých si žalovaný podle jejího názoru vybral jen určité nesrovnalosti a nevypořádal se s výpověďmi svědků, kteří potvrzovali průběh obchodních transakcí a podíl jednotlivých osob na fungování společnosti All for Fitness s.r.o. V této souvislosti žalobkyně poukázala na výsledky K. Z. (jednatele All for Fitness s.r.o.), ze kterého podle ní jednoznačně vyplývá, že J. B. měl od něj pověření (oprávnění) uzavírat obchodní smlouvy na palety, vystavovat daňové doklady, nakládat s razítkem společnosti a zařizovat všechny obchodní záležitosti v rámci obchodů s paletami, dále že měl přesné informace o tom, jakým způsobem celý obchod s paletami probíhal, že se palety vozily z Polska, dodávaly se žalobkyni a všech obchodů se osobně účastnil tím, že vybíral hotovost z bankovního účtu na úhradu zboží polskému dodavateli. Stejně tak J. B. ve své výpovědi přesně popsal, jakou roli ve společnosti All for Fitness s.r.o. hrál, že osobně řídil obchody s paletami, jak osobně uzavíral obchody s polským dodavatelem a s žalobkyní a jeho popis obchodů s paletami přesně odpovídá tvrzením žalobkyně, polského dodavatele, jakož i řidičů, kteří palety

dováželi a inkasovali za ně od B. peníze v hotovosti. Žalovaný přes jednoznačnost odpovědí svědka konstatoval existenci jakýchsi rozporů (dle žalobkyně marginálních), na základě kterých údajně není jasné, „jaké poměry panovaly ve společnosti All for Fitness s.r.o., kdo za tuto společnost skutečně jednal či byl oprávněn jednat a uzavírat obchodní spolupráci s odvolatelem.“ Podle žalobkyně je podstatné, že svědek Z. potvrdil, že pan B. pověření k obchodnímu vedení společnosti měl, byť ústní. Neosvědčení výslechů svědků Z. a B. jako důkaz na základě drobného rozporu v jejich výpovědích považuje žalobkyně za hrubé porušení základních zásad hodnocení důkazních prostředků žalovaným. Žalobkyně v dalším žalobním bodě poukázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 58/2017 – 83, ze kterého dovozuje, že pokud bylo uskutečnění zdanitelného plnění prokázáno, tak ani v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, nelze daňovému subjektu odepřít nárok na odpočet DPH, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo musela vědět.

3. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. K námitce týkající se oprávnění osob jednajících za právnickou osobu odkázal na § 164 zákona číslo 89/2012 Sb., občanského zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. z.“), podle kterého může člen statutárního orgánu zastupovat právnickou osobu ve všech záležitostech. V rozhodném období byl jednatelem sporného dodavatele žalobkyně pan Z., nicméně žalovaný identifikoval jako osobu, která skutečně za společnost jednala, pana J. B. Protože v řízení nebylo prokázáno pověření J. B. jednáním za společnost All for Fitness s.r.o., nebyl jmenovaný k takovému jednání oprávněn. Podle žalovaného B. ani H., kteří vystupovali v předmětných obchodech jménem společnosti All for Fitness s.r.o., neměli k tomuto jednání žádný mandát, tudíž právně za uvedenou společnost nejednali. Žalovaný rovněž nesouhlasil s tvrzením žalobkyně ohledně nesprávného hodnocení provedených důkazů. Podle žalovaného je z obsahu napadeného rozhodnutí zcela zřejmé, na základě jakých skutečností hodnotil některé výpovědi jako nevěrohodné a zároveň je zřejmé, že veškeré zjištěné skutečnosti hodnotil ve vzájemných souvislostech a přihlédl ke všemu, co v průběhu daňového řízení vyšlo najevo. Žalovaný zdůraznil, že nebylo sporné uskutečnění plnění, ale žalobkyně byla povinna prokázat nejen to, že k uskutečnění plnění opravdu došlo, ale také to, že toto plnění uskutečnila osoba, která je jako jeho poskytovatel uvedena na dokladu, který k prokázání svého tvrzení předkládá. K poukazu žalobkyně na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 4 Afs 58/2017 – 83 žalovaný s odkazem odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že žalovaný i správce daně postupovali v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu, podle které zjištění nesrovnalostí u dodavatele daňového subjektu plně opravňují správce daně k požadavku, aby daňový subjekt prokázal faktickou stránku zdanitelného plnění jinými důkazními prostředky než samotným daňovým dokladem. Správce daně přitom může po daňovém subjektu požadovat prokázání nejen uskutečnění deklarovaného zdanitelného plnění jako takového, ale i to, že toto zdanitelné plnění, o jehož faktickém uskutečnění není případně pochyb, daňovému subjektu opravdu poskytla osoba deklarovaná na předloženém daňovém dokladu jako dodavatel. Teprve poté, kdy daňový subjekt tyto skutečnosti prokáže, je pro neuznání uplatněného nároku na odpočet třeba, aby správce daně případně doložil, že šetřené zdanitelné plnění bylo začleněno do řetězce plnění zasaženého podvodem na DPH a že o této skutečnosti daňový subjekt minimálně vědět mohl a měl. Závěry přijaté v rozsudku č. j. 4 Afs 58/2017 – 83 z této praxe podle žalovaného vybočují. Žalobkyni se v posuzované

věci nepodařilo prokázat, že předmětná plnění přijal od dodavatele deklarovaného na daňových dokladech, tudíž mu nemohl být nárok na odpočet přiznán.

4. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že dne 26. 11. 2015 zahájil prvostupňový správce daně u žalobkyně daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období leden 2015 až červen 2015, která byla zaměřena na nárokováné odpočty DPH z dokladů vystavených v rozhodných zdaňovacích obdobích společnostmi Agro Inter Trade s.r.o., TOP CLASS CAPITAL a.s. a All for Fitness, s.r.o. S ohledem na obsah žalobních bodů jsou pro krajský soud rozhodující zjištění a závěry týkající se dodavatele All for Fitness, s. r. o. Ve vztahu k tomuto dodavateli se z úředního záznamu ze dne 3. 2. 2016 podává, že podle informací získaných od místně příslušného správce daně je společnost All for Fitness, s. r. o. vůči svému správci daně dlouhodobě nekontaktní, od června 2014 nepodává přiznání k DPH, od roku 2013 nepodává přiznání k dani z příjmů právnických osob, korespondence bývá tomuto subjektu doručena do datové schránky uplynutím lhůty, sídlo jí spolu s administrativními službami poskytuje společnost Simply Office s.r.o., přičemž na adrese sídla se žádná osoba oprávněná jednat za tento subjekt nezdržuje. Statutární zástupce společnosti má adresu pobytu evidovanou na adrese ohlašovny Městského úřadu v Krnově. Správce daně zaslal žalobkyni dne 12. 2. 2016 výzvu k prokázání skutečností, ve které žalobkyni vyzval, aby prokázala, že plnění obdržela od dodavatelů deklarovaných na daňových dokladech. Ve vztahu k dodavateli All for Fitness, s. r. o. správce daně odůvodnil výzvu tím, že uvedená společnost je nekontaktní a nebylo možné u ní rozhodné skutečnosti ověřit. Žalobkyně na výzvu reagovala podáním ze dne 3. 3. 2016, ve kterém uvedla, že všechny dodávky od této společnosti byly doručeny přímo do sídla žalobkyně, kde je přebíral odpovědný pracovník a za dodavatele se předávky účastnil J.B. Platby za zboží byly poukázány na bankovní účet tohoto dodavatele, který je zveřejněn i ve veřejné evidenci daňové správy. Zboží bylo dováženo kamiony z Polska od společnosti Handlowa BUD-MARK. Jednatel žalobkyně dále při ústní výpovědi uvedl, že obchod se společností All for Fitness, s. r. o. probíhal tak, že telefonicky kontaktoval on sám J. B. nebo pan B. jeho s nabídkou dodávky palet a domluvili si termín dodání. Po příjezdu polského kamionu s paletami do sídla žalobkyně se přepočítalo množství palet a ověřila jeho kvalita, v případě vyhovující dodávky byly palety složeny. Následně posílal platbu na bankovní účet společnosti All for Fitness, s. r. o., který byl veden u téže banky. Po obdržení platby B. vybral z bankovního účtu hotovost, kterou na místě zaplatil za zboží svému polskému dodavateli. Jednatel žalobkyně dále vysvětlil, že nenakupoval zboží přímo od polského dodavatele, neboť na něj neměl přímý kontakt a bylo pro něj pohodlnější telefonicky objednat zboží bez dalších domluv dopravy, kvality, termínu apod. Spolupráce s uvedeným dodavatelem skončila poté, kdy pan B. nezaplatil za zboží polskému dodavateli. Jednatel žalobkyně dále uvedl, že za dodavatele jednal pan B., který mu sdělil, že má pověření jednat za dodavatele.
5. Správce daně dále zajistil úřední záznam o podání vysvětlení pana R. M. A. Pan A. uvedl, že se společností All for Fitness, s. r. o. obchodovali asi půl roku, kdy k dodávkám palet docházelo jednou až dvakrát měsíčně. Dováženo bylo dle instrukcí této společnosti do Branky u Opavy a společnost All for Fitness, s. r. o. vždy zaplatila v hotovosti. Pan A. dále vypověděl, že dne 11. 5. 2015 měl obchod probíhat stejným způsobem. Zástupce odběratele řekl, že jede pro peníze, ale už se nikdy nevrátil a částku v hodnotě 18 340 zlotých neuhradil. Řidič nákladního vozidla proto zůstal na místě a čekal, než se zástupce vrátí. Následujícího dne zástupce odběratele uvedl, že zaplatit nemůže, neboť účet této společnosti je zablokovaný, ale může zaplatit do týdne. Následně společnost All for

Fitness, s. r. o. zaplatila jen 3 340 zlotých a dluží 15 000 zlotých. Při doplňujícím vysvětlení pan A. uvedl, že k úhradě nadále nedošlo. Vyjádřil se také podrobněji k okolnostem spolupráce s tím, že žádná písemná smlouva mezi nimi nebyla uzavřena, pouze ústní dohoda. Po celou dobu „pan K.“ vystupoval jako zástupce All for Fitness, s. r. o., až poté zjistil, že jednatelem je pan Z., kterého nikdy nepotkal. Na závěr uvedl, že se bavil s jednatelem žalobkyně a zjistil, že společnost All for Fitness, s. r. o. prodávala žalobkyni zboží za stejnou cenu, za jakou jej nakupovala od něj, tudíž zde nemohla mít zisk. Jediný zisk byl z nezaplacené dodávky zboží. Zajištěn byl dále úřední záznam o podání vysvětlení pana P. D. P., který uvedl, že byl řidičem společnosti Bud-Mark, převážel palety do Branky u Opavy a přebíral hotovost od zástupce společnosti All for Fitness, s. r. o. Dne 11. 5. 2015 zástupce společnosti All for Fitness, s. r. o. řekl, že jede pro peníze, ale už nepřišel zpět. Svědek dostal příkaz čekat na místě, až dostane peníze, ale nikdo nepřišel. Následně volal „P. a K.“, ale ti řekli, že mají problém v bance. Správce daně dále vyslechl v procesním postavení svědka J. B., který uvedl, že ve společnosti All for Fitness, s. r. o. pracoval na základě dohody o provedení práce, kterou s ním uzavřel pan Z. jakožto jednatel společnosti. Svědek uvedl, že měl na starosti obchod s paletami, přičemž od pana Z. dostával pokyny, aby objednal zboží v Polsku a zajistil jeho přepravu. Za každý kamion pak od pana Z. získal provizi ve výši 2000 – 3000 Kč. Obchodní spolupráce společnosti All for Fitness, s. r. o. a žalobkyně probíhala tak, že žalobkyně B. telefonicky kontaktovala s objednávkou, dohodli se na ceně a termínu dodání. B. zboží objednal u polského dodavatele. Toto zboží pak bylo dovezeno přímo žalobkyni do Branky u Opavy. Po obdržení platby na účet peníze vybral pan Z. a svědek jel zpět zaplatit polskému dodavateli v hotovosti. Současně předal daňové doklady a dodací listy žalobkyni, které předem podepisoval pan Z. Dodací listy od polského dodavatele předával následně Z. Přepravu zboží vždy zajišťoval dodavatel z Polska. P.H. při svědecké výpovědi dne 7. 9. 2016 uvedl, že žalobkyni zná z příležitosti zprostředkování dodání dřevěných palet, kdy na základě dohody o provedení práce a plné moci vykonával činnost pro společnost All for Fitness, s. r. o., která spočívala ve zprostředkování dřevěných palet. Uvedenou činnost vykonával po dohodě s panem B. a řídil se jeho pokyny. Jednatele společnosti pana Z. nikdy nepotkal, ale věděl, že byl jednatelem. Svědek dále popsal průběh dodání palet za jeho přítomnosti tak, že přijel do sídla žalobkyně, zkontroloval, zda přijel polský kamion se zbožím, předal fakturu v kanceláři žalobkyně, kde ji přijali a poslali peníze na účet společnosti All for Fitness, s. r. o. Polskému dodavateli platil v hotovosti ve zlotých, daňové doklady a dodací listy měl nachystané předem od pana B., sám nikdy žádné nevystavoval. Hotovost předanou polskému dodavateli obdržel od osoby, kterou neznal, přijela osobním automobilem a přes okýnko mu podala hotovost v obálce. Tuto hotovost poté rozměnil na zloté, kterými zaplatil polskému dodavateli. V jednom případě mu B. řekl, že peníze jsou na účtu zablokovány, proto polskému řidiči nezaplatil. Věc pak šetřila Policie ČR. K.Z. při výpovědi dne 8. 6. 2017 uvedl, že společnost All for Fitness, s. r. o. fakticky neovládl, pouze dostával pokyny od B. nebo pana V., aby vybral peníze z bankovního účtu nebo podepsal nějaký doklad, za což dostával finanční odměnu. K tomuto se dostal z důvodu finanční tísně, kdy neměl kde bydlet a přes kamaráda se dostal k panu B., který mu tímto nabídl vylepšení finanční situace. Žádné zboží neobjednával, cenu nesjednával a u předávek nebyl přítomen, jednatele žalobkyně nezná. Svědek věděl, že se jednalo o dovoz palet z Polska. K J. B. uvedl, že žádný pracovní vztah s ním uzavřen nebyl, pouze ústní dohoda. Své závěry shrnul správce daně ve zprávě o daňové kontrole a uzavřel, že žalobkyně nemá nárok na odpočet DPH z plnění, která jí měla na základě daňových

dokladů dodat společnost All for Fitness, s. r. o. (stejně tak Agro Inter Trade s.r.o. a TOP CLASS CAPITAL a.s., kterých se však žalobní body netýkaly), protože neprokázala dodání zdanitelného plnění deklarovanými dodavateli. V návaznosti na závěry daňové kontroly doměřil správce daně žalobkyni DPH za leden až květen 2015.

6. Následně podané odvolání žalobkyně žalovaný zamítl a odvoláním napadené dodatečné platební výměry potvrdil. Ve vztahu k dodavateli All for Fitness, s. r. o. žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že jak polský dodavatel, tak žalobkyně, jednali pouze s B. a také společnost All for Fitness, s. r. o. jednala na pokyny B., který za tuto společnost vystupoval jako obchodní zástupce. Žalovaný ve shodě s prvostupňovým správcem daně konstatoval, že společnost All for Fitness, s. r. o. byla bez skutečného obchodního a jednateelského vedení a nemohla tak vykonávat ekonomickou činnost ve smyslu ZDPH. Podle žalovaného se jednalo o spolupráci účelovou bez ekonomického opodstatnění. Žalobkyně tak podle shodného závěru obou daňových orgánů neprokázala, že zboží obdržela od deklarovaného dodavatele All for Fitness, s. r. o., který byl uveden na předložených daňových dokladech, proto nemá nárok na odpočet daně. Žalovaný dále poukázal na to, že žalobkyně neměla uzavřenou písemnou smlouvu, ačkoliv se jednalo o dodávky zboží v rádech několika desítek tisíc korun. Podle závěru žalovaného vyjádřeného v napadeném rozhodnutí nebyla žalobkyně dostatečně obezřetná a nezajistila si dostatek důkazních prostředků, kterými by v budoucnu mohla oprávněnost nároku na odpočet prokázat. Především ve vztahu k dodavateli si neověřila, zda je plná moc pana B. platná a účinná, a tedy zda uzavírá ústní smlouvu s oprávněnou osobou jednající za tuto společnost. Napadené rozhodnutí bylo doručeno zmocněnci žalobkyně do jeho datové schránky dne 11. 10. 2018.
7. Krajský soud po ověření, že jsou splněny procesní podmínky řízení, včetně včasnosti žaloby, nařídil k projednání věci ústní jednání, při kterém za účasti obou účastníků (resp. zmocněnce žalobkyně a pověřené zaměstnankyně žalovaného) přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů podle § 75 odst. 2 zákona číslo 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Účastníci při jednání setrvali na svých stanoviscích a nad rámec dosavadních tvrzení již nic dalšího netvrdili.
8. Napadeným rozhodnutím žalovaný potvrdil doměření DPH žalobkyni za kalendářní měsíce (zdaňovací období) leden 2015 až květen 2015 v návaznosti na neuznání nárokováných odpočtů, z nichž se značná část týkala plnění, která měl žalobkyni v rozhodných zdaňovacích obdobích poskytnout dodavatel All for Fitness, s. r. o. Podle shodného závěru obou daňových orgánů bylo důvodem pro neuznání odpočtů DPH na vstupu, potažmo pro doměření daně, neunesení důkazního břemene žalobkyní ohledně skutečného dodavatele sporných zdanitelných plnění.
9. Sporné mezi účastníky v první řadě je, zda i v případě, kdy bylo prokázáno, že zdanitelná plnění byla žalobkyni poskytnuta co do předmětu a množství v souladu s údaji uvedenými na daňových dokladech, byla žalobkyně povinna pro účely uznání nároku na odpočet DPH na vstupu prokázat také skutečného dodavatele příslušného zdanitelného plnění. Podle přesvědčení krajského soudu tomu tak je. Uvedený právní závěr činí krajský soud přes znalost rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017-78 (veškerá rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, na která je v tomto rozsudku odkazováno, jsou k dispozici na webových stránkách Nejvyššího správního soudu www.nssoud.cz), na který žalobkyně v žalobě poukazovala, a ve kterém Nejvyšší správní

soud vyslovil právní názor, že: „i v případě, kdy není možné určit subjekt, který daňovému subjektu zdanitelné plnění skutečně poskytl, není možné daňovému subjektu odeprít nárok na odpočet daně, pokud není zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo musela vědět.“ Krajský soud však nadále setrvává na závěrech převažující rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu, podle které je jednou z podmínek nezbytných pro přiznání nároku na odpočet DPH prokázání toho, že zdanitelné plnění bylo přijato od jiného plátce této daně (srov. např. rozsudky tohoto soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63; ze dne 16. 3. 2010, ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015 - 35; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 246/2016 - 33 či ze dne 20. 7. 2017, č. j. 1 Afs 10/2017 - 39). Krajský soud se zcela ztotožňuje s důvody, které k dané problematice vyslovil Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 23. 8. 2018, č. j. 1 Afs 334/2017 - 35, ve kterém konstatoval, že se rozsudek ze dne 2. 8. 2017, č. j. 4 Afs 58/2017-78, vymyká dosavadnímu přístupu soudů k otázce (hmotněprávních) podmínek nutných pro přiznání nároku na odpočet daně, a proto předložil rozšířenému senátu k posouzení otázku: „Je dostatečným důvodem pro nepřiznání nároku na odpočet DPH neprokázání, že zdanitelné plnění bylo poskytnuto konkrétním dodavatelem, aniž by bylo zároveň prokázáno, že předmětné plnění bylo součástí podvodu na dani, o kterém osoba uplatňující nárok na odpočet daně věděla, nebo vědět měla a mohla?“. Ve shodě s právním názorem prvního senátu prezentovaným v citovaném usnesení krajský soud konstatuje, že právě identifikaci konkrétní osoby povinné k DPH dochází k potvrzení toho, že konkrétní zdanitelné plnění poskytl osoba, která je součástí systému DPH, neboť daň na výstupu osoby povinné k DPH se „páruje“ s daní na vstupu jiné osoby povinné k této dani. Není-li prokázáno, že dodavatel daňového subjektu je plátcem DPH, je to samo o sobě důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH, aniž by bylo třeba zabývat se tím, zda je sporné plnění zasaženo daňovým podvodem. K posouzení existence daňového podvodu dochází až tehdy, jsou-li splněny hmotněprávní podmínky pro nárok na odpočet DPH, což přílehavě vysvětlil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 - 28. Po aplikaci shora uvedených právních závěrů na poměry projednávané věci krajský soud uzavírá posouzení předestřené dílčí otázky tak, že daňové orgány nepostupovaly v rozporu s právními předpisy a převažujícím závěrem rozhodovací praxe správních soudů, pokud mezi podmínky pro uznání nároku na odpočet DPH zahrnuly také prokázání dodání zdanitelného plnění dodavatelem uvedeným na daňových dokladech, který je zároveň plátcem DPH a otázka konkrétního dodavatele palet tak byla oprávněně předmětem dokazování. Současně platí, že pokud by byl správný závěr žalovaného o tom, že nebyl prokázán konkrétní dodavatel (plátce DPH) sporného plnění, nebylo by již třeba se dále zabývat tím, zda sporné transakce byly zasaženy daňovým podvodem.

10. V této věci je tak stěžejní, zda v konfrontaci se žalobními body ob stojí závěr žalovaného, že žalobkyně neprokázala, kdo byl skutečným dodavatelem plnění uvedených na sporných daňových dokladech. V případě plnění, která měl žalobkyni poskytnout dodavatel All for Fitness, s. r. o., vybudovala žalovaná závěr o neuznání uplatněných odpočtů na zjištění, že zapsaný statutární zástupce tohoto dodavatele (K. Z.) se na činnosti společnosti, včetně sporných obchodních případů, nepodílel, společnost jednala na základě pokynů J. B., který nebyl statutárním zástupcem a nebyl oprávněn za ni právně jednat ani z jiného důvodu, což platí také pro P. H. Společnost All for Fitness, s. r. o. tak byla podle závěru žalovaného bez skutečného obchodního a jednatelešského vedení, a nemohla proto vykonávat ekonomickou činnost ve smyslu ZDPH. Poukázal rovněž na to, že uvedená

společnost prodávala žalobkyni zboží za stejnou cenu, za jakou jej nakoupila od polského odběratele a obchod tak postrádal ekonomické opodstatnění. Taková konstrukce je podle přesvědčení krajského soudu neudržitelná. Důvodem, pro který převážná část soudní praxe nadále trvá na tom, aby i v případě, kdy nejsou pochybnosti o uskutečnění plnění v rozsahu (co do předmětu a množství) uvedeném na daňových dokladech, byl v případě pochybností prokazován faktický dodavatel tohoto plnění, je zajistit, aby odpočty DPH byly uznávány pouze v těch případech, kdy jsou pro to splněny zákonné podmínky. Má se tím zabránit tomu, aby místo faktického dodavatele (zpravidla neplátce DPH) nebyl formálně (papírově) vykazován jako dodavatel jiný subjekt pouze s cílem umožnit následnému odběrateli nárokovat odpočet DPH. Daňovým orgánům je tak umožněno, aby v případě, kdy o faktickém dodavateli jsou důvodné pochybnosti, které nebudou vyvráceny, resp. daňový subjekt poté, kdy na něj postupem podle § 92 odst. 5 písm. c) zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, přešlo důkazní břemeno, toto břemeno neunes, byl nárok na odpočet z tohoto plnění odepřen, aniž by se daňové orgány musely zabývat tím, zda plnění bylo součástí podvodu na dani a dalšími s tím souvisejícími okolnostmi. V posuzované je třeba především zdůraznit, že nebyly žádné pochybnosti o průběhu skutkového stavu, pokud jde o způsob dopravy zboží do sídla žalobkyně a jeho následných prodejí. Nejednalo se tak o případy, kdy by nebylo zřejmé, jakým konkrétním způsobem se plnění dostalo do dispozic žalobkyně, což je charakteristické pro případy se sporným dodavatelem. Nebylo ani zpochybněno, že společnost All for Fitness, s. r. o. byla existujícím subjektem a že se přeprave zboží účastnila. Jako reálný mezičlánek v řetězci ji vnímal jak polský dodavatel (který s jejími zástupci také řešil po trestní linii nezaplacení kupní ceny), tak žalobkyně. Na věci nic nemění, že za ni jednaly při sporných obchodech osoby (J. B. a P. H.), které nebyly jejími statutárními zástupci. Takový postup není nijak neobvyklý. Z výpovědi všech tří zúčastněných osob (Z., B. a H.) vyplynulo, že obchody probíhaly na účet společnosti a s vědomím jejího jednatele, který se jich také zúčastnil minimálně výběrem peněžních prostředků určených pro dodavatele. Požadavek na pověření ve smyslu § 430 o. z. nelze vykládat restriktivně tak, že se musí jednat o formalizované jednostranné právní jednání. Postačí, pokud zmocněnci vykonávají určitou činnost s vědomím a souhlasem statutárního zástupce, což se v přezkoumávané věci stalo. Tím se posuzovaná věc zřetelně liší od situace posuzované v řízení u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 6 Afs 386/2017, na kterou poukazoval ve svém vyjádření žalovaný, kdy jménem deklarovaného dodavatele jednali jeho bývalí jednatele bez vědomí aktuálního statutárního zástupce. Uvedené případy tak nelze srovnávat. Buť lze vnitřní vztahy společnosti All for Fitness, s. r. o. označit jako nestandardní, neznamená to bez dalšího, že by snad společnost právně nejednala. Nabízí se také otázka, kdo by v poměrech zjištěného skutkového stavu mohl být skutečným dodavatelem plnění, jehož existence nebyla daňovými orgány zpochybněna. Jediný myslitelný alternativní závěr by byl, že J. B. a P. H. jednali na svůj účet a pouze formálně svoji činnost zaštiťovali společností All for Fitness, s. r. o. Pro takový závěr však v napadeném rozhodnutí ani v daňovém spise žádná opora není. Krajský soud z výše uvedených důvodů uzavírá, že důvody uvedené v napadeném rozhodnutí nejsou způsobitelné pro závěr, že společnost All for Fitness, s. r. o. v případě, kdy byla uvedena na daňových dokladech jako dodavatel zdanitelných plnění, tato plnění žalobkyni fakticky neposkytla. Pokud tedy daňové orgány odepřely žalobkyni nárok na odpočet DPH na vstupu ze zdanitelných plnění, která měla žalobkyni podle daňových dokladů poskytnout společnost All for Fitness, s. r. o., protože nepovažovaly za prokázané, že plnění skutečně poskytl

deklarovaný dodavatel, jsou podle závěru krajského soudu jejich právní závěry v rozporu se zjištěným skutkovým stavem a tedy nezákonné. Existenci případných jiných důvodů pro neuznání odpočtů DPH ze sporných plnění již nepřísluší krajskému soudu s ohledem na meze soudního přezkumu dané žalobou a odůvodněním napadeného rozhodnutí v tomto řízení posuzovat.

11. Z výše uvedených důvodů krajský soud napadené rozhodnutí pro nezákonnost podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud dodává, že zvažoval, zda část napadeného rozhodnutí (týkající se plnění od Agro Inter Trade s.r.o. a TOP CLASS CAPITAL a.s., proti kterým nebyly uplatněny žalobní body) není oddělitelná od zbytku, ale dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí nelze „rozdělit“ způsobem, který by byl při soudním přezkumu ještě přijatelný. Daňové doklady vystavené společností All for Fitness, s. r. o. se totiž týkaly všech 5 zdaňovacích období a tudíž byly součástí každého z 5 dodatečných platebních výměrů.
12. Žalobkyně byla v řízení procesně úspěšná, a podle § 60 odst. 1 s. ř. s. má proto právo na náhradu nákladů řízení. Účelně vynaložené náklady řízení žalobkyně tvoří zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a náklady vynaložené na její zastoupení daňovým poradcem podle § 35 odst. 2 s. ř. s. nahrazované podle vyhlášky číslo 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). K nákladům na zastoupení patří odměna zástupce za 2 úkony (1. – převzetí a příprava zastoupení a 2. – podání žaloby) po 3 100 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5 advokátního tarifu a jeho hotové výdaje nahrazované v paušální výši 600 Kč podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu. Protože zástupce žalobkyně je plátcem DPH, jsou jeho odměna a paušální náhrada výdajů navýšeny o DPH ve výši 1 428 Kč. Náhradu výše uvedených nákladů řízení v celkové výši 11 228 Kč uložil krajský soud žalovanému zaplatit žalobkyni k rukám jejího zástupce podle přiměřeného použití § 149 odst. 1 zákona číslo 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“). Délku pariční lhůty prodloužil krajský soud oproti obecné délce stanovené v § 160 odst. 1 o. s. ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s. ř. s.) a obecná 3 denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněná domáhat nařízení výkonu rozhodnutí (exekuce).

Ostrava 21. srpna 2019

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu