



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: **Europea Distribution a. s.**  
sídlem Lidická 544, 739 61 Třinec - Lyžbice  
zastoupeného advokátem JUDr. Jaromírem Kremerem  
sídlem Úzká 1108, 735 14 Orlová - Lutyně

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 7. 2018, č. j. 32115/18/5300-21444-700333

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne ze dne 20. 7. 2018, č. j. 32115/18/5300-21444-700333 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám advokáta JUDr. Jaromíra Kremera, sídlem Úzká 1108, 735 14 Orlová - Lutyně.

### Odůvodnění:

#### *Vymezení věci*

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 19. 9. 2018 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 20. 7. 2017, č. j. 2709348/17/3218-52521-804142, č. j. 2709582/17/3218-52521-804142 a č. j. 2709348/17/3218-52521-804142, dodatečné platební výměry, jímž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období ledna až března roku 2014.
2. Žalobce rekapituloval obsah napadeného rozhodnutí a namítl, že žalovaný se s odvolacími důvody vypořádal zcela účelově, bez vzájemných souvislostí, bez posouzení vlivu skutkového stavu a zcela v rozporu se zákonnou úpravou a judikaturou. Dodavatelské společnosti byly řádně zapsány do obchodního rejstříku, žalobce v okamžiku obchodování neznal dodavatele svých přímých dodavatelů. Žalobce nemá žádnou zákonnou povinnost zkoumat u svých dodavatelů informace spojené s jejich založením. Pokud žalovaný poukazuje na personální propojenost osob ve společnostech, tuto platné zákony umožňují. Ohledně sídla společností na virtuální adrese namítl žalobce, že není jeho povinností prověřovat, na jakých adresách sídlí jeho dodavatelé. Argument, že dodavatelé neměli vlastní webové stránky nebo svou reklamu má žalobce za absurdní, svědčící o účelovém jednání žalovaného. Žalobce má za to, že sjednávání smluv prostřednictvím emailu nebo telefonicky je běžným prostředkem komunikace, přesto v mnoha případech jednal se zástupci dodavatelů i osobně. Na základě uzavřených smluv došlo k řádnému dodání zboží. K neprověřování obchodních partnerů žalobce namítl, že neví, jak by mohl donutit své dodavatele nebo jejich dodavatele, aby si prověřovali další obchodní partnery, kteří s žalobcem nemají nic společného. Žalobce nemůže nijak ovlivnit ani prověřit skutečnost, že třetí osoby si vůči správci daně neplní své povinnosti či jsou vůči němu nekontaktní.
3. Žalobce odmítl úvahy žalovaného, že obchoduje s rizikovou komoditou a že dodavatel nebyl řádně prověřen, přičemž nákup zboží byl proveden za nižší ceny zboží nebo ceny nacházející se na spodní hranici cenového rozpětí u nákupu stejného zboží od jiných dodavatelů. Žalobci není známo, v čem v jeho případě spočívají tzv. nestandardnosti a jaký prospěch by měl mít z chybějící daně v řetězci, když sám daňovou povinnost splnil. Žalobce zdůraznil, že v oboru podniká dlouhou dobu, dosahuje stabilních zisků a řádně platí daně, nemůže objektivně znát podrobné informace o svých dodavatelích a dodavatelích svých dodavatelů. Pokud je mu vytýkáno, že neznal řidiče a kdo mu zboží přivezl, namítl, že zboží bylo žalobci dodáno včetně přepravy, přepravu sám nezabezpečoval, není zřejmé, proč by žalobci mělo být známo místo nakládky. Žalobce nadto předložil žalovanému záznamy z kamerového systému. Žalobci není jasné, proč by

měl zjišťovat solventnost dodavatelů, když byl žalobce kupujícím, tedy plátcem kupní ceny. Žalovaný navozuje dojem, že lze obchodovat jen s komoditami povolenými správcem daně, za přesně stanovených cen bez odchylek od průměru, pouze mezi autorizovanými prodejci. Z uvedeného vyplývá, že žalovaný nemá povědomí o standardech v běžných obchodních transakcích. Žalovaný je povinen prokazovat, nikoli se pouze domnívat či spekulovat, že žalobce musel vědět či věděl, že se účastní podvodného jednání.

4. Závěr žalovaného, podle kterého došlo jednáním žalobce k porušení povinnosti jednat s péčí řádného hospodáře, považuje žalobce za zcela nepřezkoumatelný. Žalobce se u všech dodavatelů přesvědčil, že jsou registrováni jako plátcí daně z přidané hodnoty, že jsou zapsáni ve veřejném rejstříku a disponují živnostenským oprávněním k provozování podnikatelské činnosti. Obchodní jednání byla vedena s konkrétní osobou prostřednictvím soudobé komunikační techniky, docházelo k plnění závazků vyplývajících z ujednání a dodávky byly hrazeny bezhotovostně na existující účty ke dni platby. Žalovaný přenáší nezákonně veškerou odpovědnost za zaplacení DPH na žalobce, bez ohledu na to, zda se podílel na podvodu, kterého se zřejmě dopustil dodavatel. Žalobci v době realizace obchodu nebylo známo, že by někde v řetězci docházelo k neodvádění DPH. Ani detekce podvodu na DPH neopravňuje k výběru téže daně. Žalobce dále namítl nesprávnost žalovaným použité kalkulace jednotkových cen. Společnosti obchodující s předmětným zbožím byly žalovaným vyzvány k zaslání ceníků dle § 57 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), aniž by správně uvedl, dle kterého písmene uvedeného ustanovení tak mají oslovené společnosti učinit. Získané důkazní prostředky jsou tak podle žalobce nezákonné. Ceníky HP/Canon nemohou představovat důkazní prostředek pro rozporování obvyklých cen. Ceníky nepředstavují použitelné podklady pro stanovení cen týkajících se neautorizovaného distributora, kdy nejsou akceptovány konkrétní podmínky, např. balení, bonifikace, množstevní slevy aj. Žalovaný nemá zkušenosti a informace z uvedeného oboru a nezohledňuje objektivní aspekty obchodu jako je snaha udržet si zákazníka, rychlost v získávání požadovaného zboží, pohyb cenové nabídky a poptávka apod. Žalovaný staví proti žalobci ceníky HP a Canon, přičemž žalobce z pozice subjektu, který nemohl nakupovat přímo od výrobců, dle těchto ceníků nikdy neobchodoval. Žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60 a na tam přijaté závěry.
5. V neposlední řadě žalobce namítl, že žalovaný mu poskytl nepřiměřeně krátkou lhůtu na vyjádření se k výsledkům kontrolních zjištění, dále spatřoval pochybení v nepřihlížení k důkazům zaslaným krátce před konáním ústního jednání ve věci projednání zprávy o kontrole a dále, že žalovaný nehodnotil důkazy jak v jednotlivostech, tak ve vzájemné souvislosti. Závěrem žalobce namítl, že žalovaný měl povinnost postupovat primárně dle § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).
6. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Zdůraznil, že důvodem odepření nároku na odpočet daně žalobci byla účast žalobce v podvodném řetězci transakcí, přičemž žalobce o své účasti přinejmenším vědět měl a mohl. Existence prospěchu daňového subjektu z účasti na daňovém podvodu není rozhodná, stejně jako otázka, zda se sám aktivně podílel na zjištěném podvodném jednání. Samotná existence daňového podvodu byla žalovaným dostatečně objasněna v bodech 43 až 63 napadeného rozhodnutí, na které žalovaný odkázal.

*Zjištění z obsahu správních spisů*

7. Ze správních spisů soud zjistil, že správce daně zahájil protokolem ze dne 19. 3. 2014 u žalobce daňovou kontrolu DPH mj. za zdaňovací období leden 2014, dne 22. 4. 2014 za zdaňovací období únor 2014 a dne 21. 5. 2014 za zdaňovací období březen 2014. Daňová kontrola byla ukončena Zprávou o daňové kontrole ze dne 20. 7. 2017. Správce daně dospěl k závěru, žalobce v posuzovaných případech splnil formální a hmotněprávní podmínky nároku na odpočet DPH, avšak z důvodu zjištěných objektivních a subjektivních skutečností dospěl k tomu, že žalobce věděl nebo minimálně vědět mohl, že se v případě obchodů s předmětným zbožím podílí na řetězových obchodních transakcích, které jsou stiženy podvodem. Správce daně proto doměřil žalobci dodatečnými platebními výměry ze dne 20. 7. 2017 DPH za zdaňovací období leden 2014 ve výši 3 387 821 Kč, za únor 2014 ve výši 4 019 765 Kč a za březen 2014 ve výši 563 576 Kč.
8. K odvolání žalobce proti uvedeným dodatečným platebním výměrům rozhodl žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím. V něm žalovaný shledal správné závěry správce daně prvního stupně. Shrnul, že v projednávaném případě byly identifikovány objektivní okolnosti, ze kterých vyplývá, že obchodní transakce, jichž se žalobce v předmětném zdaňovacím období zúčastnil, byly zasaženy podvodným jednáním. Za tyto okolnosti označil žalovaný zejména následující skutečnosti.
  - v rámci řetězce firem byl vždy jeden z dodavatelů vůči místně příslušnému správci daně nekontaktní, nebylo možné ověřit jím vykázanou daň. Následně žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z titulu přijetí zdanitelných plnění ze strany dodavatelů Butchies, TONER, PPRICE, OK Potřeby Kancelar, LIFE a SLOVOTHERM. Byly vytvořeny situace, kdy si žalobce nárokoval odpočty daně, která však nebyla ze strany dodavatelských a subdodatelských článků uhrazena do státního rozpočtu, případně, kdy toto nebylo možno pro pasivitu těchto článků možno ověřit
  - chování předmětných obchodních korporací je z pohledu ekonomicky chovajících se subjektů značně nestandardní
  - dodavatel Butchies nezveřejňoval v obchodním rejstříku ve sbírce listin účetní závěrky, neměl www stránky ani veřejnou reklamu. V období zahájení obchodní spolupráce s žalobcem byl obchodním partnerem bez podnikatelské historie, bez zaměstnanců a materiálního zázemí. Sídlo společnosti je virtuální.
  - jednatel společnosti Butchies J. H. a jednatel společnosti Maruvio, s.r.o. R. Š., pocházejí z Frenštátu pod Radhoštěm a osobně se znají. L. S., v době realizace případů jediná jednatelka společnosti Vesey, byla družkou J. H., mají spolu dvě děti, v obchodním rejstříku je zapsán shodný trvalý pobyt.
  - u společnosti Maruvio místně příslušný správce daně dospěl při prověřování DPH za období 10/2013 – 2/2014, že společnost Maruvio věděl nebo vědět mohla, že je součástí transakcí zasažených podvodem a byla jí doměřena za období ledna roku 2014 DPH ve výši 3 682 985 Kč a za únor 2014 ve výši 3 729 308 Kč, která nebyla do státního rozpočtu odvedena. Došlo tak k identifikaci chybějící daně.
  - společnost TONER vznikla dne 25. 7. 2013, uvedená společnost se na adrese svého sídla nenachází. Této společnosti byla na základě provedené kontroly DPH za leden

2014 doměřena daň ve výši 522 768 Kč, která nebyla uhrazena do státního rozpočtu a byla tak identifikována chybějící daň

- společnost PPRICE vznikla 28. 11. 2013, sídlo měla společnost virtuální, jednatel společnosti M. P. měl trvalý pobyt na adrese Úřadu městského obvodu Ostrava – Poruba. Daňové přiznání za leden 2014 bylo podáno, ale daň nebyla uhrazena; správcem daně byla doměřena DPH ve výši 753 980 Kč, která nebyla do státního rozpočtu uhrazena, byla tak identifikována chybějící daň. Za měsíc březen 2014 byla této společnosti doměřena DPH na základě pomůcek ve výši 342 185 Kč a tato nebyla odvedena do státního rozpočtu. K neodvedení daně nedošlo pouze v důsledku podnikatelského selhání, ale v důsledku podvodného jednání v řetězci.
  - společnost Gold Middle Way je pro správce daně nekontaktní, sídlo je na hromadné adrese. Nebylo možné prověřit obchodní vztahy této společnosti se společností OK Potřeby Kancelar. Také tato společnost se nachází na virtuální adrese, je vůči správci daně nekontaktní, za měsíce leden až březen 2014 byla této společnosti doměřena DPH, kterou neuhradila, byla tak identifikována chybějící daň. K neodvedení daně nedošlo pouze v důsledku podnikatelského selhání, ale v důsledku podvodného jednání v řetězci.
  - společnost Life vznikla dne 5. 8. 2011, bylo zjištěno, že na adrese sídla společnosti byla společnost z titulu neuhrazení nájemného vypovězena nájemní smlouva, jednalo se navíc o virtuální sídlo. Nebyla uzavřena žádná písemná smlouva s žalobcem, konkrétní podmínky obchodu byly dojednávány emailem nebo telefonicky, zboží mělo být dodáno přímo do skladu žalobce. Zboží pro žalobce mělo být pořízeno od zahraniční osoby HORECA GLOBAL SERVICES s. r. l., tato společnost v měsíci lednu 2014 nevykázala dodání zboží ve prospěch společnosti Life ani jiného českého dodavatele. Firmy podílející se na předmětných transakcích mají v současné době již zrušeny registrace k DPH, což dokládá nízkou věrohodnost obchodních partnerů zapojených do jednotlivých řetězců. Společnost Life vykázala za měsíc leden 2014 daňovou povinnost k DPH ve výši 812 337 Kč, kterou neuhradila, byla tak identifikována chybějící daň.
  - společnost SLOVOTHERM vznikla 31. 5. 2013, sídlo se nachází na starém, zarostlém a neomítnutém stavení. V rámci daňové kontroly DPH této společnosti za období února 2014 nebyl společnosti uznán nárok na odpočet DPH a byla doměřena DPH ve výši 261 048 Kč, která nebyla uhrazena. Zboží, které společnost dodala, žalobci pořídila společnost od společnosti MEDINT GROUP, tato jej pořídila od společnosti CHALREDEN, u této společnosti se ani nepodařilo zahájit daňovou kontrolu. V řetězci dodávky tonerů nebyla odvedena DPH.
  - mezi společnostmi ExaSoft Holding, a.s., ExaSoft Czech a žalobcem existuje smlouva o vzájemné personální spolupráci, společnosti využívají společné prostory v Karviné, společné skladovací prostory, skladovací agendu, společnou výpočetní techniku a vedení účetnictví. Žalobce pořízený materiál převážně dodával společnosti ExaSoft Holding.
9. Žalovaný dále konstatoval, že žalobce nakupoval od společnosti Butchies zboží za jednotkové ceny výrazně nižší a jednom případě vyšší než byly jednotkové ceny zjištěné u výhradních prodejců originálního spotřebního materiálu HP a Canon. Totéž platí u

dodavatele TONER, PPRICE, OK Potreby Kancelar, Life a SLOVOTHERM. Žalobce musel vědět, že jednotkové ceny zboží jsou podezřele nízké či zvýšené, což mu mělo signalizovat skutečnost, že zboží mohlo být zasaženo podvodem. Obchodovaná komodita je riziková. Žalobce věděl, že jeho dodavatelé nebyli autorizovanými distributory, ani certifikovanými partnery HP, což mělo vzbudit pochybnost o serióznosti transakcí. Za značně nestandardní je třeba považovat neexistenci písemných smluv.

10. Žalobce měl věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům. Neprojevili ani sebemenší obezřetnost v případech doručení zboží do jeho skladu ze strany dodavatele Butchies, neprovedl porovnání nabízených cen, nahlédnutím i od internetové databáze měl žalobce vzhledem k angažovanosti jednatele J.H. ve více firmách dospět k závěru, že vstupuje do rizikových obchodů. Obdobně nevěnoval žalobce dostatečnou pozornost i u ostatních dodavatelů. Žalobce tak nepřijal veškerá rozumná opatření, aby své účasti na podvodu na DPH předešel.

#### *Posouzení věci krajským soudem*

11. Ve věci proběhlo u podepsaného soudu dne 24. 7. 2019 ústní jednání, u kterého účastníci setrvali na svých stanoviscích.
12. 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 je důvodná.
13. Námitky žalovaného směřují v převážné části do nesprávného posouzení okolností vedoucích k závěru o účasti žalobce na transakcích zasažených podvodem na DPH a v té souvislosti neunesení důkazního břemene ze strany žalovaného a dále v nesprávném vyhodnocení vědomosti žalobce o účasti na domnělém podvodu.
14. 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.
15. 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.“.

16. 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].
17. Nicméně, 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.

18. 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]. Aby mohl žalovaný učinit závěr o nepřijetí dostatečných opatření, musel nejdříve zjistit existenci podvodného řetězce subjektů a chybějící daň.
19. Krajský soud po důkladném posouzení v dané věci dospěl k závěru, že žalovaný, resp. správce daně prvního stupně nezjistil takové objektivní okolnosti, které by ve svém důsledku vedly k závěru o existenci daňového podvodu, resp. žalovaným vyjevené okolnosti nejsou s to, nejen jednotlivě, ale ani v souhrnu učinit závěr o existenci daňového podvodu.
20. Podle krajského soudu okolnost, že dodavatel Butchies nezveřejňoval v obchodním rejstříku ve sbírce listin účetní závěrky, neměl www stránky ani veřejnou reklamu není v žádném případě okolností, která by jakkoli mohla svědčit o tom, že transakce s touto společností jsou zatíženy podvodem na DPH. Krajskému soudu není zřejmé, jakým způsobem může při úvahách o existenci podvodu na DPH hrát roli skutečnost, že dodavatel žalobce neměl „veřejnou reklamu“ a neměl vlastní www stránky. To, že je v současné době běžné, že obchodní firma svou činnost prezentuje na internetových stránkách, ještě neznamená, že pokud někdo svou činnost takto neprezentuje a při své obchodní činnosti si vystačí s jinými běžnými způsoby navazování obchodní spolupráce, činí tak zásadně nestandardně. Taková okolnost totiž nevypovídá a nemůže vypovídat nic o jednání dodavatele v době provádění transakcí. Bez dalšího za nestandardní nelze podle soudu považovat ani to, že společnost Butchies byla „bez podnikatelské historie“, aniž by žalovaný jakkoli dobu „podnikatelské historie“ jakkoli relevantně specifikoval. Je třeba si v této souvislosti položit otázku, jak dlouhá doba by pro správce daně byla od založení společnosti do doby prvních obchodních transakcí dostatečná a co je třeba si představit pod „podnikatelskou historií“? Uvedené svědčí o neudržitelnosti závěrů žalovaného ve vztahu k existenci této objektivní okolnosti co do existence daňového podvodu.
21. Krajskému soudu dále není zřejmé, jakou sebemenší roli může v domnělé existenci daňového podvodu hrát skutečnost, že jednatel společnosti Butchies J.H. a jednatel společnosti Maruvio, s.r.o. R. Š., pocházejí z Frenštátu pod Radhoštěm a osobně se znají, a že L. S., v době realizace případů jediná jednatelka společnosti Vesey, byla družkou J. H., mají spolu dvě děti, v obchodním rejstříku je zapsán shodný trvalý pobyt. Podle krajského soudu je rozumné předpokládat, že pokud spolu určité subjekty spolupracují, velmi pravděpodobně se také znají. Nestandardní by byl spíše opak. Za běžné také krajský soud považuje skutečnost, že pokud mají partneři spolu děti, pravděpodobně také spolu bydlí (žijí) na téže adrese.
22. U dalších dodavatelů se žalovaný omezil pouze na konstatování, že tito byli či jsou pro správce daně nekontaktní, případně, že sídlí na virtuální adrese a že daně, které jim byly doměřeny, neodvedly do státního rozpočtu. Uvedené krajský soud považuje za pouhé indicie, které by mohly v případě existencí jiných závažných objektivních okolností (které krajský soud neshledal), svědčit o méně standardním způsobu obchodování. Při absenci jiných okolností ale tyto skutečnosti neobstojí. Z kontextu celého rozhodnutí žalovaného



je zřejmé, že žalovaný, resp. správce daně, si „vybral“ žalobce jako subjekt, po kterém bude uplatňována ona daňová ztráta, neboť ostatní účastníci obchodních transakcí jsou pro správce daně nekontaktní. Takový postup je ale nepřípustný, jako dovedl Nejvyšší správní soud v již zmiňovaném rozsudku 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60. Pro identifikaci daňového podvodu nepostačí zjištění chybějící daně bez dalších relevantních okolností.

23. Pokud žalovaný mezi zjištěné objektivní okolnosti zařadil skutečnost, že mezi společností ExaSoft Holding, a.s., ExaSoft Czech a žalobcem existuje smlouva o vzájemné personální spolupráci, společnosti využívají společné prostory v Karvině, společné skladovací prostory, skladovací agendu, společnou výpočetní techniku a vedení účetnictví, nemůže jeho závěr obstát. Žalovaný totiž nijak nezdůvodnil, jak popsané skutečnosti mohou svědčit k existenci podvodu na DPH a nikoli např. tomu, že uvedeným postupem dochází u vyjmenovaných subjektů k optimalizaci vynaložených nákladů.
24. Vycházel – li žalovaný dále z toho, že zboží bylo nakupováno žalobcem za nižší či vyšší ceny při porovnání s výhradními prodejci HP a Canon, je třeba žalovanému vytknout, že nikterak nezdůvodnil, z jakého důvodu vycházel právě a jen z ceníků těchto společností a nikoli také jiných výhradních dodavatelů. Žalovaný se také nevypořádal dostatečně s argumentací žalobce, že žalovaný nezohledňuje objektivní aspekty obchodu jako je snaha udržet si zákazníka, rychlost v získávání požadovaného zboží, pohyb cenové nabídky a poptávka apod.
25. Pokud se týče toho, že obchody byly realizovány bez písemných smluv, nelze tuto okolnost přeceňovat, zejména za situace, kdy zboží bylo (bezhotovostně) hrazeno žalobcem až po přijetí zboží (tudíž také až po možnosti jeho kontroly).
26. K označení segmentu trhu tiskového spotřebního materiálu za rizikový lze konstatovat pouze tolik, že optikou žalovaného vyjevenou v napadeném rozhodnutí je nutné za rizikové zboží označit téměř každé. Žalovaný neuvedl, z čeho onu rizikovost zboží dovozuje.
27. Za uvedené situace je tedy zřejmé, že rozhodnutí žalovaného nemůže obstát již proto, že ze strany žalovaného nebyly identifikovány tak zřetelné závažné nestandardní okolnosti, které by svědčily o tom, že předmětné transakce jsou zasažené podvodem. Nebyl tím tedy dán ani prostor pro jakékoli posuzování vědomosti žalovaného o účasti na domnělém podvodu. Krajský soud si dovoluje také poznamenat, že pro identifikaci chybějící daně jako podmínky existence daňového podvodu skutečně nepostačí, pokud daňový subjekt, který je dodavatelem žalobce, přizná DPH z prodaného zboží, avšak ho již nezaplatí, pokud ze strany správce daně současně v době blízké přiznané avšak neuhrazené dani nejsou ze strany správce daně činěny relevantní úkony k vymožení přiznané daně. Samotná nezaplacená daň přitom při absenci úkonů správce daně a při absenci závažných objektivních okolností nepostačí k závěru, že transakce jsou zasažené daňovým podvodem.
28. Krajský soud tak přisvědčil námitkám žalobce, že v projednávané věci nebylo ze strany žalovaného prokázáno, že předmětné transakce byly zasaženy podvodem na DPH. Již tento závěr soudu postačí pro zrušení napadeného rozhodnutí. Nadto má soud za to, že ani nepřijetí rozumných opatření jako součást identifikace vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu nemůže obstát, neboť žalovaný je dovozuje zejména z toho, že nahlédnutím do internetových databází by žalobce mohl zjistit určitou personální provázanost mezi dodavateli, či že dodavatel nemá internetové stránky. Podle krajského

soudu však nelze rozumně uvedené skutečnosti považovat za takové, které by žalobci umožňovaly účinně eliminovat jeho účast v podvodu na DPH. Pokud se týče námitek procesního charakteru, těmito se krajský soud s ohledem na shora uvedené závěry pro nadbytečnost již nezabýval, neboť by nemohly mít vliv na rozhodnutí ve věci.

### *Závěr a náklady řízení*

29. Na základě uvedeného tedy krajský soud shledal žalobu důvodnou, a proto napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1, 4 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém bude žalovaný vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
30. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- |     |                                                                                                                    |                                                 |
|-----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------|
| a)  | zaplacený soudní poplatek                                                                                          | 3 000 Kč                                        |
| b)  | náklady právního zastoupení advokátem                                                                              |                                                 |
| i)  | odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:                  | § 7, § 9 odst. 4 písm. d) vyhl. č. 177/1996 Sb. |
| 1)  | příprava a převzetí věci                                                                                           |                                                 |
| 2)  | sepis žaloby                                                                                                       |                                                 |
| 3)  | účast u ústního jednání                                                                                            | 9 300 Kč                                        |
| ii) | paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. i) | § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. 900 Kč       |

*Celkem včetně DPH 21% (vyjma soudního poplatku)*

*15 342 Kč.*

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

### **Poučení:**

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 24. července 2019

Mgr. Jiří Gottwald

předseda senátu