



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyně JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové v právní věci žalobce: **SIMIX, spol. s r.o.**, se sídlem Sekaninova 485/18, Praha 4, IČ: 457 94 481, zastoupen Mgr. Filipem Macháčkem, advokátem, se sídlem Ruská 614/42, Praha 10, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2014, č.j. 24578/14/5000-14306-701226,

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 9. 2014, č.j. 24578/14/5000-14306-701226, **se ruší** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 11.228 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce Mgr. Filipa Macháčka, advokáta.

Odůvodnění:

- [1] Žalobce se žalobou původně podanou u Krajského soudu v Brně a následně postoupenou Městskému soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne

Shodu s prvopisem potvrzuje H. .

19. 9. 2014, č.j. 24578/14/5000-14306-701226 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým byla zamítnuta odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům vydaným Finančním úřadem pro hlavní město Prahu ze dne 12. 4. 2013, č.j. 1835693/13/2002-24902-203990, č.j. 1835924/13/2002-24902-203990, č.j. 1835929/13/2002-24902-203990, č.j. 1835939/13/2002-24902-203990, a ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1835964/13/2002-24902-203990, č.j. 1835975/13/2002-24902-203990, č.j. 1836001/13/2002-24902-203990, č.j. 1836017/13/2002-24902-203990 a č.j. 1836031/13/2002-24902-203990 (dále jen „dodatečné platební výměry“), jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty a zároveň uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně, a tato rozhodnutí byla potvrzena.

- [2] Žalobce v podané žalobě namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, nezákonné excesivní přenesení důkazního břemene na žalobce a neprovedení a nevypořádání se s navrženými důkazy.
- [3] K námitce nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů žalobce odkázal na rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, sp.zn. 6A 48/92, a dále namítal, že napadené rozhodnutí je zčásti opsaným „Seznámením se zjištěnými skutečnostmi a výzvou k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ ze dne 11. 8. 2014 (dále jen „výzva ze dne 11. 8. 2014“) a zčásti neodůvodněnou polemikou s odvolacími důvody žalobce. K vyjádření žalovaného k první odvolací námitce, kde žalovaný uvedl, že bylo shromážděno dostatečné množství objektivních okolností svědčících o tom, že obchodní vztah mezi odvolatelem a dodavatelem VIASAT probíhal za podmínek neobvyklých a neologických, které nebyly dílem náhody, neznalosti odvolatele či chybného rozhodnutí odvolatele v rámci běžného podnikatelského rizika, žalobce namítl, že z rozhodnutí není zřejmé, o jaké dostatečné množství objektivních okolností se jedná, stejně tak není zřejmé, co žalovaný považuje za obvyklé a logické podmínky obchodního vztahu. Namítal, že dále není zřejmé, který právní předpis žalobci ukládá povinnost prokazovat nad rámec fakticity a nad rámec splnění formálních podmínek pro přiznání nároku na odpočet ještě další skutečnosti. Žalobce dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, sp.zn. 2 Ans 1/2005-57, ze kterého vyplývá, že po daňovém subjektu nelze požadovat, aby prokazoval skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jeho vlivu atd. Žalobce dále namítal, že pochybení správce daně ohledně nesprávného právního posouzení věci nemůže být odstraněno vydáním výzvy k vyjádření se v odvolacím řízení, kterou bylo důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet daně přeneseno zpět na žalobce, přičemž tímto dochází k porušení zásady víceinstančnosti řízení.
- [4] Žalobce dále namítal, že napadené rozhodnutí vychází z podvodného jednání, do něhož měl být žalobce začleněn. Uvedl, že podvod je trestný čin, přičemž žádný výrok o spáchání trestného činu podvodu v předmětné věci nebyl soudem vysloven. Právní hodnocení jednání účastníků jako trestněprávní však správnímu orgánu nepřísluší, a to v souladu s ustanovením § 99 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobce tak namítal, že žalovaný konstatováním, že se jedná o podvodné jednání, postupoval v rozporu s tímto ustanovením daňového řádu. Dále uvedl, že pokud je správci daně odepřeno trestněprávní hodnocení, pak i jakákoliv zjištění a právní závěry od takové právní kvalifikace odvozené, nemají právní relevanci a jsou neúčinné.
- [5] Žalobce dále k vyjádření žalovaného k druhé odvolací námitce namítal, že důkaz rozhodnutí o omezení právní způsobilosti J. N. nebyl prováděn, přičemž žalobce na něj byl upozorněn až ve výzvě ze dne 11. 8. 2014. Žalovaný tak tím, že z tohoto rozhodnutí

vyvozuje závěry a opírá o něj své rozhodnutí (odkazuje na naivitu, důvěřivost a ovlivnitelnost pana N.), porušil zákon v neprospěch žalobce. K tomu žalobce dále zdůraznil, že se žalovaný nedostatečným způsobem vypořádal s výtkami, které žalobce uplatnil v reakci na výzvu ze dne 11. 8. 2014, když např. s výtkou, že pan N. nemluvil pravdu, když tvrdil, že se podepisuje zásadně jako „J. N.“, neboť i jím podepsaný protokol o výsledku svědka sepsaný dne 3. 12. 2013 je podepsán jen jako „N.“, se žalovaný vypořádal tak, že není zásadní, jak se pan N. podepisoval, ale je zásadní to, že si žalobce neověřil znění podpisového vzoru. Uvedl, že žalovaným prezentované výtky se zcela míjí s podnikatelskou realitou, když tou není porovnání podpisů s podpisovými vzory založenými ve sbírce listin, ani vyvozování závěrů z (ne)založených účetních závěrek či lustrace jednatele dle jmenného rejstříku v Obchodním rejstříku. Namítal tak, že obezřetnost není právní podmínkou stanovenou právními předpisy pro přiznání daňového nároku plátcí daně.

- [6] Žalobce dále v žalobě popsal způsob, jakým se žalovaný vypořádal s námitkami, které žalobce uplatnil ve vyjádření k výzvě ze dne 11. 8. 2014, kdy žalovaný vždy poukázal na kontext všech okolností. Žalobce uvedl, že mu bylo vytýkáno, že se nedostatečně staral o to, kdo bude jeho obchodním partnerem. Dále uvedl, že samozřejmě znal zaměstnance společnosti VIASAT pana P., který za tuto společnost vystupoval v rozhodném období, a to v rámci golfové série pořádané pod hlavičkou České golfové federace. Uvedl, že pan P. byl veden jako ředitel soutěží prezentovaných pod hlavičkou VIASAT GOLF TOUR 2010. Žalobce v této souvislosti v rámci řízení navrhoval, aby si žalovaný od České golfové federace vyžádal přehled turnajů, a to za účelem zjištění, že jeden z takových turnajů se odehrál např. dne 20. 8. 2010. Z toho důvodu neměl žalobce důvod předpokládat, že by ve vztahu pana P. a VIASAT mohlo být cokoliv podezřelého. Namítl, že žalovaný tento důkaz neprovedl, aniž by zdůvodnil, proč tak neučinil.
- [7] Dále žalobce uvedl, že povinností správce daně je dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností, přičemž důkazní povinnost daňového subjektu není bezbřehá, když prokazuje to, co uvede v daňovém přiznání a co se týká jeho vlastní daňové povinnosti. Namítal, že daňový subjekt není povinen přesvědčovat správce daně, že jím nabytý a ničím konkrétním nepodložený dojem „nebezpečnosti“, je mylný. Závěr žalovaného tak dle žalobce nemůže obstát, neboť je evidentní, že plnění žalobci poskytnuto bylo, skutečně se realizovalo a nejedná se o žádnou účelovou modelaci skutkového děje. Dle názoru žalobce není možné, aby správce daně neuznal účelně a prokazatelně vynaložené náklady jen z toho důvodu, že daňový subjekt sice prokázal, co on sám tvrdí, ale že jiné subjekty nemají uvnitř sebe sama něco v pořádku (např. řádně nezakládají účetní závěrky do sbírky listin). Takové skutečnosti samy o sobě totiž z hlediska unesení důkazního břemene daňového subjektu ve vztahu k dani nejsou relevantní. Žalovaný tak dle žalobce neunesl své důkazní břemeno podle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Namítal, že z provedeného dokazování nelze dovodit závěr, že žalobce výdaj u společnosti neobjednal a nezaplatil, když žalovaný zcela excesivně vyložil žalobcovo důkazní břemeno. Dále uvedl, že okolnosti smluvních ujednání či vytvoření řetězce dodavatelů až k žalobci nemůže být žalobci za tohoto skutkového stavu kladeno k tíži, neboť to nemohl ovlivnit. K námitce nepřezkoumatelnosti ještě žalobce dodal, že argumentoval-li žalovaný okolnostmi podnikání společnosti VIASAT, neuvedl, jaké relevantní závěry z toho dovozuje vůči tvrzení žalobce. Postup žalovaného dále dle žalobce popírá princip ochrany dobré víry třetích osob.

- [8] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí. Uvedl, že z hlediska přezkoumatelnosti napadené rozhodnutí ve smyslu žalobcem citovaného judikátu Vrchního soudu v Praze ob stojí. K porušení zásady dvojinstančnosti uvedl, že výzvou ze dne 11. 8. 2014 postupoval v souladu s ustanovením § 115 odst. 2 daňového řádu, přičemž na seznámení jsou kladeny obdobné nároky jako na samotné rozhodnutí. Smyslem tohoto ustanovení je předejít vydání pro daňový subjekt překvapivého rozhodnutí, tímto institutem je zároveň garantováno právo daňového subjektu na procesní obranu. Pokud pak po vypořádání vyjádření a námitek daňového subjektu nedojde žalovaný ke změně svých závěrů, tak je z povahy věci následně vydané rozhodnutí o odvolání s provedeným seznámením konzistentní, jako tomu bylo i v případě žalobce.
- [9] K námitce žalobce ohledně vypořádání první odvolací námítky žalovaný uvedl, že má za to, že v odůvodnění napadeného rozhodnutí je přehledně a v souvislostech shrnuta právní úprava a judikatura, která byla následně aplikována na zjištěný skutkový stav. Uvedl, že objektivní okolnosti, na jejichž absenci žalobce upozorňoval, jsou podrobně rozvedeny pod bodem 45 napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že odvolací řízení má nejen přezkumnou povahu, ale i nápravnou ve vztahu k pochybením správního orgánu I. stupně, přičemž odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2014, č.j. 7 Afs 77/2013. K existenci podvodu na dani z přidané hodnoty žalovaný uvedl, že souhlasí s žalobcem, že správce daně není podle ustanovení § 99 odst. 2 daňového řádu oprávněn učinit si závěr o spáchání trestného činu, avšak odkázal na bod 49 napadeného rozhodnutí, kde tuto námitku již vypořádal.
- [10] K námitkám ohledně hodnocení svědecké výpovědi pana J. N. žalovaný uvedl, že tyto hodnotí jako účelové, jelikož v odvolání žalobce správci daně vytýkal, že závěr o způsobilosti svědka si může učinit až poté, co si opatří příslušné soudní rozhodnutí, a rovněž správci daně vytýkal, že k výsledku nebyl přizván opatrovník. Uvedl, že tyto námitky považuje za irelevantní, neboť obsah svědecké výpovědi pana N. závěr žalovaného nijak neovlivnil, když ve vztahu ke skutečnostem, na jejichž základě bylo postaveno odmítnutí žalobcem nárokováného odpočtu, tj. zjištění podvodu na dani a návazně neprokázání dobré víry žalobce, žalovaný ze svědecké výpovědi žádný závěr nedovodil.
- [11] K námitce, že správce daně nebyl oprávněn po žalobci požadovat prokázání dostatečné obezřetnosti, žalovaný uvedl, že trvá na tom, že ve smyslu evropské judikatury bylo zjištěno dostatečné množství objektivních skutečností svědčících o tom, že žalobce mohl a měl vědět o zapojení do podvodného jednání. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudek Soudního dvora Evropského unie ve věci C-409/04 ze dne 27. 9. 2017 a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 6. 2012, č.j. 8 Afs 18/2011.
- [12] K námitce ohledně neprovedení navrženého důkazu žalovaný uvedl, že je přesvědčen o tom, že tak, jak je návrh formulován v žalobě (důkaz přehledem turnajů prezentovaných pod názvem VIASATu), správci daně ani žalovanému podán nebyl. Dále uvedl, že mu není zřejmé, proč by případně žalobce správci daně nepředložil tento důkaz v listinné podobě – výtiskem příslušné internetové stránky, jak učinil v jiných případech. Dále uvedl, že tak, jak byl tento návrh nyní formulován, tak zjevně nemohl k prokázání dobré víry žalobce stačit, a že je s podivem, že na stránkách gcf.cz jméno pana P. figuruje pouze právě u toho turnaje VIASAT GOLF TOUR 2010, který zmiňoval žalobce v žalobě, byť se má jednat pouze o jeden z mnoha uskutečněných turnajů. Dále v nalezeném odkazu přitom nefiguruje informace, z níž by bylo možno dovozovat zaměstnanecký poměr pana P. a VIASATu.

- [13] Žalovaný k dalším námitkám odkázal v podrobnostech na žalobou napadené rozhodnutí a předložený správní spis.
- [14] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [15] Dne 28. 3. 2012 byla u žalobce zahájena daňová kontrola týkající se daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen, září, říjen a prosinec roku 2010 a duben, květen, červen, srpen a září roku 2011. Kontrola byla zahájena na základě sdělení příslušného správce daně společnosti VIASAT SERVICE s.r.o. ze dne 3. 10. 2011, z něhož vyplynulo, že společnost VIASAT vystavila pro žalobce daňové doklady, ze kterých byl žalobcem pravděpodobně neoprávněně uplatněn nárok na odpočet daně, protože společnost VIASAT nebyla registrována k DPH v souladu se zákonem, když původně byla registrována s účinností od 29. 7. 2009 na základě plné moci, která, jak bylo později zjištěno, nebyla podepsána osobou oprávněnou za VIASAT jednat. Následně byla společnosti VIASAT registrace na základě obnovy řízení zpětně k 29. 7. 2009 zrušena. Dále z tohoto sdělení vyplynulo, že osobou oprávněnou za VIASAT jednat v období od 20. 7. 2009 do 31. 10. 2011 byl dle Obchodního rejstříku pan J. N., nar. X, bytem S. n. S.. Místně příslušný správce daně společnosti VIASAT vedl s panem N. opakovaně ústní jednání (19. 5. 2011, 6. 6. 2011 a 24. 10. 2011), kdy mu byla předkládána přiznání k DPH za VIASAT, dále dílčí plné moci udělené panu JUDr. V. U. a přihlášky k registraci. Ke všem písemnostem, ke kterým byl připojen podpis „N.“, pan J. N. uvedl, že nic nepodepsal, nic nepodal a že uvedený podpis není jeho, neboť on se podepisuje celým jménem. Dne 11. 4. 2012 došlo k zúžení rozsahu daňové kontroly na přijatá zdanitelná plnění od plátců v tuzemsku.
- [16] Dne 2. 4. 2013 byl žalobce seznámen se zprávou o daňové kontrole č.j. 1635151/13/2002-05403-107799. Na základě daňové kontroly pak správce daně žalobci doměřil za předmětná zdaňovací období daň z přidané hodnoty a současně žalobci předepsal penále ve výši 20% z doměřených daní. Správce daně měl ve všech případech za to, že žalobce neprokázal, že nárok na odpočet daně z titulu přijatých zdanitelných plnění od společnosti VIASAT je uplatňován v souladu s ustanovením § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).
- [17] Dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 4. 2013, č.j. 1835693/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2010 ve výši 60.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12.000 Kč.
- [18] Dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 4. 2013, č.j. 1835924/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2010 ve výši 60.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12.000 Kč.
- [19] Dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 4. 2013, č.j. 1835929/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2010 ve výši 60.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12.000 Kč.
- [20] Dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 4. 2013, č.j. 1835939/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2010 ve výši

60.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 12.000 Kč.

- [21] Dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1835964/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2011 ve výši 40.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8.000 Kč.
- [22] Dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1835975/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2011 ve výši 40.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8.000 Kč.
- [23] Dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1836001/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2011 ve výši 40.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8.000 Kč.
- [24] Dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1836017/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2011 ve výši 44.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8.800 Kč.
- [25] Dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1836031/13/2002-24902-203990, byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2011 ve výši 40.000 Kč a současně mu byla uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 8.000 Kč.
- [26] Žalobce podal proti dodatečným platebním výměrům dne 9. 5. 2013 odvolání, které následně na výzvu žalovaného dne 4. 6. 2013 doplnil.
- [27] Výzvou ze dne 11. 8. 2014, č.j. 21055/14/5000-14306-701226, byl žalobce vyzván k vyjádření se k odlišnému právnímu názoru, ke kterému dospěl žalovaný. Ve výzvě byly žalobci sděleny jednotlivé objektivní okolnosti a dále, že nárok na odpočet daně lze vyloučit i za případné existence formálně správných dokladů, a to v situacích, kdy plátce daně uplatňuje nárok na odpočet daně podvodným způsobem. Žalobce se dne 2. 9. 2014 k předmětné výzvě vyjádřil.
- [28] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 19. 9. 2014, č.j. 24578/14/5000-14306-70122, byla odvolání žalobce zamítnuta a dodatečné platební výměry byly potvrzeny.
- [29] V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný zopakoval dosavadní průběh řízení, přehledně vyjmenoval odvolací důvody, uvedl právní rámec posuzované věci, přičemž následně právní úpravu aplikoval na skutkový stav případu a vypořádal se s odvolacími námitkami žalobce.
- [30] Žalovaný v odůvodnění mimo jiné uvedl, že správce daně pochybil, když zamezil žalobci v jeho účasti na výsledku pana P. a když žalobce neseznámil s objektivními okolnostmi svědčícími o tom, že mohl a měl vědět, že je součástí podvodného jednání, ačkoli tyto okolnosti bylo možné v průběhu daňové kontroly zjistit. Správce daně pak následně dne 21. 1. 2014 zopakoval výsledek pana J. P., kterého se žalobce nezúčastnil, ačkoliv byl o jeho konání předem vyrozuměn. Žalovaný uvedl, že si od společnosti Raiffeisenbank a.s.

vyžádal údaje k účtu uvedenému na dokladech vystavených společností VIASAT, a k účtům, na které byly platby převáděny.

[31] Žalovaný dále v odůvodnění uvedl, že nelze klást k tíži žalobce, že VIASAT neodvedl DPH z plnění, ze kterých si žalobce na vstupu DPH odečetl, že tato společnost v rozporu se smluvními podmínkami sjednanými se společností CREDIT PROFI, SE uzavíral smlouvy na obdobné služby i s ostatními odběrateli, a dále nízký potenciál oslovit nové zákazníky formou propagace loga žalobce na komerčně uzavřených turnajích. Stejně tak nebylo dle žalovaného možné žalobci nárok na odpočet daně odepřít ani z těchto dalších důvodů: že přihláška k registraci k DPH společnosti VIASAT byla podepsána osobou, která nebyla k jednání za VIASAT oprávněna; že daňová přiznání podaná za VIASAT byla podepsána jménem „N.“, ale pan J. N. opakovaně do protokolů uvedl, že výše uvedená přiznání nepodepsal; že na přiznáních k DPH za VIASAT byla ve vztahu k obratu v desetimilionových částkách deklarována minimální daňová povinnost; že registrace VIASATu byla zrušena zpětně bez náhrady k datu účinnosti registrace, a tudíž VIASAT neodvedl DPH z plnění, z nichž si žalobce nárokoval odpočet daně; že J. P., zaměstnanec VIASATu od 1. 4. 2010 do 31. 10. 2011, obchodní záležitosti s nikým neřešil a nikdo mu osobně nepředával podklady a nikdo jeho práci nekontroloval; že existují rozpory ve výpovědích pana P., kdy např. dne 6. 6. 2012 tvrdil, že pana N. nezná, ale dne 21. 1. 2014 uvedl, že se s panem N. setkal opakovaně; že z výpovědí pana N. vyplývá, že byl jako statutární zástupce pouze osobou nastrčenou a zneužitou JUDr. V. U.; že JUDr. U. byl ke dni 10. 7. 2006 vyškrtnut ze seznamu advokátů; že úhrady přijaté na bankovní účet VIASATu byly obratem převáděny na další účty, k nimž měl dispoziční právo buď JUDr. V. U., nebo E. U. Žalovaný shrnul, že tyto uvedené skutečnosti sice nasvědčují tomu, že zdanitelná plnění, na jejichž základě žalobce nárokoval odpočet DPH v celkové výši 444.000 Kč, jsou součástí daňového podvodu, ale nebylo prokázáno, že by žalobce o těchto skutečnostech přímo věděl, a proto je nelze klást k jeho tíži.

[32] Žalovaný však v odůvodnění napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že se v průběhu řízení vyskytla taková skutková zjištění, která s odkazem na evropskou i tuzemskou judikaturu lze označit za objektivní okolnosti, které prokazují, že žalobce o svém zapojení do podvodného jednání vědět měl a mohl, neboť nepřijal taková opatření, která by účinky podvodného jednání vyloučila. Žalovaný dále tyto jednotlivé objektivní okolnosti vyjmenoval:

1.) Žalobce se nechoval obezřetně, když si z veřejně přístupného Obchodního rejstříku nezjistil:

a/ že jedinou oprávněnou osobou za dodavatele jednat byl v předmětném období pan N. a když si neověřil podpisový vzor statutárního zástupce VIASATu založený ve sbírce listin. Při zběžném přezkoumání podpisů na daňových dokladech mohl mít žalobce důvodné pochybnosti ohledně jejich identičnosti;

b/ že pan J. N., jediný statutární zástupce a společník subjektu, se kterým bez předchozí zkušenosti hodlal žalobce vstoupit do nových obchodních vztahů, byl v Obchodním rejstříku ve stejný den, tj. 20. 7. 2009, zapsán jako jediný člen statutárního orgánu a jediný společník hned dvou společností s ručením omezeným – VIASAT SERVICE s.r.o. a COOL COM s.r.o.;

c/ že v zakladatelských listinách VIASATu, je jako předmět činnosti uvedeny všechny obory podnikání, ve kterých lze dle zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání,

ve znění pozdějších předpisů, v tuzemsku podnikat, přičemž toto mohlo vzbudit nedůvěru u žalobce, který podniká od roku 1992 a má svůj předmět činnosti vymezen jednoznačně a transparentně (předmět činnosti byl u VIASATu vymezen shodně jako společnosti COOL COM s.r.o.);

d/ že VIASAT v rozporu s ustanovením § 21a odst. 1 a 4 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, nezveřejňuje účetní závěrku jejím uložením do sbírky listin Obchodního rejstříku.

Všechny tyto skutečnosti mohly dle názoru žalovaného žalobce upozornit na možnou spolupráci s problémovým dodavatelem.

2.) Žalobce se choval neobezřetně a nelogicky, jestliže navázal smluvní vztah s pro něj neznámým a v podnikatelském prostředí nově působícím dodavatelem a když se s osobou jedinou oprávněnou za VIASAT jednat nikdy nesetkal.

3.) Žalobce se choval neopatrně a nelogicky, když do obchodních vztahů s dodavatelem vstoupil pouze na základě osobní známosti s osobou, která se za osobu oprávněnou za VIASAT jednat prezentovala. Dle žalovaného bylo nelogické, že se žalobce spoléhal pouze na sdělení pana P. a nepožadoval po něm zmocnění. Pan P. sice správci daně své zmocnění doložil, ale z průběhu řízení vyplynulo, že žalobce o získání tohoto zmocnění vůbec neusiloval. Při seznámení se zmocněním pana P. by žalobce měl požadovat specifikovat rozsah oprávnění za VIASAT jednat, a vymezit postavení pana P. v této společnosti.

4.) Žalobce se choval neobezřetně, když s ohledem na výše uvedené vstoupil do smluvního vztahu s VIASAT na základě předem podepsaných smluv ze dne 26. 3. 2010, 3. 11. 2010, 28. 2. 2011, a když s ohledem na ustanovení § 16 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů, nedoplnil na panem P. předložené smlouvy svůj podpis v sídle či provozovně VIASATu. Žalobce si dle žalovaného musel být vědom toho, že na základě uvedeného postupu nelze zavazovat VIASAT odpovědností za postup osoby, která ve skutečnosti neměla oprávnění za VIASAT jednat.

5.) Dále o možném zapojení žalobce do daňového podvodu svědčí skutečnost, že VIASAT na základě Rámcové smlouvy o reklamě ze dne 26. 3. 2010 umožnil žalobci umístit bannery, reklamní panely, plakáty, letáky na golfových hřištích Golf club P. dne 23. 4. 2010, Golf club P. 25. 5. 2010, Golf club K. 4. 6. 2010, Astoria golf resort-C. 20. 8. 2010, P. city golf club-Z. dne 24. 9. 2010 a Golf club P. dne 8. 10. 2010, umožnil žalobci umístit jeho logo na oficiálních internetových stránkách uvedených turnajů, byla dohodnuta celková cena za poskytnutí uvedených služeb ve výši 900.000 Kč bez DPH a potom se dle čl. 2. 2. uvedené smlouvy VIASAT zavázal k tomu, že platby za poskytnuté služby se uskuteční na základě tří vystavených dokladů až k turnajům konaným dne 20. 8. 2010, 24. 9. 2010 a 8. 10. 2010. Dodavatel tak po žalobci požadoval uhradit pouze služby poskytnuté na těchto třech turnajích, ale nikoliv za služby poskytnuté dne 23. 4. 2010, 25. 5. 2010 a 4. 6. 2010. Za neobvyklé dále žalovaný označil, že žádná ze smluv neobsahuje ujednání týkající se sankcí v případě nedodržení smluvních podmínek.

[33] Žalovaný dále v odůvodnění shrnul, že žalobce měl v rámci obchodních vztahů s dodavatelem VIASAT zachovávat náležitou míru obezřetnosti a při výkonu své hospodářské činnosti přijmout adekvátní opatření, které lze od něj rozumně vyžadovat a využít potřebné interní mechanismy, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu.

- [34] Dále se žalovaný vypořádával s argumenty, které žalobce uplatnil dne 2. 9. 2014 v rámci svého stanoviska k výzvě ze dne 11. 8. 2014. K námitce ohledně porušení ustanovení § 99 odst. 2 daňového řádu žalovaný uvedl, že ve zde řešeném sporu jím nebylo hodnoceno spáchání podvodu ve smyslu trestního práva. Žalovaný pouze použil terminologii již běžně několik let používanou v tuzemské i evropské judikatuře pro situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně daň a druhý si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění. K argumentu, že obezřetnost není právní podmínkou pro přiznání nároku na odpočet daně, žalovaný uvedl, že není v rozporu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie a unijním právem požadovat, aby daňový subjekt přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k ověření, že plnění, která provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu.
- [35] K námitce ohledně objektivní okolnosti uvedené pod bodem 1a) žalovaný uvedl, že nevidí souvislost mezi tím, jak byl podepsán uvedený protokol a mezi neobežretným chováním žalobce spočívajícím v neověření podpisového vzoru. Neověření si podpisového vzoru v případě, kdy byly žalobci k podpisu předloženy již za dodavatele předem podepsané smlouvy a zároveň se se statutárním zástupcem VIASATu žalobce nikdy nesešel, lze toto jednání označit jako nelogické a neobežretné chování při navazování nových obchodních vztahů. K námitce k bodu 1b) žalovaný poukázal na absenci jakékoliv aktivity ověřit si identitu budoucího dodavatele. K námitce k bodu 1c) žalovaný uvedl, že dodavatel měl mezi jinými v předmětu činnosti uvedenou i reklamní činnost, ovšem ani toto nesvědčí o tom, že se žalobce v rámci minimalizace podnikatelského rizika náležitě staral o to, kdo bude jeho obchodním partnerem. K námitce k bodu 1d) žalovaný uvedl, že si je vědom toho, že zveřejnění účetní závěrky ve sbírce listin se odvíjí od schválení účetní závěrky, v daném případě však žalobce vstupoval do smluvních vztahů s VIASAT opakovaně a smlouvy podepisoval i po 30. 6. 2010. Žalovaný k těmto námitkám shrnul, že pokud by si žalobce identitu budoucího obchodního partnera ověřoval, okolnosti uvedené v bodech 1a) až 1d) ho mohly upozornit na možného problémového dodavatele.
- [36] K námitce k bodu 2), že je běžné, pokud se nesetkávají jednatelé firem a za firmy jednájí zaměstnanci či obchodní zástupci, přičemž pana P. žalobce v rámci golfové série znal, žalovaný uvedl, že v kontextu všech výše uvedených skutečností je zřejmé, že se žalobce choval nelogicky a neobežretně, když si postavení pana P. vůči VIASAT neověřoval a spoléhal se pouze na jeho tvrzení. K námitce k bodu 3) žalovaný uvedl, že se žalobce správci daně o existenci plné moci, na základě které měl s panem P. jednat, vůbec nezmínil. K námitce k bodu 4) dále uvedl, že nezpochybňuje praxi, kdy je běžné, že firma velikosti žalobce podepisovala smlouvy ve svých prostorách, ovšem právě s ohledem na délku působení žalobce v podnikatelském prostředí si měl být žalobce vědom podnikatelského rizika vstoupit do smluvního vztahu s novým dodavatelem, o jehož identitu se nezajímal. K námitce k bodu 5), kde žalobce mimo jiné uváděl, že mu byla reklama na předmětných turnajích poskytnuta na zkoušku, žalovaný uvedl, že toto tvrzení neodpovídá znění smlouvy ze dne 26. 3. 2010, neboť tato neobsahuje žádná ujednání o možných slevách, věrnostních programech a turnajích na zkoušku.
- [37] Žalovaný se v odůvodnění dále zabýval jednotlivými odvolacími námitkami žalobce. K první odvolací námitce (nesprávné posouzení a nesprávné hodnocení předložených důkazních prostředků) uvedl, že předložením daňových dokladů a evidence pro účely zákona o DPH žalobce splnil formální podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně. Uvedl, že nezpochybňuje, že žalobce předložil listinné a obrazové důkazní prostředky,

kteře se vztahují k přijetí reklamních služeb, ovšem dle žalovaného bylo shromážděno dostatečné množství objektivních okolností svědčících o tom, že obchodní vztah mezi žalobcem a dodavatelem VIASAT probíhal za podmínek neobvyklých a nelogických, které nebyly dílem náhody, neznalosti žalobce či chybného rozhodnutí žalobce v rámci běžného podnikatelského rizika. Nesprávné právní posouzení napravil žalovaný vydáním výzvy ze dne 11. 8. 2014, kterou bylo důkazní břemeno k prokázání nároku na odpočet daně přeneseno zpět na žalobce, když byl seznámen s existencí skutečností, které svědčí o tom, že vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání.

- [38] K druhé odvolací námitce (nevěrohodnost výpovědi pana J. N., pochybení správce daně, že při hodnocení této výpovědi nezohlednil informace o osobě pana N.), žalovaný uvedl, že ústní jednání vedená s J. N. byla vedena celkem třikrát a rovněž správce daně provedl tento výsledek opakovaně. J. N. opakovaně uváděl, že předložené faktury nevystavil, že podpis uvedený na předložených daňových dokladech a smlouvách není jeho, že pana J. P. k jednání nezmocnil, že ho ani nezná, že žádné úplaty za deklarovaná plnění od žalobce neobdržel. Z toho důvodu žalovaný shledal žalovanou výpovědi věrohodnými, a to i s ohledem na fakt, že právní způsobilost pana N. byla omezena z důvodu mentální retardace spojené především s naivitou, důvěřivostí a ovlivnitelností. Dále uvedl, že o omezení způsobilosti J. N. k právním úkonům bylo rozhodnuto Okresním soudem v Havlíčkově Brodě s účinností od 18. 4. 2012. V době, kdy správce daně prováděl výsledek pana N., tak bylo postaveno na jisto, že je osobou s omezenou způsobilostí. Dále uvedl, že ze spisu je zřejmé, že správce daně svůj závěr vyloučit přijatá plnění od VIASATu opíral o skutečnost, že žalobce neprokázal, že plnění fakticky přijal práva od dodavatele VIASAT, když jediná osoba oprávněná v období od 20. 7. 2009 do 31. 10. 2011 za VIASAT jednat, jakoukoliv ekonomickou aktivitu VIASATu opakovaně popřela. Zároveň však žalovaný připomněl, že dospěl k jinému závěru než správce daně, když konstatoval, že sporná plnění jsou zatížena daňovým podvodem.
- [39] Závěrem žalovaný k námitce dobré víry uvedl, že žalobce žádným způsobem svoji dobrou víru, že jedná s osobou oprávněnou za VIASAT jednat, neprokázal, neboť žalobce měl mít o jednání pana P. alespoň minimální pochybnosti ohledně identity dodavatele VIASAT, jestliže mu byly k podpisu předkládány již předem připravené smlouvy a jestliže se se statutárním zástupcem VIASATu nikdy nesetkal a veškerá jednání probíhala buď na golfových hřištích, nebo v sídle žalobce.
- [40] Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.
- [41] Žalovaný s projednáním věci bez jednání souhlasil, žalobce se ve stanovené lhůtě nevyjádřil. Soud tedy postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl o věci samé bez jednání.
- [42] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba byla podána důvodně.

- [43] Judikatura správních soudů se podvody na DPH již mnohokrát zabývala, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora Evropské unie týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na DPH (viz rozsudky ze dne 21. 2. 2006 ve věci C-255/02, Halifax plc a další, ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd (dále jen „věc Optigen“), ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL (dále jen „věc Kittel“), ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, Mahagében Kft a Péter Dávid (dále jen „věc Mahagében“)).
- [44] Judikatura Soudního dvora pod pojmem podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. I když varianty podvodu na DPH mohou být rozmanité a spletité, jeho podstatou je, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č.j. 9 Afs 83/2009 – 232, či ze dne 25. 6. 2015, č.j. 6 Afs 130/2014 – 60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS).
- [45] Ve věci Optigen bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce daně neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, Federation of Technological Industries a další, jakož i ze dne 21. 2. 2008 ve věci C-271/06, Netto Supermarkt). Při posuzování subjektivní stránky je pak nutno hodnotit, zda daný podnikatelský subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu (srov. rozsudek ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, převzatý rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č.j. 2 Afs 15/2014 – 59).
- [46] Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (věc Mahagében, bod 49). Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníka se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli (viz závěry věci Kittel přejaté rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, č.j. 1 Afs 15/2008 – 100, ze dne 30. 7. 2010, č.j. 8 Afs 14/2010 – 195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, či již zmiňovaný rozsudek č.j. 6 Afs 130/2014 – 60; a potvrzené např. usnesením Ústavního soudu ze dne 23. 11. 2010, sp.zn. IV.ÚS 1885/10).
- [47] Není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (srov. již

zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 15/2014 – 59 a č.j. 6 Afs 130/2014 – 60). Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního č.j. 9 Afs 94/2009 – 156). Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu, či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 15/2014 – 59 a č.j. 6 Afs 130/2014 – 60).

[48] Pojem „vědět mohl a měl“ užívá i Ústavní soud, a to např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV.ÚS 1885/10, kde tento soud mimo jiné uvedl, že „se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zapláceno DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“.

[49] V daném případě nebyl žalobci uznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z toho důvodu, že žalovaný dospěl k závěru, že žalobce vědět mohl a měl, že předmětná plnění jsou součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Žalovaný tuto skutečnost vystavil na 5 objektivních okolnostech:

1.) Žalobce se nechoval obezřetně, když si z veřejně přístupného Obchodního rejstříku nezjistil, a/ že jedinou oprávněnou osobou za dodavatele jednat byl pan J. N., aniž by si žalobce ověřil podpisový vzor založený ve sbírce listin, b/ že pan N. byl ve stejný den zapsán jako jediný člen statutárního orgánu a jediný společník hned dvou společností s ručením omezeným, c/ že v zakladatelských listinách VIASATu jsou uvedeny jako předmět činnosti všechny obory podnikání, d/ že VIASAT nezveřejňuje účetní závěrku jejím uložení do sbírky listin, přičemž v souhrnu mohly tyto skutečnosti žalobce upozornit na možnou spolupráci s problémovým dodavatelem.

2.) Žalobce se choval neobezřetně a nelogicky, když navázal smluvní vztah s pro něj neznámým a v podnikatelském prostředí nově působícím dodavatelem a když se s osobou jedinou oprávněnou za VIASAT jednat nikdy nesetkal.

3.) Žalobce se choval neopatrně a nelogicky, když do obchodních vztahů s dodavatelem vstoupil pouze na základě osobní známosti s osobou, která se za osobu oprávněnou za VIASAT jednat prezentovala, přičemž se spoléhal pouze na sdělení této osoby a nepožadoval po ní zmocnění, které by prokázalo její vztah k VIASATu a rozsah zastupování.

4.) Žalobce se choval neobezřetně, když vstoupil do smluvního vztahu se společností VIASAT na základě předem podepsaných smluv a když nedoplnil na předložené smlouvě svůj podpis v sídle či provozovně VIASATu.

5.) Dodavatel po žalobci požadoval uhradit pouze služby poskytnuté pouze na třech turnajích ze šesti smluvených, přičemž dále žádná ze smluv neobsahuje ujednání týkající se sankcí v případě nedodržení smluvních podmínek.

[50] Dle názoru soudu je žalovanému sice třeba přisvědčit v tom, že některé z výše uvedených okolností v nyní projednávané věci nasvědčují jeho závěru, že nešlo o standardní obchodní případ. Tento závěr žalovaného je však dle názoru soudu nedostatečně odůvodněný, a to z toho důvodu, že většina z uvedených objektivních okolností o žádném podvodném či neobežretném jednání žalobce nesvědčí. Mezi typické rysy, že se jedná o podvodné jednání za účelem krácení daně, se řadí zejména skutečnost, že se jedná o řetězovou transakci, přičemž jeden či více článků řetězce po uskutečnění transakci neodvedl DPH, je nekontaktní, či u nich docházelo ke změnám v osobách jednatelů, což v daném případě nenastalo, resp. nastala pouze skutečnost, že byla zpochybněna registrace jednoho účastníka řetězce k DPH.

[51] Ze správního spisu vyplynulo, že společnost VIASAT vystavila pro žalobce daňové doklady, ze kterých byl žalobcem uplatněn nárok na odpočet daně. Tato společnost však nebyla k DPH registrována v souladu se zákonem, když byla registrována s účinností od 29. 7. 2009 na základě plné moci, která však dle pozdějších zjištění nebyla podepsána osobou oprávněnou za VIASAT jednat. Následně byla společnosti VIASAT registrace na základě obnovy řízení zpětně k 29. 7. 2009 zrušena. Ze správního spisu dále vyplynulo, že osobou oprávněnou za VIASAT jednat v období od 20. 7. 2009 do 31. 10. 2011 byl dle Obchodního rejstříku pan J. N., nar. X, bytem S. n. S. Místně příslušný správce daně společnosti VIASAT vedl s panem N. opakovaně ústní jednání (19. 5. 2011, 6. 6. 2011 a 24. 10. 2011), kdy mu byla předkládána přiznání k DPH za VIASAT, dále dílčí plné moci udělené panu JUDr. V. U. a přihlášky k registraci. Ke všem písemnostem, ke kterým byl připojen podpis „N.“, pan J. N. uvedl, že nic nepodepsal, nic nepodal a že uvedený podpis není jeho, neboť on se podepisuje celým jménem. U dodavatele žalobce tak vyvstaly pochybnosti o tom, kdo má oprávnění za tuto společnost jednat, resp. zda se nejedná v případě pana J. N. pouze o nastrčenou osobou (tzv. bílého koně).

[52] Tyto skutečnosti však nelze dle názoru soudu dávat k tíži žalobce, jelikož nebylo jakkoli možné, aby toto ovlivnil, což sice konstatoval již žalovaný v napadeném rozhodnutí, ovšem dále pak žalovaný v rozhodnutí uváděl, že choval-li by se žalobce v daném obchodním vztahu náležitě obezřetně dle uvedených 5 objektivních okolností, tak by mohl svému zapojení, sic nevědomému, do podvodného řetězce předejít. Soud se však s názorem žalovaného na výše uvedené objektivní okolnosti neztotožňuje, přičemž k nim uvádí následující:

[53] Ad 1.a) soud konstatuje, že tuto skutečnost, tj. neověřování podpisového vzoru v obchodním rejstříku, považuje v běžném obchodním styku za zcela běžnou. V daném případě navíc k uzavření a uskutečnění obchodu (poskytnutí reklamních služeb) došlo, žalobce tak neměl jediný důvod o oprávněnosti či zákonnosti transakce pochybovat, resp. nemusel činit žalovaným naznačené kroky (ověřování podpisového vzoru), které se v praxi nedějí.

[54] Ad 1.b) soud uvádí, že vytýkaná okolnost, tj. že byl pan N. zapsán jako statutární orgán a člen v jeden den ve dvou společnostech s ručením omezeným (VIASAT SERVICE s.r.o. a COOL COM s.r.o.), není v obchodních kruzích ničím neobvyklým. Předně žádný zákon

nic takového nezakazuje, dále pak jsou známy případy, kdy je jedna osoba zapsána i u více obchodních společností.

- [55] Ad 1.c) soud dospěl k závěru, že ani tato objektivní okolnost není v praxi ničím výjimečným, ba právě naopak – takto obecně vymezen předmět podnikání má dle názoru soudu většina obchodních společností.
- [56] Ad 1.d) ani tuto objektivní okolnost nevyhodnotil soud jako za odůvodňující skutečnost, že žalobce mohl a měl vědět o zapojení transakce do podvodného řetězce, neboť se opětovně jedná o běžnou každodenní realitu obchodních vztahů, kdy není obchodní partner v obchodním rejstříku „lustrován“ až do nejmenších podrobností.
- [57] Souhrnem soud ke všem těmto objektivním okolnostem uvádí, že ani jedna z těchto okolností nesvědčí o nelogickém či neobezřetném jednání žalobce při navazování nových obchodních vztahů, jelikož se jednalo o běžnou obchodní realitu. Ad absurdum by pak každý subjekt, který by se choval stejně jako žalobce, tj. v obchodních stycích prakticky každý, by byl žalovaným označen za „podvodníka“ a nebyl by mu přiznán nárok na odpočet DPH. Výše uvedené závěry žalovaného proto v daném případě neobstojí.
- [58] Ad 2. a 3.) soud uvádí, že ze spisu vyplynulo, že žalobce do předmětného obchodního vztahu vstoupil, aniž by dodavatele předem znal, když se ani nikdy nesetkal s jedinou osobou oprávněnou za VIASAT jednat, jelikož vždy jednal s panem P., od kterého ani nepožadoval zmocnění za VIASAT jednat, přičemž žalobce ani nijak nepožadoval specifikovat po panu P. oprávnění za VIASAT jednat či vymezit jeho postavení ve společnosti. Navázání vztahu s neznámým a na trhu nově působící obchodní společností tímto způsobem, tak dle názoru soudu lze hodnotit jako skutečnost vyvolávající pochybnosti o předmětné obchodní transakci, ovšem sama o sobě tato okolnost neobstojí, když naopak navázání obchodního kontaktu na základě osobní známosti je opět zcela běžnou okolností každodenních obchodních vztahů.
- [59] Ad 4.) soud opětovně konstatuje, že na této okolnosti nelze závěr žalovaného vystavět, a to proto, že se jedná opět o běžnou skutečnost. V obchodních vztazích je totiž zcela běžné, že se smlouvy podepisují na různých místech, tj. zdaleka ne vždy v obchodních prostorech dodavatele.
- [60] Ad 5.) ovšem soud dodává, že žalobce do tohoto smluvního vztahu vstoupil a pokračoval v něm i za situace, kdy po něm dodavatel požadoval uhradit pouze služby poskytnuté na třech turnajích (20. 8. 2010, 24. 9. 2010 a 8. 10. 2010), ačkoli v Rámcové smlouvě o reklamě ze dne 26. 3. 2010 bylo dohodnuto turnajů šest (navíc ještě 23. 4. 2010, 25. 5. 2010 a 4. 6. 2010), aniž by z Rámcové smlouvy vyplývalo cokoli o „turnajích na zkoušku“, jak namítal žalobce, a aniž by taková smlouva upravovala postup v případě jejího nedodržení. Byť tedy tato okolnost vyvolává určité pochybnosti, tak v daném případě by dle názoru soudu muselo být prokázáno, že se tak dělo opakovaně a ve větším rozsahu, aby bylo možné na této okolnosti vystavět závěr o podvodném jednání.
- [61] Soud tak ke všem objektivním okolnostem shrnuje, že po jejich posouzení dospěl k závěru, že pouze okolnosti, že žalobce vstoupil do obchodního vztahu s novým a neznámým obchodním subjektem a že se neshodují data akcí (golfových turnajů) ve smlouvě a ve vystavených fakturách, mohou vést k závěru, že transakce jsou nestandardní a podezřelé, a že jejich ekonomickým smyslem není obchodování, ale uplatnění odpočtu na dani. V takovém případě však dle názoru soudu nelze dospět k závěru, že by pouze tyto

okolnosti ve svém souhrnu odůvodňovaly závěr žalovaného, že se jednalo o podvodný řetězec vytvořený za účelem vylákání nadměrného odpočtu, resp. že žalobce mohl a měl vědět o tom, že je do takového řetězce zapojen, byť i fakturované plnění (jeho povaha, četnost) takovému závěru mohou nasvědčovat. V tomto směru tedy vyžaduje žalobou napadené rozhodnutí doplnění dalších skutečností, které by svědčily o tom, že žalobce věděl nebo vědět mohl o tom, že je součástí podvodného řetězce na dani, neboť vyšel-li by soud ze všech žalovaným vytýkaných objektivních skutečností, pak by za podvodné jednání bylo možno označit prakticky každý obchodní vztah, což zcela určitě není smyslem předmětné právní úpravy a na ni navazující výše popsane judikatury.

[62] Soud tak dospěl k závěru, že žalovaným uvedené objektivní okolnosti mohou nasvědčovat tomu, že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání na dani z přidané hodnoty, nicméně své rozhodnutí opřel o množství objektivních okolností, z nichž k takovému závěru dospět nelze, jak bylo shora uvedeno. Je však třeba zmínit, že v daném případě a ani obecně není po správci daně možné požadovat, aby postavil na jisto, že byl žalobce součástí podvodného jednání, když ve smyslu uvedené judikatury stačí právě povědomí o této skutečnosti. Avšak v daném případě je nutné předmětné objektivní okolnosti v intencích citované judikatury formulovat konkrétněji, ale zároveň do nich nelze zařadit zvyklosti, které jsou pro většinu obchodních vztahů běžné a nejsou jakkoli v rozporu se zákonem či nejsou zákonem vyžadovány.

[63] Obecně pak soud dodává, že důkazní břemeno ohledně opatření, které žalobce přijal k zabránění podvodu na dani, spočívá výlučně na daňovém subjektu, jenž požaduje nárok na odpočet DPH. Povinností správce daně proto není identifikace určitých opatření, ani vymezení opatření, která žalobce přijmout mohl. Daňový subjekt musí dle názoru soudu své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám možného rizika daňového podvodu a při obchodování (obzvláště se značným finančním rozsahem) využít potřebných institutů. Je zcela věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí. Samotné přesné vymezení nástrojů, jimiž by bylo možno absolutně prokázat určité skutečnosti, není možné pro potřeby praxe definovat. Konkrétní vymezení či naopak přílišná obecnost by v konečném důsledku vyloučila nechtěně i případy, které by svou povahou měly spadat do určité kategorie rizikových obchodů. Je to právě žalobce, který realizuje své obchodní vztahy a je jeho odpovědností realizovat takové vztahy, které jsou v souladu se zákony a jejichž důsledky (např. uplatňování nároku na odpočet daně z plnění nezatíženého podvodným jednáním) jsou zákonem aprobovány. Dle názoru soudu je třeba výše uvedenou náležitou obezřetnost zachovat ve vztahu ke všem subjektům, se kterými daňový subjekt vstupuje do obchodního vztahu.

[64] Soud se dále jen ve stručnosti zabýval jednotlivými žalobními námitkami, které žalobce uplatnil v podané žalobě, když ve většině případů jejich vypořádání obsahuje již výše nastíněný rozbor meritů věci.

[65] K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí spočívající v tom, že se jedná prakticky jen o opsanou výzvu ze dne 11. 8. 2014, soud uvádí, že ve smyslu žalobcem citované judikatury neshledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným. Soud považuje nejprve za vhodné konstatovat, že odlišný pohled žalobce na vypořádání odvolací námítky či jiného návrhu ještě a priori neznamená, že se takovou námitkou správní orgán dostatečně nezabýval a nevypořádal argumenty žalobce. V daném případě soud po prostudování žalobou napadeného rozhodnutí dospěl k závěru, že žalovaný reagoval

dostatečně na námitky a argumenty žalobce uvedené jak v jeho odvolání, tak v jeho vyjádření k výzvě ze dne 11. 8. 2014, a neshledal tak, že by napadené rozhodnutí bylo zatíženo vadou spočívající v jeho nepřezkoumatelnosti či nesrozumitelnosti, když skutečnost, že žalovaný použil v odůvodnění svou argumentaci použitou již ve výzvě ze dne 11. 8. 2014 (byť ji následně soud v tomto rozsudku vyvrátil), nelze označit za nepřezkoumatelný postup, ale naopak za konzistentní a logický postup žalovaného, který i po přezkoumání žalobcových námitek setrval na svém právním názoru uvedeném ve zmiňované výzvě.

[66] V další žalobní námitce žalobce s odkazem na svou první odvolací námitku rozporoval to, co žalovaný považoval z objektivní okolnosti, resp. co jsou obvyklé a logické podmínky obchodního vztahu. Soud si k této námitce dovoluje odkázat na výše uvedené, kde se dle svého názoru podrobně, s odkazem na relevantní judikaturu, objektivními okolnostmi daného obchodního vztahu zabýval, resp. konstatoval, v čem lze jednání žalobce považovat za běžné, tj. logické a obezřetné v rámci obchodních vztahů, a v čem za neobezřetné (vstup do obchodního vztahu s novým a neznámým subjektem).

[67] Žalobce dále namítal porušení zásady dvojinstančnosti. K této námitce týkající se procesní stránky dané věci soud uvádí, že žalobce byl jako daňový subjekt konkrétně seznámen, co je předmětem řízení a co je mu vytýkáno. Je ovšem třeba připustit, že v rámci odvolacího řízení došlo k posunu v argumentaci, kdy již nebylo zpochybňováno samotné uskutečnění předmětných plnění, nýbrž bylo žalobci vytýkáno, že měl a mohl vědět, že předmětná plnění byla součástí podvodu na DPH. Soud však dospěl k závěru, že tento procesní postup byl možný, když pochybnosti odvolacího orgánu byly žalobci sděleny a žalobce měl možnost se bránit a vyjádřit se k nim. Postup správce daně tak nebyl dle názoru soudu nezákonný.

[68] K námitce ohledně porušení ustanovení § 99 odst. 2 daňového řádu, když dle žalobce nemohl žalovaný jednání žalobce hodnotit v trestněprávní rovině (podvod), soud uvádí, že toto ustanovení daňového řádu, dle kterého není správce daně oprávněn učinit si závěr o spáchání trestného činu, nebylo žalovaným porušeno. Je tomu tak proto, že v daném případě nebylo správcem daně ani žalovaným hodnoceno, zda žalobce či jeho dodavatel spáchal podvod ve smyslu trestního práva. V daném případě totiž byla daňovými orgány pouze použita terminologie, která se běžně již několik let používá jak v české, tak evropské judikatuře.

[69] Žalobce k druhé odvolací námitce namítal, že nebylo k důkazu předloženo rozhodnutí o omezení právní způsobilosti pana N., přičemž žalovaný při hodnocení této svědecké výpovědi pochybil. Soud k této námitce uvádí, že tato námitka není pro danou věc relevantní, neboť obsah svědecké výpovědi ani to, že je pan N. osobou s omezenou právní způsobilostí, nijak neovlivnilo závěry žalovaného (viz objektivní okolnosti), ze kterých žalovaný dovodil, že plnění je zasaženo podvodem na DPH. Pro přehled věci však soud uvádí, že ústní jednání vedená s J. N. byla vedena celkem třikrát, přičemž J. N. opakovaně uváděl, že předložené faktury nevystavil, že podpis uvedený na předložených daňových dokladech a smlouvách není jeho, že pana J. P. k jednání nezmocnil, že ho ani nezná, že žádné úplaty za deklarovaná plnění od žalobce neobdržel. Z toho důvodu žalovaný shledal žalovaný výpovědi věrohodnými, a to i s ohledem na fakt, že právní způsobilost pana N. byla omezena z důvodu mentální retardace spojené především s naivitou, důvěřivostí a ovlivnitelností. V době, kdy správce daně prováděl výslech pana N., bylo postaveno na jisto, že je osobou s omezenou způsobilostí, jelikož o omezení způsobilosti J. N. k právním

úkonům bylo rozhodnuto Okresním soudem v Havlíčkově Brodě s účinností od 18. 4. 2012. Podstatnou však je dle názoru soudu ta skutečnost, že sice správce daně svůj závěr vyloučit přijatá plnění od VIASATu opíral o skutečnost, že žalobce neprokázal, že plnění fakticky přijal práva od dodavatele VIASAT, když jediná osoba oprávněná v období od 20. 7. 2009 do 31. 10. 2011 za VIASAT jednat (pan N.), jakoukoliv ekonomickou aktivitu VIASATu opakovaně popřela, avšak žalovaný v odvolacím řízení dospěl k jinému (výše uvedenému) závěru, totiž, že sporná plnění jsou zatížena daňovým podvodem.

[70] K další žalobní námitce, ve které žalobce namítal, že obezřetnost není právní podmínkou uplatnění nároku na odpočet daně, soud odkazuje na výše uvedený přehled judikatury, která dovodila, že zkoumání náležité obezřetnosti je jedním z aspektů při zjišťování toho, zda osoba nárokující si odpočet na dani mohla či měla vědět o svém zapojení do podvodného jednání.

[71] V další žalobní námitce žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal s návrhem důkazu přehledem turnajů, kde byl pan P. veden jako ředitel. K této námitce soud uvádí, že žalobce sice ve svém vyjádření k výzvě ze dne 11. 8. 2014 obdobný návrh vznesl, přičemž jej žalovaný vypořádal nikoli výslovně, ale pouhým odkazem na kontext všech okolností daného případu, ze kterých vyplynulo, že si žalobce postavení pana P. vůči společnosti VIASAT neověřoval a spoléhal se pouze na jeho tvrzení (str. 21 předposlední odstavec napadeného rozhodnutí). V daném případě tento postup žalovaného sice soud považuje tzv. na hraně, ovšem nelze pominout, že žalobce mohl sám tento důkaz v listinné podobě správci daně či žalovanému předložit, jak to činil v jiných případech tak, aby jeho námitka nezůstala jen v rovině tvrzení, ale byla podložena i důkazně. Rovněž pak nelze pominout ani skutečnost, že i kdyby bylo prokázáno, že pan P. byl veden jako ředitel určitých turnajů, pak z této funkce není možné jakkoli dovozovat jeho vztah (např. zaměstnanecký poměr, oprávnění zastupovat) vůči společnosti VIASAT, což bylo v dané situaci tou rozhodnou okolností, ze které žalovaný dovodil, že se žalobce nechoval ve smluvním vztahu náležitě obezřetně (tento vztah si žalobce neověřoval). Soud pak ovšem následně dospěl k závěru, že vstup do obchodního vztahu na základě osobním známosti nelze a priori hodnotit jako o běžnou situaci v obchodě. Uvedenou námitku tak soud neshledal důvodnou, neboť taková vada řízení nemohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

[72] Závěrem pak žalobce namítal nezákonné přenesení důkazního břemene zpět na něj, když okolnosti smluvních ujednání a vytvoření řetězce dodavatele nemohl jakkoliv ovlivnit. Soud k této námitce opětovně odkazuje na výše uvedený přehled judikatury, ze kterého vyplývají odpovědi na žalobcovy námitky. Zároveň si však soud dovoluje uvést přehled skutečností, které žalovaný sice označil jako okolnosti svědčící o tom, že nárokový odpočet DPH je součástí daňového podvodu, ovšem nebylo v řízení prokázáno, že by žalobce o těchto skutečnostech přímo věděl, resp. je nebylo možné klást k jeho tíži. Jednalo se o následující okolnosti, z nichž některými z nich správce daně v prvostupňovém rozhodnutí odůvodnil odepření nároku na odpočet DPH, přičemž toto pochybení správce daně žalovaný v napadeném rozhodnutí napravil:

- VIASAT neodvedl DPH z plnění, ze kterých si žalobce na vstupu DPH odečetl, neboť jedinou osobou oprávněnou za VIASAT jednat v období od 20. 7. 2009 do 31. 10. 2011 byl pouze a jen J. N., a tento přiznání k DPH za příslušná zdaňovací období nepodal, neboť J. P. jako zaměstnanec VIASATu nikdy neřídil;

- tato společnost v rozporu se smluvními podmínkami sjednanými se společností CREDIT PROFI, SE uzavírala smlouvy na obdobné služby i s ostatními odběrateli;
- nízký potenciál oslovit nové zákazníky formou propagace loga žalobce na komerčně uzavřených turnajích;
- přihláška k registraci k DPH společnosti VIASAT byla podepsána osobou, která nebyla k jednání za VIASAT oprávněna
- daňová přiznání podaná za VIASAT byla podepsána jménem „N.“, ale pan J. N. opakovaně do protokolů uvedl, že výše uvedená přiznání nepodepsal;
- na přiznáních k DPH za VIASAT byla ve vztahu k obratu v desetimilionových částkách deklarována minimální daňová povinnost;
- registrace VIASATu byla zrušena zpětně bez náhrady k datu účinnosti registrace, a tudíž VIASAT neodvedl DPH z plnění, z nichž si žalobce nárokoval odpočet daně;
- J. P., zaměstnanec VIASATu od 1. 4. 2010 do 31. 10. 2011, obchodní záležitosti s nikým neřešil a nikdo mu osobně nepředával podklady a nikdo jeho práci nekontroloval;
- existují rozpory ve výpovědích pana P., kdy např. dne 6. 6. 2012 tvrdil, že pana N. nezná, ale dne 21. 1. 2014 uvedl, že se s panem N. setkal opakovaně;
- z výpovědi pana N. vyplývá, že byl jako statutární zástupce pouze osobou nastrčenou a zneužitou JUDr. V. U.;
- JUDr. U. byl ke dni 10. 7. 2006 vyškrtnut ze seznamu advokátů;
- úhrady přijaté na bankovní účet VIASATu byly obratem převáděny na další účty, k nimž měl dispoziční právo buď JUDr. V. U., nebo E. U.

[73] Výše uvedené skutečnosti, tj. nejen záležitosti týkající se vnitřního fungování společnosti VIASAT, ale i skutečnosti ohledně svědecké výpovědi pana J. N. (viz vypořádání žalobní námitky pod bodem [69] tohoto rozsudku), tak nebyly žalobci žalovaným kladeny k jeho tíži.

[74] Ze shora uvedených důvodů proto soud shledal žalobu důvodnou a žalobou napadené rozhodnutí podle ustanovení § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem, který soud vyslovil ve zrušujícím rozsudku, je v dalším řízení správní orgán vázán (ustanovení § 78 odst. 5 s.ř.s.). V dalším řízení bude na správci daně, aby své (podle názoru soudu důvodné pochybnosti) o charakteru plnění doplnil v tom směru, že nebude vycházet z takových skutečností, které jsou v běžném obchodním styku běžné, a více se zaměří na ty skutečnosti, které by mohly účasti na podvodu nasvědčovat.

[75] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce, který měl ve věci úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti žalovanému, který ve věci úspěch neměl. Náhrada nákladů řízení představuje v dané věci žalobcem zaplacený soudní poplatek ve výši 3.000 Kč a dále odměnu zástupce žalobce Mgr. Filipa Macháčka, advokáta. Mimosmluvní odměna činí 6.200 Kč za 2 úkony právní služby (převzetí právního zastoupení, podání žaloby) po 3.100 Kč podle ustanovení § 7, § 9 odst. 4 písm. d) a § 11 odst. 1 písm. a), d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění. Dále žalobci přísluší náhrada hotových výdajů jeho právního zástupce ve výši 600 Kč za 2 úkony právní služby po 300 Kč podle ustanovení § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Protože zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna o částku odpovídající dani, kterou je tento povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ustanovení § 57 odst. 2 s.ř.s.), ve výši 21 %. Celková výše nákladů tedy činí 11.228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 31.10.2018

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu