



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Aventar Invest, s.r.o.**
sídlem Chopinova 550/3, 702 00 Ostrava
zastoupený advokátkou JUDr. Radkou Buzrlovou
sídlem Hybešova 3041/6, 690 03 Břeclav

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

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 2. 2017, č. j. 9339/17/5300-21441-711972 a ze dne 19. 4. 2017, č. j. 17433/17/5300-21441-711972

takto:

- I. Žaloby se zamítají.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

Vymezení věci

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 3. 8. 2016 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 2. 2017, č. j. 9339/17/5300-21441-711972, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj – dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012 ze dne 18. 4. 2016 a 1. čtvrtletí roku 2013 ze dne 15. 4. 2016; uvedená žaloba byla vedena u podepsaného soudu pod sp. zn. 22 Af 95/2017 (dále také jen „žaloba č. 1“). Dále žalobou ze dne 20. 6. 2017 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 4. 2017, č. j. 17433/17/5300-21441-711972, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013, ze dne 13. 11. 2014; uvedená žaloba byla vedena u podepsaného soudu pod sp. zn. 22 Af 94/2017 (dále také jen „žaloba č. 2“). Usnesením ze dne 25. 7. 2019 byly uvedené věci spojeny ke společnému projednání, přičemž nadále jsou vedeny pod sp. zn. 22 Af 95/2017.
2. V žalobě č. 1 žalobce zopakoval, že za 4. čtvrtletí 2012 uplatnil nárok na odpočet DPH z transakcí se společností CB Develop s. r. o. v celkové výši 397 995 Kč, přičemž se jednalo o dodávky pšenice, za kterou žalobce řádně zaplatil včetně DPH. V uvedeném období měl žalobce pouze jediného odběratele pšenice, a to společnost IMPEX TRADE CZ s. r. o. V rámci daňové kontroly bylo zjištěno, že k dodání zboží odběrateli došlo tak, jak žalobce deklaruje. Dle názoru správce daně není zcela zřejmé, jak platby za pšenici od subjektu CB Develop proběhly a není zřejmé, že plnění proběhla tak jak tvrdí žalobce; správce daně považuje uvedené transakce za nestandardní a uzavřel, že se žalobce účastnil obchodu zasaženého podvodem na DPH. Žalobce má však za to, že hotovostní platby jsou při dodávkách zemědělských komodit zcela standardní. Žalobce nemohl ani při vší pečlivosti vědět, že by došlo k jakémukoli daňovému podvodu. Obchodní partnery volil zcela náhodně tak, jak to bývá při obchodu se zemědělskými komoditami obvyklé. Nelze podle žalobce souhlasit s tím, že uvedené skutečnosti musel žalobce zjistit přinejmenším z předmětu činnosti svého dodavatele, kterým byla stavební činnost, když bylo jednatelem žalobce dostatečně vysvětleno, že dodavatel měl pohledávky související s dodávkou haly zemědělci, který neměl peníze a hradil mu tak svůj dluh dodávkou zemědělských komodit, které však s ohledem na svůj předmět podnikání neuměl zobchodovat, a proto je dodal žalobci. Správce daně navíc ve věci uzavřel, že nejsou důkazy o tom, že by k dodání zboží odběratelům žalobce nedošlo nebo došlo jiným způsobem, než žalobce deklaruje. Žalobce má za to, že ve smyslu judikatury SDEU nemůže jednat o podvod na DPH, neboť nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, která nejsou sama o sobě zasažena podvodem na DPH, není dotčen okolností, že v řetězci dodávek je jiné plnění, které je zasaženo podvodem na DPH, aniž by to posledně uvedená osob věděla nebo mohla vědět, přičemž pouhé nezaplacení daně takovým podvodem na DPH není. Zcela shodně argumentuje žalobce ve vztahu k nároku na odpočet DPH za období 1. čtvrtletí roku 2013.
3. V žalobě č. 2 shodně jako v žalobě č. 1 zopakoval základní skutečnosti, týkající se předmětného zdaňovacího období, v tomto případě 2. čtvrtletí roku 2013. Uvedl, že za toto období nárokoval odpočet DPH z transakcí se společností LUCKY- Market, s. r. o., jednalo se o dodávku řepky olejné, pšenice a výlisků z řepky, přičemž zboží žalobce dodával celkem 6 odběratelům, a to TOP EKOS spol. s r. o., ARIMEX TRADE s. r. o., IMPEX TRADE s. r. o., Kolínský ISOL, s. r. o., Glecore Grain Czech s. r. o. a

OLEAGRA s. r. o. Žalobce prokázal, že zboží řádně odebral v silu Dobruška a toto zboží dodal dalším odběratelům. Kvalita a množství odebraného zboží byla prokázána rozbořem na síle a jeho řádným zvážením. Taktéž kvalita zboží dodaného žalobcem byla doložena provedením rozbořů na sílu v Dobrušce. To, že subjekt LUCKY-Market, s. r. o., byl vymazán z obchodního rejstříku ke dni 28. 12. 2015 a že z tohoto důvodu u tohoto subjektu nebyly ukončeny daňové kontroly, nezakládá samo o sobě skutečnost, že tento subjekt zkrátí daň a už vůbec z toho nelze usuzovat, že o tomto postupu žalobce věděl nebo mohl vědět. Žalobce nejen že zboží odebral, ale o transakcích vedl evidenci, odkázal na objednávky, dodací listy, vážní listky apod. Správce daně navíc ve věci uzavřel, že nejsou důkazy o tom, že by k dodání zboží odběratelům žalobce nedošlo nebo došlo jiným způsobem, než žalobce deklaruje. Žalobce má za to, že ve smyslu judikatury SDEU nemůže jednat o podvod na DPH, neboť nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, která nejsou sama o sobě zasažena podvodem na DPH, není dotčen okolností, že v řetězci dodávek je jiné plnění, které je zasaženo podvodem na DPH, aniž by to posledně uvedená osob věděla nebo mohla vědět, přičemž pouhé nezaplacení daně takovým podvodem na DPH není.

4. Žalovaný navrhl zamítnutí obou žalob a odkázal na napadená rozhodnutí. Ve vztahu k žalobě č. 1 vyhodnotil, že obchodní transakce posuzované v souvislosti se zdanitelnými plněními přijatými od společnosti CB Develop vykazují znaky podvodného jednání, přičemž správcem daně bylo prokázáno, že žalobce byl účasten podvodného jednání v řetězích společností, o kterém mohl a měl vědět. K existenci daňového podvodu odkázal zejména na body 33 – 38 napadeného rozhodnutí. Žalobce ignoroval nestandardní okolnosti obchodních transakcí a nepřijal rozumná opatření, kterými by zamezil své účasti na daňovém podvodu. Obdobně žalovaný argumentoval taktéž ve vztahu k žalobě č. 2 a k této doplnil, že nezpochybnil odebrání zboží od dodavatele Lucky – Market a jeho následné dodání dalším odběratelům, tedy splnění hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet daně. Žalobce však nepředložil žádné důkazní prostředky zachycující okolnosti jednotlivých transakcí, provádění kontroly kvality zůstává v rovině tvrzení. Nebyla předložena ani žádná dokumentace o původu zboží.

Zjištění z obsahu správních spisů

5. Ve vztahu ke zdaňovacímu období 4. čtvrtletí roku 2012 a 1. čtvrtletí roku 2013 soud ze správních spisů zjistil, že správce daně zahájil protokolem ze dne 20. 5. 2013 u žalobce daňovou kontrolu DPH mj. za uvedená zdaňovací období. Při zahájení daňové kontroly uvedl žalobce, že něhož jednal na základě plné moci p. Č. P., že převažující druh činnosti žalobce je obchodování se zemědělskými komoditami, cca do června roku 2012 provozoval žalobce internetový obchod s dětskými plínkami.
6. Dne 30. 7. 2014 provedl správce daně prvního stupně výslech svědka L. B., narozeného X, který uvedl, že je zaměstnancem společnosti AGROM CZ s. r. o., pracuje jako obchodník s komoditami a IT pracovník. Společnost AGROM CZ s. r. o. obchoduje se zemědělskými komoditami, má vlastní silo o kapacitě 24 000 tun, svým partnerům nabízí skladování, čištění a sušení zemědělských komodit. Společnost AVENTAR (žalobce) zná, spolupracují s ní na bázi služeb, přímý prodej komodit v roce 2012 a 2013 neproběhl. Komodity pořízené společností AGROM CZ s. r. o. i komodity, které se skladují pro cizí subjekt jsou dle jakosti a kvality dány do jedné buňky, ze které je poté zboží vyskladňováno zákazníkovi. Zákazníci si zpravidla dopravu zajišťují sami. Společnost CB Develop zná, jedná se o nástupnickou společnost společnosti STASPO Bratislava; měli spolu obchodní

vztah, jednalo se o skladování a úpravu obilovin dle smlouvy o skladování. Smlouvu měla společnost AGROM CZ s. r. o. uzavřenu také se společností Lucky – Market, s. r. o.. Obě uvedené společnosti skladovaly své zemědělské komodity v letech 2012-2013 u společnosti AGROM CZ s. r. o. Výdej skladovaného zboží probíhá na základě pokynu třetích stran, kdy je na základě pokynu ukladatele vyskládáno zboží na jednotlivé kamiony. Každý kamion je zvážen a váha zaevidována.

7. Dne 11. 8. 2015 provedl správce daně prvního stupně výsledek jednatele žalobce Č. P. Ten k obchodování se zemědělskými komoditami uvedl, že obecně získá nějakého dodavatele komodity, který je schopen dodat určité množství, problém je však s tím, že nejde zajistit kvalita. Proto využívá sila, kde je určitá kapacita, u kterého má jasnou kontrolu kvality, v silách se kvalita udrží celý rok. Když se domlouvá obchod, silo udělá aktuální rozbor toho, co mají, parametry se předají odběrateli. Jednatel žalobce s předmětnou komoditou obchodoval na Slovensku, chtěl s tím začít obchodovat i v Česku, znal předchozího jednatele žalobce, pana M., ten jej oslovil, že má možnost odebrat pšenici a zda by to uměl prodat. S těmito obchody za ním tedy přišel p. M., že má možnost odebrat pšenici od společnosti CB Develop s. r. o., která ji měla mít od nějakého zemědělce, kterému dělali nějaké stavební činnosti a tím to měl zaplatit. K prvotnímu kontaktu se společností Lucky – Market s. r. o. uvedl, že to domluvil zase p. M. U prvotních kontaktů p. P. nebyl, ale jednal u těch obchodů s panem J. L.; zastupoval žalobce především v prodeji zboží a v hlídání kvality komodit. Původ zboží od společnosti Lucky – Market se nedal vydedukovat, Lucky – Market měl v síle svůj sklad, o dopravě žalobce nic nevěděl. Úhrady na Lucky – Market chodili bankou, nebylo placeno hotově. Dodavatele IMPEX TRADE našel na internetu, jako obchodníka s uvedenými komoditami, něco platili obratem, něco i předem. Odběr probíhá tak, že odběratel dá vědět o odběru, silo v Dobrušce skladuje zboží od Lucky – Marketu a ví, že určitý objem byl prodán Aventaru, Aventar pak nahlásí silu v Dobrušce, že se zboží odveze odběratel. Silo vytváří tabulky, kdo přijel, kdy přijel, čím přijel a vážení, které jsou předloženy k odsouhlasení. Shodně vypovídal jednatel žalobce ve vztahu ke společnosti TOPEKOS s. r. o. Pokud se týče společnosti ARIMEX TRADE s. r. o., tam jej oslovil její jednatel, že potřebují řepku, zaplatili předem cca 5 mil. Kč z celkové částky 10 mil. Kč. Ke společnosti Kolínský ISOL uvedl, že tuto firmu pomáhal stavět, tehdy jej oslovil Ing. M., výrobní ředitel firmy. Společnost Glencore Grein Czech s. r. o. si našel na internetu. Na první kontakt se společností OLEAGRA si nepamatuje.
8. Pokud se týče navázání spolupráce se společností CB Develop, přišel s tím opět p. M., princip obchodování byl stejný jako u společnosti LUCKY – Market s. r. o. Z firmy CB Develop s nikým nejednal, to jednal p. M. Neví, proč skončila spolupráce se společností CB Develop, asi již neměli co dodat za dobrou cenu, pak již byl jen LUCKY – Market. Reklamace nebyly řešeny v rámci písemných ujednání, tyto věci se řeší dohodou, než se odebere zboží. Pokud se týče splatnosti faktur, nějaké zálohy se hradily předem, splatnost se domlouvala v průběhu kontraktu.
9. Dne 14. 10. 2015 provedl správce daně prvního stupně výsledek svědka L. M., bývalého jednatele žalobce. Ten k dotazu správce daně, proč žalobce začal obchodovat se zemědělskými komoditami, kdo mu tuto komoditu doporučil, jaké měl o ní znalosti atd., uvedl, že za Aventar dělal stavební činnost a prodávali pleny. Nabídku pšenice dostal od firmy Staspo s. r. o., od jejího jednatele p. L. G., byl mu dlužen za nějaké stavební věci, tak mu nabídl pšenici jako vyrovnání; Staspo se pak změnilo na CB Develop, dlužili žalobci cca 1 200 000 Kč, tak se to nějak započítalo. Znal se s panem P., věděl, že dělá v této

komoditě, tak tu pšenici vzal. Pana P. znal z obchodů ze Slovenska. Se zemědělskými komoditami neměl žádné zkušenosti. Pan P. si vzal od pana G. vzorky pšenice. Neví, jestli si pan P. nechal udělat vzorky pšenice, neměl o tom povědomí. Ke způsobu obchodování se zemědělskými komoditami v obilném silu uvedl, že to řešil vše pan P., dopravu řešili odběratelé, v Dobrušce nebyl, smlouvy chodily emailem. Co se týče Kolínského ISOLU, s tím nejednal, vše zařizoval pan P. K navázání spolupráce se společností Lucky – Market s. r. o. uvedl, že kontakt na pana L. dostal od pana G., jednalo se o telefonický kontakt, všichni tři se nepotkali. Pan G. přišel s tím, že pan L. má možnost dodat řepku, pšenici a jiné komodity, pan G. již nechtěl dále pokračovat v obchodování, neměl další zboží na firmě CB Develop. Osobně se vícekrát setkali s panem L., další podrobnosti obchodování domlouval pan P. Pan L. směřoval nabídky na pana P., ten již domlouval podrobnosti, cenu, ověřoval kvalitu. Odkud to Lucky – Market pořizoval, nevěděl, nezkoušeli to ani zjišťovat. Některé úhrady byly v hotovosti, byly nějaké zálohové faktury a potom na účty. Peníze předával pan P., kterému on dával peníze, u přebírání a kontroly zboží nebyl. K navázání spolupráce se společností CB Develop dále uvedl, že to zařizoval pan P. Ve vztahu k odběratelům IMPEX TRADE CZ s. r. o., TOPEKOS s. r. o., ARIMEX TRADE s. r. o. Kolínský ISOL s. r. o., Glencore Grein Czech s. r. o., OLEAGRA s. r. o. uvedl, že vše zařizoval pan P., s nikým z firem nebyl, neviděl se s nimi. K ujednání o reklamacích, splatnosti faktur odkázal na pana P. Uvedl, že pan P. byl i u jednání s panem L. a G.

10. Dne 24. 2. 2016 byl správcem daně opět vyslechnut Č. P. K doplňujícím dotazům správce daně uvedl, že reklamace komodit nebyly, silo to automaticky kontroluje. Zdůraznil, že z firmy CB Develop s nikým nejednal, vždy s nimi jednal p. M. Vzorky komodit byly možná od p. M. K dotazu zda měl povědomí o tom, zda firmy CB Develop či Lucky – Market měly zkušenosti se zemědělskými komoditami uvedl, že CB Develop měli být stavaři, to se však dozvěděl až z průběhu daňové kontroly. Lucky – Market dovedl opět p. M., neměl důvod se zajímat, co jsou firmy zač, vše fungovalo. Žalobce nezastupoval při nákupu zboží. K úhradám firmě CB Develop vysvětlil, že tam byla podmínka, že se to bude platit hotovostně, peníze dával p. M, on jim žádné peníze nedával; pan M. peníze vybíral a platil, on jen potřeboval vědět, že je zapláceno. Doklady – stvrzenky – podepisoval, ale peníze nepředával.
11. Ze sdělení Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, Územního pracoviště pro Prahu 1 vyplynulo, že společnost CB Develop s. r. o. si ve 4. čtvrtletí 2012 nárokovala nadměrný odpočet DPH ve výši 1 198 320 Kč, přičemž na základě postupu k odstranění pochybností byla této společnosti vyměřena DPH ve výši 1 826 209 Kč, kterou společnost neuhradila. V únoru 2013 si pak nárokovala nadměrný odpočet ve výši 853 151 Kč, byla jí však vyměřena DPH ve výši 1 207 386 Kč, kterou neuhradila. V březnu 2013 si pak nárokovala nadměrný odpočet ve výši 785 973 Kč, byla jí však vyměřena DPH ve výši 1 315 018 Kč, kterou neuhradila.
12. Dne 13. 4. 2016 byla s žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole; vyplývá z ní, že správce daně prvního stupně dospěl k závěru, že společnost CB Develop s. r. o. spáchala daňový podvod v rámci řetězce, jehož je žalobce účastníkem. Identifikoval přitom následující nestandardní okolnosti:
 - žalobce k nákupu zboží od společnosti CB Develop nepředložil vyjma faktur žádné další důkazní prostředky, např. objednávky, smlouvy, příjemky, zachycující okolnosti jednotlivých obchodních transakcí

- úhrady za dodávky pšenice firmě CB Develop měly probíhat výhradně v hotovosti. Správce daně považuje množství vydaných dokladů na částky, které ve většině případů nesplňují limit pro provedení hotovostních plateb a značný objem finančních prostředků (10 774 474 Kč) za nestandardní. Předávání peněz mělo probíhat prakticky každý den. Z předložených stvrzenek vyplývá, že částka vydaná na základě jedné stvrzenky žalobcem firmě CB Develop, byla současně přijata žalobcem a současně shodná částky byla vydaná společností CB Develop žalobci ve stejný den. Není tedy zřejmé, jak ve skutečnosti platby proběhly. Existuje zde rozpor mezi tvrzením bývalého jednatele žalobce, pana M., který uvedl, že úhrada firmě CB Develop byla řešena zápočtem a předloženými doklady, podle kterých měly úhrady probíhat hotovostně.
- bývalý jednatel žalobce p. M. nebyl schopen popsat způsob obchodování se zemědělskými komoditami, nemá žádné zkušenosti, nezná ceny zboží a nezajímal se ani o původ zboží.
- Č. P. uvedl, že s nikým ze společnosti CB Develop nejednal, jednal dle něj vždy p. M. Oproti tomu p. M. uvedl, že p. P. byl u třech nebo čtyřech sezení s p. G. a poté již měl se společností CB Develop jednat sám
- ke splatnosti faktur uvedl p. M., že to vše řešil p. P., ten pak uvedl, že splatnosti nebyly nijak řešeny
- mezi obchodními partnery nebylo v případě zemědělských komodit řešeno pojištění komodit
- p. M. nikdy nebyl v síle Dobrušce, smlouvy dostával emailem, tyto nepředložil
- žalobce začal obchodování s novou komoditou ve IV. čtvrtletí roku 2012, dodavatelem komodity měla být firma CB DEVELOP, nový obchodní partner, objem obchodů narostl oproti dřívějším obdobím o značné částky, z desetitísíkových na milionové. L. M. coby jednatel žalobce v předmětné době ponechal veškeré prováděné transakce na p. P., nekontroloval jejich realizaci, nekontroloval kvalitu komodity ani se nesetkával s odběrateli. Nekomontroloval tedy ani jednání pana P.

Žalobce tak dle správce daně nepřijal veškerá opatření, nevěnoval pozornost interním kontrolním mechanismům, nedbal na bezproblémovost svých obchodních partnerů. Uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám a s přihlédnutím k objektivním a subjektivním skutečnostem nelze než mít za prokázané, že dodání předmětného zboží se uskutečnilo osobou povinnou k dani, která vědět měla a mohla, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj – dodatečnými platební výměry na daň z přidané hodnoty ze dne 18. 4. 2016, resp. 15. 4. 2016, došlo k doměření DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2012, resp. 1. čtvrtletí roku 2013 ze dne 15. 4. 2016.

13. Proti uvedeným platebním výměrům si žalobce podal odvolání, o kterém rozhodl žalovaný žalobou č. 1 napadeným rozhodnutím. Ztotožnil se se závěry prvostupňového správce daně, včetně identifikovaných objektivních okolností svědčících o existenci daňového podvodu, jakož i se závěry o vědomosti žalobce daňovém podvodu. Zdůraznil, že bylo povinností žalobce s určitou dávkou obchodní obezřetnosti ověřit svého obchodního partnera, původ obchodovaného zboží a požadované vlastnosti zboží.

14. Ve vztahu ke zdaňovacímu období 2. čtvrtletí roku 2013 soud ze správních spisů zjistil, že správce daně zahájil u žalobce protokolem ze dne 21. 8. 2013 daňovou kontrolu na DPH. Ze sdělení Finančního úřadu pro hlavní město Prahu vyplynulo, že dodavatel žalobce, společnost Lucky – Market s. r. o. předložil v rámci postupů k odstranění pochybností při prověřování zdaňovacích období měsíců květen a červen roku 2013 doklady vystavené na odběratele – žalobce, které zahrnul do příslušných evidencí pro účely DPH. Součástí podkladů pro skutková zjištění správce daně prvního stupně učinil tento protokoly o výsledku svědka L. B. ze dne 30. 7. 2014, jakož i o výsledku Č. P. ze dne 11. 8. 2015 a ze dne 24. 2. 2016, jakož i o výsledku L. M. ze dne 14. 10. 2015, přičemž co do obsahu těchto výpovědí soud odkazuje na zjištění učiněná shora.
15. Dne 20. 9. 2016 byla s žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole; vyplývá z ní, že správce daně prvního stupně dospěl k závěru, že společnost CB Develop s. r. o. spáchala daňový podvod v rámci řetězce, jehož je žalobce účastníkem. Identifikoval přitom následující nestandardní okolnosti:
- žalobce k nákupu zboží od společnosti Lucky - Market s. r. o. nepředložil vyjma faktur žádné další důkazní prostředky, např. objednávky, smlouvy, příjemky, zachycující okolnosti jednotlivých obchodních transakcí
 - v žalobcem předložených kupních smlouvách zcela absentují ustanovení týkající se zajištění závazku či záruku za vady zboží
 - úhrady za dodávky pšenice firmě Lucky - Market měly probíhat výhradně prostřednictvím bankovních plateb, což vypověděl p. Č.P. Oproti tomu p. M. vypověděl, že některé úhrady byly prováděny v hotovosti a že byly i nějaké zálohové faktury a poté až chodily peníze na účty. Podle p. M. měl peníze předávat p. P., kterému dával za tím účelem peníze. Žalobce však nepředložil žádné zálohové faktury ani příjmové a výdajové doklady na hotovostní platby. Rozpor mezi skutečnostmi uvedenými p. P. a M. je nestandardní právě proto, že měly být předávány vysoké finanční částky.
 - ač byli žalobce a společnost Lucky – Market pro sebe zcela novými obchodními partnery, byly splatnosti faktur, které se pohybovaly i v několika milionových částkách, nastaveny na 45 dnů a navíc, než byly žalobcem uhrazeny první faktury, bylo firmou Lucky – Market dodáno žalobci zboží za 66 739 979 Kč. Ke splatnosti faktur uvedl p. M., že to vše řešil p. P., ten pak uvedl, že splatnosti nebyly nijak řešeny
 - bývalý jednatel žalobce p. M. nebyl schopen popsat způsob obchodování se zemědělskými komoditami, nemá žádné zkušenosti, nezná ceny zboží a nezajímal se ani o původ zboží.
 - Č. P. uvedl, že kvalitu komodit neověřoval, spoléhal na kontrolu provedenou v místě uložení zboží.
 - ke splatnosti faktur uvedl p. M., že to vše řešil p. P., ten pak uvedl, že splatnosti nebyly nijak řešeny
 - mezi obchodními partnery nebylo v případě zemědělských komodit řešeno pojištění komodit
 - p. M. nikdy nebyl v síle Dobrušce, smlouvy dostával emailem, tyto nepředložil

- žalobce začal obchodování s novou komoditou ve IV. čtvrtletí roku 2012, dodavatelem komodity měla být firma CB Develop, nový obchodní partner, objem obchodů narostl oproti dřívějším obdobím o značné částky, z desetitísíkových na milionové. Ve 2. čtvrtletí 2013 začíná žalobce nakupovat od společnosti Lucky – Market, zde objem obchodů narůstá na desetimilionové částky
- žalobce žádným způsobem nezjišťoval reference o svém novém obchodním partnerovi Lucky – Market, neověřoval, zda má zkušenosti s uvedenými komoditami
- p. M. nijak nekontroloval realizaci transakcí provedených panem P., nesetkával se fyzicky ani s odběrateli

Žalobce tak dle správce daně nepřijal veškerá opatření, nevěnoval pozornost interním kontrolním mechanismům, nedbal na bezproblémovost svých obchodních partnerů. Uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám a s přihlédnutím k objektivním a subjektivním skutečnostem nelze než mít za prokázané, že dodání předmětného zboží se uskutečnilo osobou povinnou k dani, která vědět měla a mohla, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Rozhodnutím Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj – dodatečným platebním výměrem na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2013, ze dne 13. 11. 2014, došlo k doměření DPH.

16. Proti uvedenému platebnímu výměru si žalobce podal odvolání, o kterém rozhodl žalovaný žalobou č. 2 napadeným rozhodnutím. Ztotožnil se se závěry prvostupňového správce daně, včetně identifikovaných objektivních okolností svědčících o existenci daňového podvodu, jakož i se závěry o vědomosti žalobce daňovém podvodu. Doplnil, že společnost Lucky – Market je pro správce daně nekontaktní a ze strany této společnosti došlo ke zkrácení daně ve výši 12 436 820 Kč. Společnost CB Develop, která byla dodavatelem, společnosti Lucky – Market, byla soudem zrušena bez likvidace ke dni 14. 1. 2014, této byla vyměřena DPH za 4. čtvrtletí 2012 a 1. čtvrtletí roku 2013 ve výši 4 348 612 Kč, která nebyla uhrazena. Za nestandardní označil žalovaný, že žalobce začal ve 2. čtvrtletí obchodovat se společností Lucky – Market, ačkoli do té doby obchodoval se společností CB Develop, což mělo být odůvodněno tím, že p. G. ze společnosti CB Develop již s uvedenými komoditami nechtěl obchodovat. V rozporu s tím je ale zjištění správce daně, že přímým dodavatelem společnosti Lucky – Market byla právě společnost CB Develop. Zdůraznil, že bylo povinností žalobce surčitou dávkou obchodní obezřetnosti ověřit svého obchodního partnera, původ obchodovaného zboží a o požadovaných vlastnostech zboží.

Posouzení věci krajským soudem

17. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
18. Ve věci proběhla u podepsaného soudu ústní jednání dne 13. 2. 2019 a 25. 7. 2019, u kterých účastníci setrvali na svých stanoviscích. Krajský soud nadto doplnil k návrhu žalobce dokazování, to jednak listinnými důkazy a jednak výsledkem svědka L. B., nar. X. Ten vypověděl, že v roce 2012 a 2013 pracoval u firmy AGROM CZ s. r. o., firma vlastnila v Dobrušce silo, nakupovaly se a prodávaly zemědělské komodity. Firma nabízela

uskladnění komodit a služby s tím spojené, např. laboratoře. Při výkonu činnosti se setkal také s transakcemi týkajícími se firem CB Develop a Lucky – Market, kteří u nich uskladovali komodity. Nezbytnou součástí poskytovaných služeb, které byly poskytovány také žalobci, jsou vždy laboratorní testy dovážených komodit, doslova každé kilo, které projde silem, je zkontrolováno. Zboží žalobce bylo skladováno ve firmě zvlášť. Výsledky testů se sdělují jednotlivým skladovatelům jen pokud je nějaký problém nebo na požádání. Neví nic o úhradách za zboží uskladněné jednotlivými firmami. Silo působí vlastně jako garant zboží, které je vyskladněno na pokyn po jeho úhradě. Při obchodování se zemědělskými komoditami byly obvyklé úhrady v hotovosti.

19. Pokud se týče listinných důkazů, kterými soud doplnil dokazování, pak z vyjádření bývalého jednatele společnosti CB Develop, p. L. G.ra ze dne 12. 5. 2014 soud pouze zjistil, že uznává společností vydané faktury, stejně jako přijaté peníze za uvedené faktury v plné výši. Ze smlouvy i skladování soud nezjistil žádné pro věc relevantní skutečnosti.
20. Žalobce ve svých žalobních námitkách jednak v zásadě nesouhlasí se zjištěnými objektivními okolnostmi vedoucími k závěru o existenci daňového podvodu a jednak s posouzením vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu.
21. Krajský soud připomíná, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, mj. uzavřel, že nelze nepřipustně zakládat objektivní daňovou odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci za pohyb a osud zboží. *A contrario* lze naopak konstatovat, a to i s ohledem na evropskou judikaturu, že k učinění závěru o účasti na daňovém podvodu, resp. účasti na obchodním řetězci, kde jedna nebo i více transakcí jsou zasaženy daňovým podvodem ve smyslu ve smyslu judikatury SDEU, je vyžadována subjektivní odpovědnost daňového subjektu, jemuž je v důsledku účasti na daňovém podvodu odepřen nárok na odpočet DPH, tj. odpovědnost za zavinění ve formě alespoň nevědomé nedbalosti. Při nevědomé nedbalosti daňový subjekt neví, že svým jednáním může způsobit účast na daňovém podvodu a následek spočívající v odepření nároku na odpočet DPH, ačkoliv o tom vzhledem k okolnostem a ke svým osobním poměrům vědět měl a mohl. Ve srovnání s vědomou nedbalostí u nevědomé nedbalosti absentuje u daňového subjektu vědomí toho, že svým jednáním může způsobit uvedený následek. Jeho daňová odpovědnost je tedy v rovině subjektivní stránky jeho jednání založena pouze na povinnosti a současně možnosti předvídat takový následek. Tato možnost předvídat ho - a tedy i být si ho vědom - je u daňového subjektu posuzována na základě jeho subjektivních poměrů a objektivně existujících okolností daného obchodního případu. O nedbalost na jeho straně přitom jde, pokud na jedné straně měl možnost následek předvídat a byl toho schopen a na druhé straně byl současně povinen ho předvídat.
22. Podvod na DPH, resp. jeho účast na něm, důsledkem čehož je odepření nároku na odpočet daně uhrazené na vstupu, je přitom v zásadě soudní konstrukcí; judikatura SDEU jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám [viz např. rozsudky 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. (dále jen „*Optigen*“), a 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*, (dále jen „*Kittel*“), naposledy rozsudek Soudního dvora ze

dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „*Mahagében*“)]. Zásadní je, že důkazního břemeno ohledně prokázání skutečnosti účasti daňového subjektu (žalobce) na řetězci obchodních transakcí zatížených podvodem na DPH tíží výhradně správce daně. Ostatně v již cit. rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, Nejvyšší správní uvedl, že „zásadně nesouhlasí s úvahami žalovaného o jakémkoli přenášení důkazního břemene zpět na stěžovatele na základě „vědomostního testu“ (aniž by tento instrument náležitě popsal). Skutečnost, že stěžovatel mohl vědět, měl vědět či dokonce přímo věděl o veškerých popsanych objektivních okolnostech (týkajících se osob a dílčích transakcí od jeho smluvního dodavatele odlišných), které následně žalovaný zjistil, a z čeho tak žalovaný usuzuje, prokazuje zásadně vždy správce daně. Pokud stěžovatel předestře své verze podložené relevantními skutečnostmi o tom, že obchodní transakce či některé její části byly v rámci jeho běžné obchodní praxe standardní, je naopak na správci daně, aby přesvědčivě odůvodnil, že se o běžnou obchodní praxi nejednalo a na základě čeho tak usuzuje.“.

23. Důvodem pro odepření nároku na odpočet DPH bylo v projednávané věci především nedostatečně obezřetné počínání spočívající v nepřijetí takových opatření ze strany žalobce, která by účast na podvodném jednání vyloučila a prokázala tak jeho dobrou víru. Povinnost přijmout patřičná opatření prokazující dobrou víru konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, kde uvedl, že „stejně jako si daňový subjekt, jakožto dodavatel, nemůže při svých obchodních aktivitách počínat neopatrně, neboť by pak nebyl schopen prokázat dobrou víru, resp. musí přijmout všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu, je i stát při prosazování svých zájmů (řádný výběr DPH) povinen brát výše uvedené principy na zřetel. Důkazní břemeno daňového subjektu, tj. přijetí všech opatření, tak může být státem vynucováno pouze s respektem k základním svobodám zavedeným Smlouvou o fungování EU, jako je zejména volný pohyb zboží a služeb.“ Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu [viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 *Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další*, C-384/04].
24. Aby mohl správce daně, resp. žalovaný přistoupit ke zkoumání, zda je u žalobce dána jeho subjektivní odpovědnost za účast na daňovém podvodu spočívající v nepřijetí dostatečných opatření, které by jej z účasti vylučovaly, je nejprve nezbytné zjistit takové skutkové (objektivní) okolnosti, ze kterých vůbec může vyplývat závěr, že se v případě předmětných transakcí jedná o daňový podvod.
25. Ačkoliv není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí být v daňovém řízení nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval [srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2018, č. j. 1 Afs 427/2017-48].
26. Krajský soud dospěl po důkladném přezkoumání a zvážení všech okolností daného případu k závěru, že žalovaný ve vztahu ke všem zkoumaným zdaňovacím obdobím identifikoval

poměrně jednoznačné objektivní okolnosti, které svědčí o natolik nestandardním jednání osob zúčastněných na předmětných transakcích, že je při závěru o existenci chybějící daně u dodavatelů žalobce na místě učinit závěr o existenci daňového podvodu. Z žalovaným identifikovaných objektivních okolností je přitom nutné za stěžejní označit zejména skutečnost, že žalobce, který obchodoval s dětskými plenami v řádu desetitisíců korun, začal ve 4. čtvrtletí obchodovat se zemědělskými komoditami, ačkoli tehdejší jednatel žalobce, L.M., neměl s těmito komoditami žádné zkušenosti, nezajímal se při nákupu o původ zboží a o jeho kvalitu apod. Vše přitom podle svých slov ponechal na zmocněnci p. P. Ačkoli si sice lze představit, že obchodník začne obchodovat se zbožím, o němž nemá žádné zkušenosti a za tím účelem si zajistí „odpovědnou osobu“, tedy zmocněnce, nelze již rozumně připustit, aby takto jednatel společnosti ponechal veškerý běh činnosti týkající se transakcí právě a jedině na svém zástupci bez toho, aby se alespoň od něj zajímal o okolnostech jednotlivých obchodů, o původu zboží, jeho kvalitě, kontrole apod. Za závažné soud považuje také zásadní rozpory týkající se toho, jak měly probíhat platby za jednotlivé zboží, ať už ve kterémkoli zdaňovacím období. Tehdejší jednatel žalobce, L. M. a jeho zmocněnec, p. P. nebyli schopni se v zásadě shodnout na tom, jakým způsobem měly probíhat platby a kdo měl fyzicky peníze předávat, probíhaly-li v hotovosti. Lze přisvědčit žalovanému, že z žalobcem předložených dokladů ani ve spojení s dalšími zjištěními nelze bez pochybností uzavřít, jak vlastně platby přesně probíhaly, zejména pak v období 4. čtvrtletí 2012 a 1. čtvrtletí 2013. Nelze přitom také pominout, že zatímco v uvedených obdobích žalobce zdůrazňoval, že je zcela standardní provádět při obchodování se zemědělskými komoditami platby v hotovosti, v následujícím 2. čtvrtletí 2013 již zdůrazňoval provádění bezhotovostních plateb, aniž by logicky odůvodnil, z jakého důvodu přešel ze „standardního způsobu platby“ na jiný také zcela standardní způsob.

27. Za nestandardní okolnost lze také považovat, že jak p. M., tak p. P. nebyli s to shodně popsat způsob navazování kontaktů s dodavateli, když v jejich výpovědích panují zcela zásadní rozpory. Nadto, ze skutkových zjištění vyplynulo, že ani p. M., ani p. P. si nijak neověřovali původ obchodovaného zboží.
28. Za zcela zásadní skutečnost svědčící o existenci daňového podvodu je ve vztahu ke zdaňovacímu období 2. čtvrtletí 2013 nadto považovat, že fakticky došlo k tomu, že mezi dodavatele CB Develop a žalobce byl včleněn další „nový“ dodavatel Lucky – Market s. r. o., který však žalobci pouze nadále přeprodával zboží od společnosti CB Develop, ačkoli tato měla již podle vyjádření jednatele žalobce p. M. s obchodováním se zemědělskými komoditami skončit. Podle krajského soudu nelze nalézt jakýkoli rozumný ekonomický či jiný důvod pro obchodování s uvedeným dodavatelem.
29. Ačkoli je třeba považovat za důležitou okolnost, že bývalý jednatel žalobce, p. M., se při nákupu zboží nezajímal o jeho kvalitu, nelze podle krajského soudu již bez dalšího za závažnou objektivní okolnost považovat to, že žalobce, ať už prostřednictvím jednatele či zmocněnce, si následně již neověřoval kvalitu zboží. Z dokazování, zejména pak po doplnění výsledkem svědka L.B., totiž vyplynulo, že kvalita zboží byla v síle v Dobrušce ověřována automaticky jako součást poskytovaných služeb, přičemž výsledky testů zboží se sdělovali dotčeným osobám jen v případě problémů, resp. na požádání. Podle krajského soudu tak za této situace nelze rozumně po dodavateli, resp. žalobci požadovat zvýšenou míru opatrnosti směřující ke kontrole kvality zboží.

30. Při správném závěru žalovaného o existenci objektivních okolností se žalovaný správně zabýval tím, zda ve smyslu shora vymezené judikatury mohl či měl žalobce vědět o účasti na daňovém podvodu, resp. zda učinil veškerá rozumná opatření k tomu, aby své účasti zabránil. Žalobce vyjma toho, že zboží bylo kontrolováno přímo na síle a že bylo dodáno odběrateli až po jeho zaplacení, žádná jiná relevantní opatření neuvedl. Žalovaný zcela případně poukázal na to, že to měl být právě žalobce, který se měl zajímat o své dodavatele, zejména pak více o původ jím dodávaného zboží, zvláště za situace, kdy předmětem činnosti společnosti CB Develop nebyl do doby započetí transakcí s žalobcem obchod se zemědělskými komoditami. Zarážející je také určitá neopatrnost či nedůslednost ve vztahu k platbám za zboží, neboť žalobce by měl být kdykoli schopen relevantně prokázat kdo, kdy a jakým způsobem uhradil cenu dodaného zboží; pokud dodavatel trval zásadně na hotovostní úhradě, měl učinit taková opatření, aby bylo možno řádně prokázat úhradu jednotlivých dodávek. Ze skutkových zjištění přitom vyplývá, že v těchto otázkách nebylo schopni ani p. M. ani p. P. sdělit relevantní informace, a to přinejmenším ve vztahu k období týkající se žaloby č. 1. Ve vztahu k žalobě č. 2 je zapotřebí poukázat zejména na fakt, že žalobce si nijak neověřil původ (dodavatele) zboží od společnosti Lucky – Market s. r. o. Pokud by se o něj totiž zajímal, musel by zjistit zjevnou nestandardnost, tedy, že zboží, které mu společnost Lucky - Market dodává, je fakticky i nadále dodáváno společností CB Develop. S odkazem na shora uvedenou judikaturu, zejm. pak na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46, dospěl krajský soud k závěru, že žalobci za přezkoumávaná období nevznikl nárok na odpočty DPH; je třeba tudíž považovat za zákonný postup správce daně, resp. žalovaného, který v důsledku toho žalobci doměřil daň.

Závěr a náklady řízení

31. Krajský soud tedy uzavírá, že žalobní body v žalobách uplatněné důvodné neshledal, a proto žaloby dle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodné zamítl.
32. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly. Soud tedy výrokem II. tohoto rozsudku žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 30. července 2019

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu