



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Martina Láníčka a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **MEDAS PLUS s.r.o.**
sídlem Jahnova 956/3, 709 00 Ostrava
zastoupeného advokátem Dr. JUDr. Miroslavem Zamiškou
sídlem Na Příkopě 957/23, 110 00 Praha 1

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 8. 2017, č. j. 35141/17/5300-21444-711869,
ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

Shodu s prvopisem potvrzuje

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 16. 8. 2017, č. j. 35141/17/5300-21444-711869, se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 23 074 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Dr. JUDr. Miroslava Zamišky, advokáta se sídlem Na Příkopě 957/23, 110 00 Praha 1.

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou podanou dne 16. 10. 2017 se žalobce domáhá zrušení výše nadepsaného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „OFŘ“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebním výměrům na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ze dne 24. 5. 2016, č. j. 992435/16/3203-50523-801157 za únor roku 2012, č. j. 1992499/16/3203-50523-801157 za březen roku 2012, č. j. 1992515/16/3203-50523-801157 za duben roku 2012, č. j. 1992529/16/3203-50523-801157 za květen roku 2012, č. j. 1992540/16/3203-50523-801157 za červen roku 2012, č. j. 1992560/16/3203-50523-801157 za červenec roku 2012, č. j. 1992581/16/3203-50523-801157 za srpen roku 2012, č. j. 1992605/16/3203-50523-801157 za září roku 2012, č. j. 1992636/16/3203-50523-801157 za říjen roku 2012, č. j. 1992649/16/3203-50523-801157 za listopad roku 2012, č. j. 1992916/16/3203-50523-801157 za prosinec roku 2012, kterými byla žalobci doměřena DPH v celkové výši 51 621 110 Kč a penále ve výši 10 324 218 Kč.
2. Na základě zjištěných skutečností dospělo OFŘ k závěru, že zboží, jehož prodeje se účastnil i žalobce, bylo zbožím prodávaným v řetězci společností zasaženém podvodem na DPH. Žalobce podle OFŘ věděl nebo vědět měl, že dané obchody jsou zatíženy podvodným jednáním, a proto žalobci nenáleží nárok na odpočet DPH.

II. Žalobní body

3. Žalobce nesouhlasí se závěry žalovaného, neboť ten neměl podle žalobce dostatek důvodů a důkazů k zamítnutí odvolání. Napadené rozhodnutí je nezákonné, nebyl dostatečně prokázán skutkový stav a předložené důkazy žalovaný nesprávně vyhodnotil. V hodnocení důkazů postupoval žalovaný svévolně, čímž měl žalobce zkrátit na jeho právech. Žalobce neuznává důvody vydání platebních výměrů, neboť zdanitelné plnění, které bylo pro daňové účely dostatečně prokázáno, nebylo zasaženo daňovým podvodem a pokud bylo, pak bez jeho vědomí.
4. Žalobce předně uvádí, že v obchodovaných řetězcích měl pouze povědomí o svých dodavatelských společnostech E-data s. r. o. a REWAST OPDADY s. r. o. a svým odběrateli, společností ABK-Steel s. r. o. Trvá na svém tvrzení, které opakovaně uplatňoval již v daňovém řízení, a sice že nezná jiné společnosti, které se účastnily obchodování s betonářskou ocelí v řetězcích zjištěných správcem daně. Žalobce je přesvědčen, že jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje

nevědomost o účasti na daňovém podvodu je vzhledem k nedostatku zjištěných objektivních skutečností prokázána.

5. Žalobce podal svá daňová přiznání včas, řádně a zahrnul v nich veškerá svá zdanitelná plnění, správce daně je tak měl k dispozici. Tím byla naplněna formální podmínka k prokázání nároku na odpočet DPH. Žalobce má rovněž za prokázané naplnění hmotněprávní podmínky, tedy faktického uskutečnění zdanitelného plnění. Tvzení žalovaného o nadhodnocené ceně prodaného zboží mělo být podloženo znaleckým posudkem, což se nestalo. Zboží bylo zároveň řádně dopravováno od dodavatelů k odběrateli a nelze tak hovořit o opakovaném přeprodávání jako znaku karuselového podvodu.
6. Žalobce s odkazem na stranu 8 a 9 žalobou napadeného rozhodnutí konstatuje, že hodnocení subjektivních a objektivních okolností pomocí vědomostního testu považuje za zneužitelné, neboť podle něj lze o každém obchodníkovi prohlásit, že nepostupoval dostatečně obezřetně, a dodává, že judikaturu krajských soudů zmiňovanou v rozhodnutí podle něj nelze považovat za obecně závaznou. V souladu s postupem žalovaného v napadeném rozhodnutí žalobce dále dělí svou argumentaci na dvě části vztahující se ke správci daně vymezeným řetězcům společností.
7. V rámci obou obchodních řetězců, které identifikoval ve svém rozhodnutí žalovaný, žalobce uvedl, že za znak podvodu podle něj nelze považovat opakování obchodů mezi stejnými obchodníky, jak svým tvrzením o účelově vytvořeném řetězci firem s opakovaným přeprodejem zboží odůvodnil jeden ze znaků podvodného řetězce žalovaný. To žalobce podporuje argumentem o omezeném množství obchodníků v daném odvětví vzhledem k jeho specifičnosti. Dále žalobce uvádí, že nezná společnosti DELFIORE s. r. o., EXTRA MACHINERY STEEL s. r. o., ATOMSCRIPT s. r. o. a Next Apartments s. r. o., jejichž obchodní aktivity, daňové povinnosti a zisky rozebírá žalovaný v napadeném rozhodnutí.
8. Správci daně byla předložena sestava „Vydané faktury,“ která obsahovala všechna plnění společnosti E-data včetně čísel faktur, částek, výše DPH, data úhrady, souhrnná částka pak odpovídá vykázané částce na vstupu u žalobce. Rovněž měl doložit potřebné doklady pro druhý z řetězců. V rámci námitek k oběma řetězcům dále žalobce uvedl, že faktické dodávky zboží nebyly nijak zpochybněny, své dodavatele žalobce kontroloval pomocí insolvenčního a obchodního rejstříku a z jejich strany se nesetkal s neseriózním jednáním. Skutečnost, že dodavatelé žalobce neměli webové stránky, nemůže být žalobci vyčítána, neboť v předmětném zdaňovacím období neexistovala povinnost je mít. K dalším databázím, ve kterých by mohl dodavatele ověřit, žalobce neměl přístup, kontrolu tedy provedl v dostatečném rozsahu.
9. Dále žalobce k oběma řetězcům uvedl, že obchodoval s movitými věcmi, nebylo tedy jeho povinností opatřovat si smlouvy v písemné podobě, veškeré smlouvy přitom předložil správci daně a není jeho chybou, že nebyly zohledněny.
10. Žalobce tvrdí, že toliko garantoval doručení zboží svému odběrateli, přičemž zboží bylo vždy doručeno, přepravu fakticky až na výjimečné případy nezajišťoval, uskutečňovala se bez jeho součinnosti a vědomí. V otázce vědomosti o původu přeprodávaného zboží žalobce uvádí, že některé z výrobků požadovaných odběratelem jsou vyráběny jen na dvou až třech místech v Evropě, a že tyto dobře zná. K řádnému

Shodu s prvopisem potvrzuje

provedení pak podle žalobce objednávka musela obsahovat i výrobce (tzn. původ zboží), od kterého měl zájem objednatel zboží nakoupit s přihlédnutím k ceně, kvalitě a rychlosti dostupnosti. V objednávkách společnosti ABK tak byl i původ zboží, což však neznamená, že žalobce znal subdodavatele anebo měl obecně zajišťovat dopravu.

11. Žalobce má za to, že ze strany správce daně ani žalovaného nebylo dostatečně vysvětleno, proč oba považují ceny, za které bylo obchodováno v obou řetězcích za nižší, než za jaké bylo běžně obchodováno. Rozhodnutí nezohledňuje rozdílné platební podmínky, nesou srovnány komodity, není zohledněn objem dodávaného zboží a neexistuje žádná právní opora pro toto tvrzení. Žalovaný neuvádí cenu, kterou by považoval za nízkou, ani za cenu obvyklou.
12. Žalobce nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že zcela rezignoval na fyzickou kontrolu zboží. Žalobce se účastnil celého obchodního případu s výjimkou přepravy, přičemž veškeré informace o přepravě zboží byly předávány odběrateli a dodací listy a faktury byly odběrateli vystaveny až po důsledném prověření o doručení a místě, ve kterém se zboží nacházelo. V průběhu obchodování přitom nikdy nevystaly problémy s uskutečněním dodávky. Formulace žalovaného k této věci jsou tak vágní.
13. Pokud se týče závěru o nestandardním toku finančních prostředků, podle žalobce žalovaný nevysvětlil, v čem jej považuje za nestandardní. Platbou dodavatelům v obou řetězcích po obdržení částky od odběratele se žalobce jako řádný hospodář vyhýbal finanční tísní. Vzhledem k opakujícím se účastníkům obchodů neměl žalobce obavy, že by částka nebyla uhrazena. Údaj o krátké splatnosti pak není nestandardní, když závazky byly plněny obratem po vystavení daňového dokladu a prodloužení splatnosti dohodou nebylo vyloučeno.
14. Proti argumentaci žalovaného týkající se řetězce A (viz část V. tohoto rozhodnutí), zabývající se zjištěními z mezinárodního dožádání se žalobce důrazně ohrazuje, nesouhlasí s tím, že při obchodních jednáních společnosti DELFIORE měl společně s panem P. P. zastupovat tuto společnost jednatel žalobce, P. M. Opakovaně žádal správce daně, aby uvedl, z čeho tato informace byla zjištěna a předložil jasné a nezpochybnitelné důkazy. Žalobce si tento omyl vysvětluje tak, že příjem, překládku a nakládku zboží měl sjednatu u společnosti LY metale, a pokud tedy podle správce daně společnost E-data nakupovala zboží od DELFIORE a ta dále od polské společnosti Partner steel, nákladní auta od obou společností musela jezdit na stejný sklad, kde zboží skladovaly a překládaly i jiné společnosti. Takto si žalobce vysvětluje, proč byl P. M. označen jako zástupce společnosti DELFIORE při jednání se společností Partner Steel.
15. Dále se žalobce ohradil proti tvrzení správce daně i žalovaného, že společnost DELFIORE za 1. a 2. čtvrtletí neuhradila DPH, což je v rozporu s úředním záznamem č. j. 2849423/15/3203-60562-801581, který je součástí spisu. Správce daně si tak konstruoval vlastní závěry, což má vysvětlit i záměnu pana M. s panem P.
16. K testování subjektivních okolností provedené pro řetězec A žalobce rekapituloval své námitky z odst. 6 tohoto rozhodnutí a doplnil, že v posuzované době neexistoval institut nespolehlivého plátce. Do obchodních transakcí vstupoval žalobce za účelem zisku po ekonomickém a právním uvážení a to v dobré víře, neboť se nikdy nestalo nic, co by založilo pochybnosti. Dobrá víra je vnitřním přesvědčením osoby, tedy psychickým stavem, který nemůže být předmětem dokazování. Dále pak odkázal na ustanovení § 52

Shodu s prvopisem potvrzuje

odst. 1 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů. V souladu s tímto ustanovením žalobce zopakoval, že znal jen společnost E-data a neznal další zúčastněné subjekty, jak má vyplývat z dokazování. Žalobce tedy nejednal způsobem, který by se z mezí péče řádného hospodáře vymykal, naopak po pozitivní obchodní zkušenosti postupoval v dobré víře. Žalovanému nepřísluší naplnění požadavku péče řádného hospodáře posuzovat.

17. K argumentaci žalovaného týkající se řetězce B (viz část V. tohoto rozhodnutí) žalobce vyjádřil nesouhlas s hodnocením výpovědi J. P., jednatelky společnosti REWAST a J. R., který za REWAST obstarával obchody s žalobcem. Rozpory o obchodech s betonářskou ocelí, které ve výpovědích těchto osob správce daně a žalovaný identifikovali, nemohou být žalobci přičítány k tíži. Rovněž nelze za rozporné považovat výpovědi těchto osob a žalobce v otázce navázání obchodní spolupráce.
18. Tvrze rozpory ve výpovědích P.M. a J. R. ohledně zajišťování dopravy nejsou podle žalobce relevantní, neboť ten skutečně zajišťoval přepravu příležitostně sám, pokud ji z kapacitních důvodů nezajistila společnost REWAST. Přitom z těchto skutečností podle žalobce nevyplývá, že by měl znát dodavatele společnosti REWAST. Žalobce namítá, že i kdyby mělo být zboží přepravováno od společnosti EXTRA MACHINERY STEEL k odběrateli žalobce, nemění to nic na tom, že žalobce dopravu z velké části nezajišťoval, o podrobnostech toku zboží nemohl nic vědět. Doručení zboží měl odběrateli toliko garantovat. Skutečnost, že společnost EMS byla uvedena na žalobcem doložených dokladech, pak podle žalobce neznamená, že ji blíže znal.
19. K odůvodnění testu existence subjektivních skutečností druhého řetězce žalobce uplatnil žalobce totožnou argumentaci jako pro řetězec A popsanou v odst. 14 tohoto rozhodnutí. Dále žalobce uplatňuje další okruh žalobních bodů směřující proti způsobu vypořádání námitek v napadeném rozhodnutí v rámci odvolacího řízení.
20. Předně žalobce odmítá argumentaci žalovaného, týkající se nezveřejnění účetní uzávěrky (odst. 74 napadeného rozhodnutí) společnostmi E-data a REWAST, podle žalobce společnosti neměly povinnost uzávěrku zveřejňovat. Obchody se společností REWAST byly domlouvány již v roce 2011, žalobce tak zveřejnění uzávěrky za rok 2011 nemohl ověřit, všechny dosavadní účetní uzávěrky byly v dané době zveřejněny.
21. Žalobce nesouhlasí s námitkou, jejíž podstata byla již popsána v odst. 12 tohoto rozhodnutí. Žalobce nesouhlasí s tím, že si podle tvrzení žalovaného nemohli pana M. splést ani řidiči dopravní společnosti, neboť tento závěr žalovaný nijak nedokládá, žalovaný měl k prokázání těchto skutečností provést další důkazy výsledkem řídicích dodavatele, či samotného dodavatele.
22. K výpovědi J. P., jednatelky společnosti REWAST, ze dne 14. 1. 2016 (body 77 a 80 napadeného rozhodnutí) žalobce uvedl, že potvrdila informace uváděné žalobcem, a sice že jej se společností EXTRA MACHINERY STEEL neseznamovala, to dokládá i notářský zápis J. P. ze dne 6. 6. 2013, v něm je blíže popsána pracovní pozice J. R. Opačný závěr, ke kterému dospěl žalovaný je tak podle žalobce účelový, zvláště pokud se žalovaný pozastavuje nad tím, že paní P. si na řadu okolností 4 roky starých obchodů nevzpomněla.
23. Nesprávně je vyhodnocena i výpověď J. R. v odst. 82 napadeného rozhodnutí, kdy tento svědek ve své výpovědi hovořil o dodávkách zboží, jejichž dopravu zajišťoval jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje

dodavatel a nemohl tedy vědět, z jakého místa je zboží dopravováno a kdo zadává dispozice ohledně dopravy, objednávky a platby.

24. Rovněž rozpor ve výpovědi pana R. je tak, jak jej uvádí žalovaný v poslední větě odst. 82 napadeného rozhodnutí, domnělý: „*V rámci výše uvedené námitky uvádí, že J. R. nemohl vědět, kdo dával dispozice ohledně nakládky a ve vyjádření k výsledkům kontrolního zjištění (viz bod [47]) a rovněž v odvolání uvádí, že dodavatel mu sděloval, kde mají zboží nakládat, tzn., sděloval mu místo nakládky.*“ Podle žalobce z této věty nevyplývá, kdo měl být tímto dodavatelem (nevyplývá z ní, že jde o společnost REWAST ODPADY s.r.o.), a tedy ani nemůže žalovaný dojít automaticky k závěru, že si žalobce a J. R. ve svých výpovědích protirečí (viz též vypořádání této námitky v bodě 87 žalobou napadeného rozhodnutí).
25. K vypořádání námitky o ceně betonářské oceli, kterou žalovaný porovnával s údaji získanými od společností NYPRO hutní prodej a. s. a FERALPHI-PRAHA s. r. o. žalobce uvedl, že porovnání je nekvalifikované a nepodložené. Ceny nelze srovnávat s odběratelem žalobce, společností ABK, u které se platí v řádu dnů, oproti společnosti FERALPHI prodávající se splatností v řádu 30 a více dnů, což se promítne na ceně. Nejsou zohledněny rozdíly v pojištění dodávek, financování za použití faktoringu, okolnosti konkurence, soutěže i samotných obchodníků a celé řady dalších faktorů. Na základě jedné vydané a přijaté faktury, tak jak správce daně učinil v úředním záznamu, se demonstruje rozdíl v ceně na 1 kg oceli společnosti FERALPHI v přibližně stejném období. Správce daně ani žalovaný nevyhodnotili tyto okolnosti ve vzájemných souvislostech, společnost FERALPHI totiž např. poskytuje množstevní slevu až do výše 3,5 %. V tabulce 2 tohoto záznamu jsou některé z cen stejné nebo jen o pár haléřů nižší. Délka splatnosti má pak prodrazdit materiál o 10 až 20 haléřů na 1 kg za měsíc. Užití dvou společností ke srovnání zároveň nevytváří objektivní vzorek. Tvzení o nízké ceně v poslední řadě vyvrací cenová analýza z posudku soudního znalce, ze které vyplývá, že úroveň cen zboží obchodovaného od výrobců přes zprostředkovatele až po společnost ABK byla zcela běžná.
26. Skutečnost, že mezi dodavatelem žalobce, žalobcem a jeho odběratelem byla uplatňována nízká obchodní marže a transakce představovaly téměř celý objem plnění žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích, neznamená, že žalobce měl zastávat roli „buffera“ v obchodních řetězcích, pokud byl nárok na odpočet daně oprávněný, o čemž je žalobce stále přesvědčen.
27. Další žalobcem uplatněnou námitkou je námitka týkající se doručování zprávy o daňové kontrole. Žalovaný opakovaně ignoroval skutečnost, že žalobce měl datovou schránku. Jednatel žalobce opakovaně upozorňoval na dlouhé výjezdy do zahraničí a pobývání mimo sídlo společnosti, o čemž svědčí i úřední záznam č. j. 745916/16/3203-60562-801581. Zpráva o daňové kontrole byla doručena fikcí, doba pro vypracování odvolání byla výrazně zkrácena.
28. V závěru žalobce dodává, že žalovaný měl pochybnosti ve výpovědích J. P. a J.R. odstranit jejich opakováním.

III. Vyjádření žalovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje

29. Žalovaný setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a na jeho znění plně odkazuje.
30. K námitce týkající se chybného doručení zprávy o daňové kontrole poštou a nikoliv prostřednictvím datové schránky žalovaný uvádí, že ze spisového materiálu vyplývá, že seznámení s výsledkem kontrolního zjištění bylo žalobci prvostupňovým správcem daně doručeno v souladu s ustanovením § 39 a § 42 daňového řádu elektronicky do jeho datové schránky dne 18. 11. 2015. Z úředního záznamu č. j. 745916/16/3203-60562-801581 a jeho příloh vyplývá, že prvostupňový správce daně se ve více případech pokusil žalobce kontaktovat telefonicky i e-mailem za účelem sjednání termínu projednání zprávy o daňové kontrole, ale tyto pokusy byly neúspěšné, žalobce nejprve nereagoval a následně se snažil obstrukčním jednáním kontrolu oddálit, proto správce daně zaslal zprávu o daňové kontrole žalobci do vlastních rukou, ta byla doručena fikcí dne 29. 3. 2016.
31. Správce daně při doručování zprávy o daňové kontrole postupoval v souladu s interním normativním předpisem, neboť podle toho lze doručovat v případě existence datové schránky i prostřednictvím zásilky, a to zejména z technických důvodů.
32. Žalovaný stále zastává názor, že byly naplněny zákonné podmínky přiznání odpočtu DPH, avšak bylo dostatečně zjištěno, že obchodní řetězců, na kterých se žalobce podílel, byly zasaženy podvodem na DPH a žalobce o nich věděl nebo alespoň vědět měl. Správce daně tak mohl nárok na odpočet daně odejmout.
33. K námitce ohledně porušení zásady volného hodnocení důkazů konstatuje, že po posouzení všech skutečností vyplývajících ze spisového materiálu nelze dospět k závěru, že prvostupňový správce daně posuzoval předložené důkazní prostředky subjektivně a účelově, ale naopak v souladu s platnými právními předpisy ve smyslu ustanovení § 5 odst. 1 daňového řádu a v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Daňové řízení je založeno povinností daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125). Důkazní břemeno leželo na žalobci, neboť právě on měl v řízení s odkazem na ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu předložit relevantní důkazní prostředky, ze kterých by vyplývalo, že jednal v dobré víře a učinil veškerá rozumná opatření, která lze od něj očekávat, aby se vyhnul účasti na podvodném jednání.
34. Námitku nedostatečného zjištění skutkového stavu a neprokázání vědomosti žalobce o podvodu považuje žalovaný za nedůvodnou, neboť z napadeného rozhodnutí je dle jeho názoru více než patrné, jaké skutečnosti byly v řízení zjištěny a zohledněny, ty pak tvoří logický a ucelený soubor (viz např. rozsudek NSS c. j. 1 Afs 58/2013 ze dne 31. 7. 2013).
35. K námitce neunesení důkazního břemene žalovaný uvedl, že správce dane tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání, že daňový subjekt o své účasti na podvodu věděl nebo vědět mohl. Důkazní břemeno leželo na žalobci, neboť právě on měl v řízení s odkazem na ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu předložit relevantní důkazní prostředky, ze kterých by vyplývalo, že jednal v dobré víře a učinil veškerá rozumná opatření, a to zejména taková, která vyplývají z jednotlivých objektivních okolností, které žalobce neměl jakožto řádný hospodář ignorovat. Na daný případ pak lze aplikovat rozsudek NSS c. j. 6 Afs 130/2014 ze dne 25. 6. 2015. Z judikatury SDEU pak vyplývá, že správce daně musí být schopen přesně identifikovat, který subjekt v řetězci neodvedl jakou částku DPH. Subjektům, které organizují podvodný řetězec, by postačovalo do řetězce

Shodu s prvopisem potvrzuje

zařadit korporaci, která bude vykazovat přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění v přibližně stejné výši, vykáže nízkou daňovou povinnost, daň odvede a následně se stane nekontaktní. Je-li některé korporace nekontaktní, nelze ověřit údaje, které uvedla v daňovém přiznání, musí být považována za narušení neutrality daně. V daňovém řízení musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (viz rozsudky NSS ze dne 21. 4. 2010 č. j. 9 Afs 111/2009-274 a ze dne 10. 10. 2012 č. j. 1 Afs 37/2012-50).

36. Všechny informace o společnostech, se kterými žalobce obchodoval, byly zjištělné běžně dostupnými prostředky, kdy žalobce mohl a měl tyto skutečnosti o dodavatelích zjistit, zohlednit a přijmout rozumná opatření, kterými by prokázal svou neúčast na daňovém podvodu a případně svou nevědomost o něm.
37. Argumentace žalobce k jednotlivým objektivním okolnostem je izolovaná a nemůže obstát, neboť na objektivní okolnosti je třeba nazírat jako na souvislý logický komplex, což však žalobce zcela opomíjí. S ohledem na výše uvedené má žalovaný za to, že napadené rozhodnutí nebylo vydáno v rozporu se zákonem, žalobcem vznesené námitky nejsou důvodné a napadené rozhodnutí netrpí nezákonností žalobcem tvrzenou.

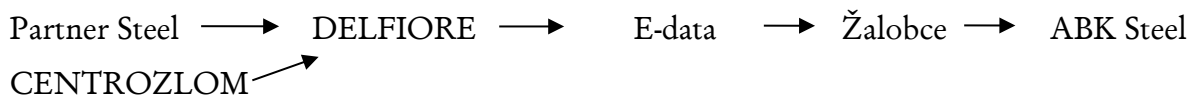
IV. Replika

38. Žalobce zaslal krajskému soudu dne 8. 3. 2018 repliku k vyjádření žalovaného. V ní zopakoval své tvrzení o zkrácení na právech nesprávným doručováním. Fakticky si měl žalobce převzít zprávu o daňové kontrole až koncem měsíce června roku 2016. Dále žalobce poznamenal, že po celou dobu řízení se správcem daně spolupracoval. Odkaz na metodickou pomůcku a potřebu podpisu více osob na zprávě o daňové kontrole žalobce vyvrací tím, že zprávu podepisuje toliko kontrolovaný subjekt a úřední osoba.
39. Dále žalobce poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, ze kterého vyplývá, že nelze požadovat prověřování osob žalobcem v extenzivním smyslu slova. Podle téhož rozhodnutí pak vědomost o objektivních okolnostech účasti na podvodném řetězci musí prokazovat zásadně vždy správce daně. Správce daně tak neunesl své důkazní břemeno podle ustanovení § 92 odst. 5 daňového řádu. Z judikátu rovněž vyplývá, že je nutné hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu DPH a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání. Podle žalobce je tak nutné zkoumat každý článek řetězce samostatně.
40. V dalších částech žalobce toliko opakuje argumenty, které uvedl již v žalobě.

V. Obsah spisu

41. Ze spisového materiálu krajský soud zjistil, že žalobce v rámci své podnikatelské činnosti obchodoval s betonářskou ocelí. Tyto obchody měl žalobce realizovat ve dvou řetězcích obchodních společností.
42. **Řetězec A** (dále též „řetězec E-data“) se skládal z následujících společností: Partner Steel zp. z o. o., CENTROZLOM WROCLAW SA, DELFIORE s. r. o., E-data spol. s r. o., MEDAS PLUS s. r. o. (žalobce) – ABK Pardubice s. r. o. (také ABK-Steel s. r. o.). Tyto společnosti pak měly být zapojeny v následujícím schématu:

Shodu s prvopisem potvrzuje



V řetězci A, tedy za plnění přijatá od společnosti E-data si žalobce uplatnil odpočet DPH v celkové výši 11 660 396 Kč a to za kalendářní měsíce březen až prosinec roku 2012.

43. **Řetězec B** (dále též „řetězec REWAST“) se skládal z následujících společností: BE Group Slovakia s. r. o., EXTRA MACHINERY STEEL, s. r. o. (dále též „EMS“), ATOMSCRIPT s. r. o., Next Apartments s. r. o. (dále též „NAP“), REWAST ODPADY s. r. o., MEDAS PLUS s. r. o. (žalobce), ABK Pardubice s. r. o. (také ABK-Steel s. r. o.). Tyto společnosti pak měly být zapojeny v následujícím schématu:



V řetězci B, tedy za plnění přijatá od společnosti REWAST si žalobce uplatnil odpočet DPH v celkové výši 39 591 091 Kč a to za kalendářní měsíce únor až prosinec roku 2012.

44. V napadaném rozhodnutí žalovaný v obecné rovině popisuje právní základ daňových podvodů, sestávající se ze závěrů judikatury českých soudů, ale také Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), ze kterých vyplývá, že důvodem nepřiznání daně je prokázání podvodu na dani a řádná aplikace objektivní a subjektivní složky vědomostního testu na osobu, které není v konečném důsledku daň přiznávána. Obecné závěry o existenci daňového podvodu pak žalovaný aplikuje na nyní projednávaný případ žalobce na straně 10 až 14 napadeného rozhodnutí pro první z výše uvedených řetězců a na stranách 14 až 18 pro druhý řetězec. Následně se vypořádává s námitkami žalobce uplatněnými v odvolání.
45. Žalobce předložil doklady, které správce daně i žalovaný vyhodnotili jako formálně správné (odst. 39 a 54 napadeného rozhodnutí), splňující náležitosti ustanovení § 26 zákona o DPH, tedy i podmínky nároku uplatnění odpočtu podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o DPH. Rovněž správce daně v rámci daňové kontroly ověřil existenci předmětných plnění a jejich užití k ekonomické činnosti žalobce. Odvolací orgán dospěl k závěru, že žalobce splnil formální i hmotněprávní podmínky k uznání odpočtu. Na základě provedeného dokazování však správce daně dospěl k závěru, že obchody byly zatíženy podvodem a žalobce věděl anebo měl vědět o účasti v podvodném řetězci.
46. Znaky podvodu v řetězci A spatřovali správce daně a žalovaný v následně uváděných skutečnostech. Společnost DELFIORE byla prvním tuzemským příjemcem zboží od společností CENTROZLOM a PARTNER STEEL, což vyplývá ze systému VIES a mezinárodní výměny informací. Úhrady za dodávky zboží mezi těmito společnostmi byly potvrzeny. Stejně tak byly potvrzeny úhrady mezi společnostmi DELFIORE a E-data a dále E-data a žalobcem.
47. Společnost DELFIORE podala daňová přiznání za všechna čtvrtletí roku 2012, a to s vysokými obraty a malou daňovou povinností. Následně se společnost stala nekontaktní, při prověřování 3. a 4. čtvrtletí roku 2012 nespolupracovala, daň jí byla doměřena pomocí pomůcek a **nebyla** uhrazena. Daňové přiznání za 1. a 2. čtvrtletí nebylo rovněž možné ověřit. Chybějící daň se proto má nacházet u této společnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje

48. Společnost E-data rovněž podala daňová přiznání s nízkou povinností, tu uhradila, ale stala se nekontaktní. Z účtů žalobce byly zjištěny platby od odběratele (ABK) a platby společnosti E-data.
49. Obě společnosti předcházející žalobci přitom měly virtuální sídlo a neměly webové stránky. Společnost DELFIORE byla do obchodního rejstříku zapsána 4. 5. 2011 a usnesením soudu zrušena dne 16. 8. 2016 s likvidací. Registrace k DPH byla oběma společnostmi zrušena v roce 2015. Jediná účetní uzávěrka, která byla zveřejněna, byla od společnosti DELFIORE za rok 2016. V roce 2012 dosáhla DELFIORE jen velmi nízké marže 0,45 %.
50. Mezi objektivní okolnosti vědomostního testu byly žalovaným zařazeny tyto skutečnosti:
- V předmětném období úzce obchodovaly tytéž společnosti ve stejném sledu, ve velkém objemu zboží a vysokých částkách, rychle za sebou.
 - Nebyla předložena žádná smluvní dokumentace žalobce a dodavatele E-data
 - Žalobce tvrdil, že nezná subdodavatele, což umocňuje domněnku o podvodnosti řetězce s ohledem na nekontaktní subjekt na začátku tuzemského řetězce. Žalobce uvedl jiné výrobce, kteří jsou mu známi, věděl, že zboží je z jiného členského státu, evidoval přitom daňové doklady od společnosti Partner Steel.
 - Z odpovědi na dožádání bylo zjištěno, že P. M. (jednající za žalobce) a P. P. (jednatel společnosti DELFIORE) jednali se společností Partner Steel. Žalobce tedy byl v kontaktu s články řetězce i s výrobcem oceli
 - Zboží mělo podle žalovaného být dodáváno odběrateli (ABK) za nižší, než tržní ceny.
 - Ze spisu není patrné, a to i vzhledem k fyzickému toku zboží, že by je žalobce fyzicky kontroloval, což je s ohledem na objem, množství a ceny transakcí neobvyklé.
 - Platby probíhaly v bezhotovostním režimu a žalobce prováděl platby ve prospěch společnosti E-data až poté co obdržel platbu od ABK. Doklady měly velmi krátkou splatnost, maximálně 2 dny.
51. Žalobce podle žalovaného nepřijal dostatečná opatření pro to, aby mu odpočet DPH mohl být přiznán. Žalobce měl postupovat s péčí řádného hospodáře a ověřit si údaje o svém dodavateli, což jak vyplývá ze spisu, neučinil. Skutečnost, zda je dodavatel nespolehlivým plátcem si žalobce v rozporu se svým tvrzením (žalobce tvrdil, že si ověřoval, zda jsou dodavatelé „neobvyklými plátcí“) nemohl ověřit, institut byl zaveden až ke dni 1. 1. 2013. Dodavatel E-data nezveřejnil v souladu se zákonem o účetnictví a obchodním zákoníkem účetní uzávěrku, což indikovalo jeho neserióznost. Dále měl hledat webové stránky, jejich neexistence poukazuje totiž na neserióznost. Vzhledem k objemu a výši transakcí si měl žalobce opatřit smluvní dokumentaci, to že tak neučinil, je nutné považovat za známku nebezpečnosti.
52. Okolnosti podvodu v řetězci B spatřovali správce daně a žalovaný v následně uváděných skutečnostech. Společnosti ATOMSCRIPT, EMS a NAP byly prvním tuzemským příjemcem zboží od společnosti BE Group, což vyplývá ze systému VIES a mezinárodní výměny informací. Společnost EMS byla dodavatelem do měsíce září, na ni navázala společnost ATOMSCRIPT a od listopadu byla nahrazena společností NAP.
53. Společnost EMS je pro správce nekontaktní, daňová přiznání za rok 2012 podala, daň neodvedla. ATOMSCRIPT je nekontaktní, daň za 3. a 4. čtvrtletí roku 2012

stanovenou v daňovém řízení neuhradila. NAP je nekontaktní, stanovenou daň za 4. čtvrtletí neodvedla. U těchto tří společností tak chybí daň. REWAST a žalobce si uplatnili nárok na odpočet DPH, žalobce vykázal dodání zboží tuzemskému odběrateli ABK. EMS, NAP i ATOMSCRIPT mají virtuální sídlo, ani jedna z těchto společností nezveřejnila ve sbírce listin účetní uzávěrku. Společnost REWAST ji zveřejnila naposledy za rok 2010. Společnost EMS byla do rejstříku zapsána v roce 2011, společnosti NAP a ATOMSCRIPT byly zapsány v roce 2012, společnost NAP byla v roce 2015 z rozhodnutí soudu zrušena s likvidací, EMS a NAP byla v roce 2016 zrušena registrace k DPH.

54. Jednatelka společnosti REWAST J. P. neposkytla k obchodům s předmětným zbožím žádné bližší informace, odkázala na J. R. Při výpovědi ze dne 20. 9. 2012 P. neuvedla obchod s hutním materiálem jako jednu z obchodních aktivit společnosti. J.R. vystavoval faktury bez ověření, zda bylo zboží doručeno.
55. Dále byly zjištěny rozpory ve výpovědích ohledně navázání spolupráce společnosti REWAST a žalobce. J.P. uvedla, že spolupráci s žalobcem navázala ona, jednatele žalobce P. M. měla znát přibližně 13 až 15 let. J. R. uvedl (potvrdil), že první kontakt navázala jednatelka P. P. M. uvedl, že hledal dodavatele hutního materiálu a na REWAST dostal doporučení od známých, neví už od koho. Skutečnost, že se obchodní partneři neshodnou na způsobu navázání spolupráce, je nestandardní okolností.
56. Mezi objektivní okolnosti vědomostního testu byly žalovaným zařazeny tyto skutečnosti:
 - V předmětném období úzce obchodovaly tytéž společnosti ve stejném sledu, ve velkém objemu zboží a vysokých částkách, rychle za sebou.
 - REWAST byla společností bez obchodní historie v daném odvětví, což mělo vzbudit pochybnosti o serióznosti obchodů.
 - Nebyla předložena žádná smluvní dokumentace žalobce a společnosti REWAST.
 - Žalobce tvrdil, že nezná subdodavatele, což umocňuje domněnku o podvodnosti řetězce s ohledem na nekontaktní subjekt na začátku tuzemské části řetězce. U části plnění od společnosti REWAST si žalobce zajišťoval přepravu sám a to z jiného členského státu až k odběrateli (ABK). Přeprodej v řetězci podle správce postrádá logický smysl. Z dokladů předložených žalobcem vyplynulo, že musel vědět, že jedním z dodavatelů je společnost EMS
 - Správce daně identifikoval rozpor ve výpovědi J.R. (REWAST), ten uvedl, že dopravu zajišťoval jeho dodavatel nebo žalobce sám. P. M. (žalobce) uvedl, že přepravu zajišťoval REWAST, žalobce nebo odběratel.
 - Zboží bylo dodáváno odběrateli (ABK) za nižší, než tržní ceny, s velmi nízkou marží.
 - Ze spisu není patrné, a to i vzhledem k fyzickému toku zboží, že by je žalobce fyzicky kontroloval, což je s ohledem na objem, množství a ceny transakcí neobvyklé. Žalobce sice uvedl, že zboží dodávané od REWASTU se kontrolovalo u odběratele, to ale není pravda, neboť zboží bylo dodáváno přímo z jiného členského státu.
 - Platby byly bezhotovostní, a žalobce hradil REWASTU až poté co obdržel platbu od ABK. Doklady měly velmi krátkou splatnost, maximálně 2 dny.
57. Žalobce pak podle žalovaného nepřijal dostatečná opatření pro to, aby mu odpočet DPH mohl být přiznán. Žalobce měl postupovat s péčí řádného hospodáře a ověřit si údaje o svém dodavateli, což jak vyplývá ze spisu, neučinil. Skutečnost, zda je dodavatel nespolehlivým plátcem si žalobce v rozporu se svým tvrzením nemohl ověřit, institut byl

Shodu s prvopisem potvrzuje

zaveden až k 1. 1. 2013. Společnost REWAST neměla obchodní historii v daném odvětví. Dále měl hledat webové stránky, jejich neexistence poukazuje totiž na neserióznost. Vzhledem k objemu a výši transakcí si měl žalobce opatřit smluvní dokumentaci, to že tak neučinil, je nutné považovat za neobežřetnost.

V. Posouzení krajským soudem

58. Krajský soud dospěl na základě zjištěných skutečností k závěru, že žaloba je důvodná.
59. Právní ukotvení problematiky daňových podvodů na DPH v řetězci obchodníků vychází z ustálené judikatury SDEU. Stejnými jsou pak zejména rozsudky ve věci *Halifax plc a další*, C-255/02, ze dne 21. 2. 2006, ve spojených věcech *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ze dne 12. 1. 2006, ve spojených věcech *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL*, C-439/04 a C-440/04 ze dne 6. 7. 2006 a ve spojených věcech *Mahagében kft a P. D.* C-80/11 a C-142/11, ze dne 21. 6. 2012.
60. Daňovým podvodem se podle judikatury SDEU rozumí situace, kdy jeden z daňových subjektů v řetězci neodvede státní pokladně řádně daň (v tomto případě DPH) a další ze subjektů v téže řetězci si tuto daň odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. *Uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám a za takové situace je pak z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty.* (Z rozsudku NSS ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156, dostupné z www.nssoud.cz).
61. Soud především nikterak nepochybnuje, že žalobce skutečně předložil listiny, ze kterých lze usuzovat, že k platbám za dodávky zboží a k uskutečnění těchto dodávek došlo (tedy splnění formální a hmotněprávní podmínky pro přiznání odpočtu). Ústřední otázkou v nyní projednávané věci je zatížení obchodních řetězců podvodem a vědomost, případně vědomá účast žalobce na podvodu samém. Existence podvodných řetězců podle žalovaného (tak jak je popsána v odst. 44 – 47 a 50 – 53 části V. tohoto rozhodnutí) vyplývá především ze skutečnosti, že čtyři obchodní společnosti, které byly zároveň prvními tuzemskými odběrateli betonářské oceli, se staly krátce po uskutečnění obchodních transakcí v předmětných zdaňovacích obdobích roku 2012 nekontaktními, přičemž u těchto subjektů se podle žalovaného a správce daně nachází neodvedená daň. Na základě důkazů obsažených ve spise krajský soud konstatuje, že v tomto konkrétním případě lze skutečně usuzovat, že se o podvodné řetězce jedná.
62. K skupině námitek směřujícím ke znakům řetězového podvodu na DPH (kam lze zařadit opakování obchodů mezi stejnými obchodníky v účelově vytvořeném řetězci, nesplnění daňových povinností některou ze společností v tomto řetězci a její následná nekontaktnost, nezveřejnění účetní uzávěrky, obchodní transakce většího objemu bez náležité smluvní dokumentace v písemné podobě, neprovádění fyzické kontroly zboží při přeprodeji, neúčast vlastních peněžních prostředků na obchodních transakcích a s tím spojené placení za dodávky zboží až po obdržení platby od odběratele za téže zboží apod.) krajský soud uvádí, že žalobce má sice pravdu v tom, že žádná z těchto okolností není

Shodu s prvopisem potvrzuje

v rozporu s právními předpisy, avšak souhrn těchto a případných dalších okolností je pro správce daně indicií o tom, že řetězec společností může být daňovým podvodem zatížen. Tento postup není, jak mylně žalobce žalovanému a správci daně podsouvá, projevem zvláště daňových orgánů, nýbrž jednou z relativně omezených možností identifikace podvodů na DPH. Nelze tak přisvědčit námitce žalobce, že zatížení řetězců daňovým podvodem nemohlo být zjištěno, neboť jednotlivé dílčí skutečnosti, ze kterých tento závěr vyplývá, nejsou v rozporu se zákonem. Pokud se týče námítky nezávaznosti judikatury krajských soudů, lze žalobci přisvědčit toliko v tom, že judikatura není v české republice zásadně pramenem práva, pro daňové orgány (a nejen pro ně) je však důležitým výkladovým vodítkem při aplikaci právní úpravy na skutečné případy.

63. K námitce uvedené v odst. 4 tohoto rozhodnutí krajský soud podává, že je důvodná jen částečně. Jak je vysvětleno dále, z odpovědi na dožádání správce daně polskému správci daně žalobcova vědomá účast na obchodování v řetězci A zcela vyplývá. V případě řetězce B však závěry daňových orgánů nepřinesly dostatečně velkou pochybnost o žalobcem tvrzených skutečnostech, ze které by jeho vědomá účast v obchodním řetězci B vyplývala, a která by tak odůvodnila nepřiznání odpočtu DPH.
64. Krajský soud dále považuje za nesprávný způsob, jakým byly žalovaným a potažmo správcem daně hodnoceny objektivní a subjektivní okolnosti účasti žalobce na daňovém podvodu, a to především v případě druhého řetězce.
65. Pokud se jedná o řetězec A, správce daně dožádáním zjistil, že první článek řetězce, společnost Partner Steel byla v kontaktu s jednatelem žalobce. Žalobce sice argumentoval v průběhu daňového řízení tím, že muselo dojít k záměně jednatele žalobce, pana M., a jednatele společnosti DELFIORE, pana P., a následně v žalobě tvrdil, že muselo dojít k záměně pana M. v rámci dopravy a navrhoval výslech řidičů přepravní společnosti. Krajský soud však dospěl k závěru, že tato námitka není důvodná. Odpověď polských daňových orgánů obsažená ve spise pod č. j. 1794152/14 ze dne 24. 4. 2014 obsahuje zcela jednoznačně položenou skupinu otázek vztahujících se k obchodním vztahům dožadované osoby a společnosti DELFIORE. Dožádaný subjekt zcela bez pochyb uvedl, že společnost zastupovali P. P. a P. M. Ve světle této skutečnosti se pak jeví jako nelogické i vysvětlení žalobce, že mělo dojít k záměně těchto osob. Pokud by totiž měli být P. P. a P. M. zaměněni, nemohl by je dotazovaný subjekt identifikovat oba dva.
66. Vysvětlení nemůže přinést ani tvrzení žalobce, že jednatel žalobce musel být nesprávně identifikován ve spojitosti se skladováním zboží. Na předmětný sklad podle zjištění správce daně (žalobce tuto skutečnost nijak nerozporuje) dopravoval zboží dopravce, který je od společností Partner Steel odlišný. Nadto ze spisového materiálu ani z tvrzení žalobce nevyplývá, že by se jednatel společnosti měl účastnit fyzické kontroly zboží v dotčeném skladu, na který dožadovaný subjekt sám zboží ani nezavážel. Naopak, žalobce sám v žalobě sice brojí proti jedné z relevantních objektivních okolností účasti v podvodném řetězci, kde je mu přičítáno, že zboží fyzicky nekontroloval, na což reaguje pouze tím, že se podílel na celé obchodní transakci a dalším obchodníkům poskytoval součinnost, z tohoto tvrzení však nevyplývá, jak konkrétně by k takovému omylu mělo dojít. Správcem daně zjištěné pochybnosti tak žalobce nijak nevyvrátil. Dožádaný subjekt jako svého obchodního partnera navíc uvedl pouze společnost DELFIORE a žádnou jinou společnost, není tak patrné, k jaké záměně s jinou společností by mělo dojít, a není zde důvod, aby závěr žalovaného v této části neobstál.

Shodu s prvopisem potvrzuje

67. Lze tedy konstatovat, že v souladu s požadavky judikatury NSS (5 Afs 60/2017-60) byla správcem daně dostatečně prokázána propojenost subjektů v obchodním řetězci A. Pakliže byl jednatel žalobce bez pochyb označen jako zástupce společnosti DELFIORE, jsou tím úspěšně popřena tvrzení žalobce o tom, že subjekty předcházející jeho dodavateli, společnosti E-data, nezná. Nadto se přinejmenším účast společnosti E-data jeví jako zcela nadbytečná. V rámci okruhu námitek směřujících ke společnosti DELFIORE lze žalobci toliko přisvědčit v tom, že DELFIORE za 1. a 2. čtvrtletí DPH uhradila, jak vyplývá z úředního záznamu č. j. 2849423/15/3203-60562-801581.
68. Stěžejními námitkami žalobce k obchodnímu řetězci B je pak nesouhlas se způsobem, jakým správce daně a žalovaný porovnali výsledky výše uváděných fyzických osob, přičemž některé z nich považuje krajský soud za důvodné.
69. Podle krajského soudu nelze spatřovat rozpor ve výpovědích J. P. z dne 30. 7. 2013 a 14. 1. 2016 a notářského zápisu ze dne 6. 6. 2013. Jmenovaná v obou výpovědích konstantě uváděla, že obchody s betonářskou ocelí prováděl její zaměstnanec J. R. Skutečnost, že v roce 2016 znala některé specifika předmětného obchodování, není rozpor, ze kterého by bylo možné usuzovat její svědeckou nevěrohodnost. Její neurčité odpovědi na některé okolnosti (okolnosti komunikace s J. R., navázání spolupráce s EMS, viz bod 81 napadeného rozhodnutí) pak žalovaný v rozhodnutí použil k odůvodnění podvodnosti řetězce, námitka žalobce, podle které jsou mu tyto rozpory přičítány k tíži je tak lichá. S námitkou o navázání spolupráce EMS, kde měly existovat rozpory ohledně navázání spolupráce ve výpovědích P. M., J. R. a J. P. se pak ztotožnil i žalovaný, jak vyplývá z odst. 80 napadeného rozhodnutí, tuto skutečnost tak žalobci zjevně k tíži nepřičítá.
70. Rozpory ve výpovědích týkajících se dopravy zboží jsou pak toliko dílčí a k obdobnému závěru dospěl krajský soud i v rámci rozporů o navázání spolupráce. Skutečnost, že z výpovědi J. R. má vyplývat, že neměl vědět, kdo zajišťoval dopravu, ještě neznamená, že informaci o přepravě nemohl obdržet od svých dodavatelů bez určení identity objednatele přepravy a tuto pak poskytnout žalobci (odst. 87 napadeného rozhodnutí). Z výpovědí sice vzájemně vypovídají dílčí nejasnosti, ty však blíže nepoukazují na vědomou účast žalobce v podvodném řetězci. V dalším řízení se tak žalobce na tyto rozpory musí zaměřit, případně je odstranit a vysvětlit, jak z těchto okolností vyplývá vědomá účast žalobce na obchodování se zbožím v řetězci zatíženém podvodem na DPH.
71. Ze samostatné spolupráce společnosti REWAST, žalobce a odběratele ABK nelze na základě shromážděných důkazů usuzovat, že tyto tři společnosti odděleně od subdodavatelů a výrobce vědomě krátily daň. Vědomost o podvodném řetězci ve vztahu k žalobci by tak v dané situaci bylo zapotřebí dokázat ke vztahu k výrobcí BE Group anebo některé ze společností EMS, ATOMSCRIPT a Next Apartmtnets. Krajskému soudu rovněž není jasné, proč se správce daně zaměřil na spolupráci žalobce, společnosti REWAST a jejích dodavatelů, když v období, ve kterém probíhalo daňové řízení, po celou dobu společnost REWAST s daňovými orgány spolupracovala. Pakliže tato společnost během svého obchodování odebírala zboží od tří společností, které měly nevýznamnou obchodní historii, virtuální sídla a posléze neplnily své daňové povinnosti, jeví se krajskému soudu jakožto vhodný cíl zájmu daňové správy právě tato společnost a nikoliv žalobce, u něhož je prokázána a ověřena spolupráce se společností REWAST, odběratelem

Shodu s prvopisem potvrzuje

ABK, obchodní transakce a doklady o nich jsou správcem daně uznány a jednotlivé subjekty vypovídají v zásadě shodně. Argumentace žalobce o tom, že neznal subdodavatele REWASTU se pak do jisté míry jeví jako logická, neboť společnost REWAST by jistě neměla zájem na tom, aby žalobce navázal obchodní spolupráci s jejími dodavateli a ji samotnou napříště z obchodování vynechal.

72. K žalobcově argumentaci směřující proti hodnocení subjektivní stránky vědomostního testu (přijetí rozumných opatření a dobrá víra subjektu), kterou uplatnil pro oba obchodní řetězce, lze konstatovat, že daňové orgány žalobcovu vědomost v případě řetězce B skutečně nehodnotily správně. Zatímco v případě řetězce A se žalobce vědomě účastnil obchodů zatížených podvodem (jak je popsáno v odst. 65 tohoto rozhodnutí), v případě řetězce B taková spojitost podle soudu nebyla prokázána. Skutečnost, že žalobce disponoval doklady, na kterých je uváděna společnost EMS, totiž sama o sobě neznamená, že žalobce tuto společnost znal a spolupracoval s ní. Subjekt REWAST tak nelze v tomto případě bez dalšího považovat za nadbytečný jako v řetězci A.
73. I kdyby byla prokázána konkrétní spojitost mezi žalobcem a EMS, správce daně ani žalovaný se blíže nezabývali společnostmi ATOMSCRIPT a NAP. Podle krajského soudu se řetězec B de facto dělí na tři samostatné řetězce, a byť by za jiných okolností, než v tomto případě, byla prokázána užší vazba mezi žalobcem a společností EMS, nic by nemohla z pohledu daňové povinnosti žalobce bez dalšího vypovídat o řetězcích se společnostmi ATOMSCRIPT a NAP.
74. K námitkám žalobce směřujícím proti hodnocení přijetí rozumných opatření a dobré víry krajský soud konstatuje, že žalobce měl v předmětném období skutečně relativně omezené možnosti, jak kontrolovat jiné společnosti. Nad rámec kontroly ve veřejných rejstřících a vyhledání webových stránek neměl v obecné rovině žalobce skutečně mnoho možností jak společnosti ověřit. V souladu s judikaturou NSS (5 Afs 60/2017-60) nelze vykládat ztrátu nároku na odpočet rozšiřujícím způsobem až k objektivní odpovědnosti všech subjektů z řetězce za placení daně. Nejvyšší správní soud k tomu uvádí: *Nelze extenzivně dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý řetězec osob, kam až by měla povědomost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „bezpečnost“ sahá. Je v právě projednávaném případě zcela mimo možnosti stěžovatele, který v běžném obchodním styku uzavře řádnou smlouvu se svým dodavatelem, který jediný je odpovědný za řádné a včasné předání díla, v rámci „bezpečnosti“ předvídat a prověřovat všechny možné subjekty (subdodavatele), které se na obchodní transakci jakkoli v různých fázích podílely.* Je pak právě na správci daně, aby prokázal vědomost žalobce a absenci dobré víry a to například obdobně, jako to bylo provedeno v rámci dokazování řetězce A. Skutečnost, že žalobce disponoval doklady obsahujícími údaj o společnosti EMS je sama o sobě nedostatečná a je třeba ji doložit dalšími skutečnostmi a blíže rozvést.
75. K námitkám týkajícím se ceny, účasti vlastních peněžních prostředků a obchodní marže, které žalobce opakovaně uplatňuje v průběhu celého rozhodnutí, krajský soud uvádí, že nižší cena a marže mohou být jedním ze znaků daňového podvodu, jak žalobci žalovaný v napadeném rozhodnutí ostatně vysvětluje. Podle krajského soudu je však v dalším řízení potřeba věnovat pozornost tomu, za jakou cenu je prodáván obchodovaný materiál bez dalších nákladů, jako je doprava a pojištění. Zároveň správce daně porovnával tuzemské společnosti se zbožím pocházejícím ze zahraničí, přičemž tuto skutečnost je třeba náležitě vypořádat (aniž by tím krajský soud jakkoliv konstatoval, že takové srovnání není

Shodu s prvopisem potvrzuje

a priori možné). Pokud se jedná o znalecký posudek předložený žalobcem v daňovém řízení, krajský soud se v zásadě ztotožňuje se závěry žalovaného uvedenými v odst. 85 napadeného rozhodnutí.

76. K námitce směřující proti nesprávnému doručování zprávy o daňové kontrole, v důsledku čehož měl být žalobce zkrácen, může krajský soud toliko odkázat na body 91 a 92 napadeného rozhodnutí. Lhůta pro podání odvolání byla počítána ode dne doručení platebních výměrů do datové schránky žalobce (dne 3. 6. 2016), a nikoliv ode dne doručení zprávy o daňové kontrole. Doručení zprávy o daňové kontrole do poštovní schránky zcela zjevně žalobci nijak nezabránilo podat obsáhlé odvolání a realizovat tak své právo na opravný prostředek v daňovém řízení. Ostatními tvrzeními o nesprávném doručování, týkajícími se roku 2011 a ledna 2012 se krajský soud blíže nezabýval, neboť tyto námitky nejsou předmětem žalobou napadeného rozhodnutí.
77. Vzhledem ke skutečnosti, že správce daně rozhodl platebními výměry za jednotlivé měsíce a žalovaný rozhodl jedním rozhodnutím společným pro všechny platební výměry, nezbylo krajskému soudu než zrušit napadené rozhodnutí jako celek. V dalším řízení se tak žalovaný bude zejména muset zabývat propojením žalobce se společnostmi figurujícími na pozici prvního tuzemského odběratele oceli v řetězci B a tedy i okolnostmi vědomosti žalobce o účasti na podvodném řetězci B.

VI. Závěr a náklady řízení

78. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je nezákonné, a tudíž je dán důvod pro jeho zrušení podle ustanovení § 78 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).
79. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když 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 | |
| 1) příprava a převzetí věci | písm. a) a d) | |
| 2) sepsí žaloby | § 11 odst. 4 | |
| 3) replika | vyhl. č. 177/1996 Sb. | 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 |
| III) Náhrada za promeškaný čas | § 14 odst. 3
vyhl. č. 177/1996 Sb. | 1 500 Kč |
| IV) Náhrada cestovních výdajů | § 157 odst. 3 a 4
zák. č. 262/2006 Sb. | 4 890 Kč |
| V) Daň z přidané hodnoty 21% | § 57 odst. 2 s. ř. s. | 3 484 Kč |

Shodu s prvopisem potvrzuje

Celkem

23 074 Kč

80. 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 21. ledna 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje