



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové v právní věci žalobce: **Company pyramid s.r.o.**, se sídlem Smetanovo nábřeží 327/14, Praha – Staré Město, zastoupen Mgr. Ondřejem Hradilem, advokátem, se sídlem Bráfova třída 531/37, Třebíč, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2015, č.j. 12216/15/5300-21443-701707,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

- [1] Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 4. 2015, č.j. 12216/15/5300-21443-701707 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu ze dne 13. 3. 2014, č.j. 1495954/14/2001-24903-107032 (dále jen „platební výměr“), jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2012 ve výši 1.354 Kč, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.
- [2] Žalobce v podané žalobě shrnul průběh daňového řízení a uvedl, že žalovaný odůvodnil napadené rozhodnutí tak, že žalobci nevznikl nárok na odpočet daně, neboť předmětné zdanitelné plnění bylo učiněno v rámci podvodného jednání za účelem vylákání DPH, o

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. L.

kterém žalobce vědět měl a mohl, když byla naplněna objektivní kritéria svědčící o této skutečnosti, která žalobce následně shrnul. Namítal, že má za to, že tato objektivní kritéria (15) nebyla v daném případě naplněna, přičemž žalobce uplatnil námitky k jednotlivým okolnostem.

- [3] Ad 1. (obchodní spolupráce vznikla na základě kontaktu s osobou, které domlouvala ojedinělý obchod v řádu mnoha milionů korun u několika obchodních společností zapojených v řetězci, přičemž žalobce neprojevil snahu u společnosti CAMONA spol. s r.o., se sídlem Sokolohradská 1728, Chotěboř, IČ: 647 88 075 (dále jen „CAMONA“), ověřit oprávněnost pana T. D. za tuto společnost jednat, přičemž kontakt žalobce na odběratele v Indonésii je nestandardní) žalobce uvedl, že předmětné zboží (díly na auta) koupil od společnosti ZEMLES spol. s r.o., se sídlem Lannova 2061/8, Praha 1 – Nové Město, IČ: 241 76 991 (dále jen „ZEMLES“), která jej koupila od společnosti CAMONA, a následně jej prodal společnosti PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI, se sídlem Gesingan Rt.02 Rw.09, Luwang-Gatak-Sukoharjo, Central Java-Indonesia, která byla při sjednávání obchodu zastoupena občanským sdružením Seratus Kali občanské sdružení, se sídlem Mírové náměstí 1, Týniště nad Orlicí, IČ: 227 59 573 (dále jen „Seratus Kali“). Namítal, že v rámci daňové kontroly nebylo zjištěno, že by jedna osoba domlouvala obchod u několika společností v řetězci, a proto je toto tvrzení žalovaného zavádějící a účelové. Je pravdou, že jak žalobce, tak společnost ZEMLES oslovil s nabídkou prodeje předmětného zboží pan T. D., jednání a kontraktace mezi žalobcem a touto společností se však pan D. neúčastnil, byl pouze přítomen převzetí zboží, které bylo uskladněno v prostorách společnosti CAMONA. Žalobce namítal, že předmětné zboží koupil od společnosti ZEMLES, s panem D. přišel do styku pouze v souvislosti s nabídkou, kterou mu učinila společnost CAMONA a dále při převzetí zboží, v žádném případě však nedošlo mezi žalobcem a společností CAMONA k právnímu jednání, a proto žalobce neměl žádný objektivní důvod a ani nebyl oprávněn žádným způsobem ověřovat oprávnění pana D. jednat za obchodní společnost CAMONA. Uvedl, že se dotazoval svého obchodního partnera společnosti ZEMLES, zda ověřoval podmínky jeho transakce se společností CAMONA, jednatel společnosti ZEMLES odpověděl, že mu byla předložena plná moc, udělená společností CAMONA panu T. D. a doklady prokazující původ zboží, což následně bylo sděleno i správci daně. Dále uvedl, že mu bylo z obchodních kruhů známo, že za společnost CAMONA již několik let sjednává obchody pan T. D., který je synem jednatele této společnosti. Uvedl také, že i kdyby se pokusil ověřit si důvěryhodnost svého dodavatele z veřejně dostupných zdrojů, nezjistil by žádné relevantní informace o oprávnění T. D. jednat za společnost CAMONA, neboť ten jednal na základě plné moci, a takové oprávnění se do Obchodního rejstříku nezapisuje. Žalobce dále namítal, že žalovaný si sám v rámci řízení tuto skutečnost neověřoval, když se pouze spokojil s tím, že v rozhodné době nebyl pan T. D. zaměstnancem společnosti CAMONA, avšak tato skutečnost je dle názoru žalobce irelevantní a nemá vliv na existenci jeho oprávnění za tuto společnost jednat, pokud nebyla plná moc výslovně vázána na dobu výkonu zaměstnání pro zmocnitele, což v daném případě nebyla. Plná moc tedy v rozhodné době trvala, a pokud se žalovaný otázkou existence této plné moci nijak nezabýval, postupoval dle žalobce v rozporu s ustanovením § 9 odst. 2 ve spojení s ustanovením § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a dále v rozporu s ustanovením § 92 odst. 2 téhož zákona. K tvrzení o nestandardnosti kontaktu žalobce na odběratele v Indonésii žalobce namítl, že tento kontakt získal v rámci cesty skupiny podnikatelů do Indonésie, jejímž cílem bylo navázat obchodní spolupráci

s místními podnikateli. V rámci cesty byly navštíveny místní podnikatelé v hospodářských oblastech Jakarty, Yogyakarta a Denpasar, přičemž tato cesta byla organizována ve spolupráci s občanským sdružením Seratus Kali. Žalobce tuto skutečnost dokládal zápisem z pasu jednatele žalobce, elektronickou letenkou a poptávkou zboží obchodním partnerem žalobce ze dne 17. 12. 2012, které jsou součástí daňového spisu. Namítal, že pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí hodnotil tyto důkazy jako nedostačující, měl na tuto skutečnost žalobce upozornit před vydáním napadeného rozhodnutí, aby mohl navrhnout další důkazy k prokázání svých tvrzení, popř. mohl z úřední povinnosti provést důkaz svědeckou výpovědí R. H., místopředsedy Seratus Kali.

- [4] Ad 2. (obchodní společnost CAMONA popřela předmětnou spolupráci a za zdaňovací období 2012 vykázala uskutečněná zdanitelná plnění mnohonásobně nižší, než je plnění za prodej předmětného zboží) žalobce namítal, že předmětný obchod za společnost CAMONA realizoval na základě plné moci pan T. D., přičemž se žalovaný vůbec nezabýval tím, že by se v daném případě nemuselo jednat o podvodný řetězec, ale mohlo jít o zkrácení daňové povinnosti společností CAMONA, která nevykázala uskutečněné zdanitelné plnění. Uvedl, že v řízení doložil i trestní oznámení, které v tomto směru učinil, a že v současnosti probíhá v této věci trestní řízení. Namítal, že žalovaný se s těmito argumenty nevypořádal, ani neprovedl důkazy ohledně dodání předmětného zboží společnosti CAMONA od jejího dodavatele, společnosti MVR Slovakia s.r.o. Žalovaný tak dle žalobce postupoval v rozporu s ustanovením § 9 odst. 2 ve spojení s ustanoveními § 1 odst. 2, § 92 odst. 2 a § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu.
- [5] Ad 3. (nestandardnost žalobcem prováděných operací vzhledem k tomu, že hodnota přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců ve zdaňovacím období prosinec 2012 značně převýšila hodnoty vykazované v předchozích zdaňovacích obdobích roku 2012 a poprvé od své registrace k DPH žalobce deklaroval vývoz zboží v hodnotě několika milionů Kč) žalobce namítal, že tato skutečnost je výsledkem nově navázané obchodní spolupráce, přičemž není nic podivného na tom, že se pokusil o expanzi na zahraniční trh. Namítal, že postup orgánů daňové správy v této věci je šikanózní, poškozující jeho ekonomické zájmy a zájmy jeho obchodních partnerů. K odkazu žalovaného na obsah protokolu o ústním jednání ze dne 4. 4. 2013, č.j. 1798328/13/2001-05403-101328, žalobce konstatoval, že je pravdou, že v danou chvíli skutečně nevěděl informace, které po něm správce daně požadoval, neboť neměl k dispozici nutné podklady. Následně však došlo v rámci daňového řízení k doplnění těchto informací a důkazů.
- [6] Ad 4. (daňové doklady byly v rámci řetězce vystaveny v jeden den, přičemž není zcela běžné, aby obchod proběhl mezi třemi společnostmi během jednoho dne, pokud se jedná o zboží v řádu desítek milionů Kč, a když se prodejem předmětného zboží žalobce nezabývá, a nemá tudíž v oboru žádné kontakty a zkušenosti) žalobce namítal, že tato skutečnost je logická s ohledem na prokázaný průběh obchodní transakce. Uvedl, že byl nejprve osloven společností CAMONA, ale jelikož se jednalo o obchod s vysokým plněním, ač měl o zboží zájem, chtěl nejprve na předmětné zboží zajistit odběratele. V mezidobí však společnost CAMONA oslovila se stejnou nabídkou i společnost ZEMLES, a jelikož měly obě společnosti o zboží zájem a žalobce již měl zajištěného odběratele, došlo z důvodu, aby v rámci soutěže o zboží nedocházelo ke zbytečnému navyšování kupní ceny, k dohodě, že společnost ZEMLES koupí předmětné zboží, které okamžitě prodá žalobci, který jej bez prodlení prodá svému odběrateli. Uvedl, že rychlost realizace obchodu koresponduje i s tím, že předmětné zboží převzal od společnosti ZEMLES přímo ve skladu společnosti

CAMONA, kde jej současně předal k přepravě svému odběrateli. Uvedl, že takový postup není v obchodním styku neobvyklý, naopak je pro některá odvětví typický. K argumentu žalovaného, že žalobce nemá v oboru žádné zkušenosti a kontakty, žalobce namítl, že je vyvrácen tím, že prokázal existenci obchodních kontaktů na indonéské podnikatele.

- [7] Ad 5. (žalobce provedl úhradu zboží pouze v hotovosti) žalobce namítal, že žádný právní předpis v obchodním styku nezakazuje hotovostní platby, je pouze omezena výše limitu denní platby v hotovosti. Skutečnost, že platební styk proběhl v hotovosti, tak nelze přičítat k tíži žalobce, neboť i v moderní digitalizované době existují podnikatelé, kteří preferují hotovostní platební styk. Uvedl, že mezi ním a společností ZEMLES byla uzavřena ústní „gentlemanská“ dohoda, že k úhradě dojde postupně, jak bude mít žalobce volné peněžní prostředky, a že v rozsahu, ve kterém se nebudou peněžní prostředky žalobci dostávat, postoupí žalobce svou pohledávku z titulu kupní ceny za svým odběratelem na společnost ZEMLES. Uvedl, že ke každé hotovostní platbě předložil řádné účetní doklady, jejichž pravost ani správnost nebyla žalovaným zpochybněna.
- [8] Ad 6. (žalobce neuhradil dodavateli plnou hodnotu zboží) žalobce namítal, že toto zjištění žalovaného není pravdivé, neboť žalobce uhradil kupní cenu zcela, a to částečně hotovostními platbami a částečně postoupením pohledávky na společnost ZEMLES s následným započtením pohledávek.
- [9] Ad 7. (ze strany dodavatele žalobce nebyla požadována záloha, ač šlo o zboží vysoké hodnoty) žalobce odkázal na své vyjádření ohledně „gentlemanské dohody“ a namítal, že mu nelze klást k tíži, že jeho dodavatel nepožadoval zálohu a že pro sebe žalobce vyjednal výhodné podmínky obchodu. Vyjednání výhodných podmínek se dle názoru žalobce jeví jako výkon činnosti s péčí řádného hospodáře.
- [10] Ad 8. (v rámci obchodu byla sjednána neobvykle dlouhá doba splatnosti) žalobce namítal, že sjednaná délka splatnosti kupní ceny odpovídá „gentlemanské“ dohodě a výši kupní ceny. Uvedl, že ve vztahu k těmto kritériím se mu sjednaná délka splatnosti jeví jako zcela přiměřená. Zároveň uvedl, že v jeho moci bylo ovlivnit pouze podmínky obchodů se svými obchodními partnery, nikoli již obchodů jeho obchodních partnerů s třetími subjekty.
- [11] Ad 9. (nestandardní postup v placení zboží, spočívající v úhradách nejdříve konečným příjemcem postupně směrem k dodavateli, který však neodvedl daň do státního rozpočtu) žalobce namítal, že není ničím neobvyklým, že obchodníci v rámci řetězového prodeje zboží či služeb čekají s úhradou svému dodavateli, až budou mít uhrazenou sjednanou cenu od svého odběratele. Obdobná praxe funguje např. i v rámci zajišťování přeprav zboží při mezinárodní kamionové přepravě.
- [12] Ad 10. (mezi společnostmi v řetězci došlo k úhradě vzájemných pohledávek formou započtení) žalobce namítal, že započtení je běžným prostředkem úhrady v obchodním styku. Pohledávka společnosti ZEMLES měla svůj titul v kupní smlouvě, uzavřené v rámci předmětného obchodu, a pohledávka žalobce měla svůj titul ve smlouvě o postoupení pohledávky, přičemž obě započtené pohledávky vznikly v rámci předmětného obchodu. Konstatoval, že po něm nelze spravedlivě požadovat, aby ověřoval, jakým způsobem došlo k úhradě pohledávek mezi dalšími jednotlivými články transakce a zda takto postupovali oprávněně. Dále uvedl, že je s podivem, že žalovaný se na jednu stranu opírá o zjištění, že společnost CAMONA popírá existenci předmětného zboží, na druhou stranu však bere za prokázané, že v souvislosti s tímto obchodem byly ve vztahu k této společnosti prováděny

započtení a úhrady v jiné formě. Odůvodnění napadeného rozhodnutí tak dle žalobce trpí vnitřními rozpory.

- [13] Ad 11. (žalobce nezná původ zboží a nedokáže upřesnit, o jaké náhradní díly se jednalo) žalobce namítal, že z jeho tvrzení v rámci daňového řízení vyplynulo, že zboží bylo zakoupeno společností CAMONA od slovenské společnosti MVR Slovakia s.r.o. Uvedl, že není pravdou, že by nevěděl, o jaké autodíly se jedná, neboť přílohou kupní smlouvy je i soupis jednotlivých autodílů, přičemž do daňového spisu založil fotografie z předání předmětného zboží. K hodnotě zboží pak uvedl, že měl za to, že kupní cena, za kterou zboží koupil, odpovídá jeho tržní hodnotě. Uvedl, že jednatel žalobce sám nemá hlubší odborné znalosti z oblasti motorových vozidel a autodílů, a proto pro něj bylo z hlediska ceny rozhodující, zda se mu za daných podmínek podaří zajistit odběratele na předmětné zboží, což se mu podařilo a neviděl tak relevantní důvod, proč pochybovat o hodnotě zboží. Dále uvedl, že ujednání o výši kupní ceny je ponecháno čistě v dispozici smluvních stran, které jsou omezeny pouze zákonnými ustanoveními o lichvě a o dobrých mravech. Dále konstatoval, že v rámci obchodního styku nejsou výjimečné ani případy, kdy podnikatel fyzicky zboží nikdy neshlédl a při jeho koupi a prodeji se řídí výhradně aktuální nabídkou a poptávkou na trhu, přičemž obchody realizuje tak, že zboží, jakmile jej koupí, okamžitě dále prodá, aniž by jej vůbec fyzicky převzal (typicky obchody na komoditní burze).
- [14] Ad 12. (nákupní a prodejní cena je nereálná, neboť žalobce neznal původ ani hodnotu zboží) žalobce odkázal na své námitky ad 11. a namítal, že tvrzení o nereálnosti kupní ceny žalovaný neopírá o žádný relevantní důkaz, když sám předmětné zboží ani neviděl, ani se nepokusil zjistit jeho hodnotu.
- [15] Ad 13. (v rámci sjednaných podmínek je neřešitelná případná reklamace předmětného zboží) žalobce namítal, že tato skutečnost je z hlediska posouzení možné existence podvodného řetězce zcela irrelevantní. Uvedl, že předmětné zboží bylo v kupní smlouvě řádně identifikováno, navíc bylo fotografováno při převzetí. Uvedl, že způsob reklamace zboží v kupní smlouvě není třeba zvlášť ujednávat, neboť reklamační proces upravují soukromoprávní předpisy a v případě mezinárodních obchodů pak mezinárodní smlouvy (viz ustanovení čl. V. předmětné kupní smlouvy).
- [16] Ad 14. (v obchodním styku je zcela běžné pojištění proti možnému obchodnímu riziku, proti znehodnocení, zničení či ztrátě, přičemž žalobce toto nepožadoval) žalobce namítal, že pojištění nebylo dle platných právních předpisů povinné a jeho ekonomické zájmy byly chráněny ustanoveními příslušných soukromoprávních předpisů a mezinárodních smluv o odpovědnosti za škodu. Uvedl, že sjednání pojištění by s ohledem na hodnotu zboží bylo nákladné, a tyto náklady se jevily jako nepotřebné, neboť zboží bylo v okamžiku jeho koupě uskladněno ve skladu společnosti CAMONA, odkud bylo přímo přepraveno do Indonésie, přičemž v této fázi je sjednání pojištění z hlediska odpovědnosti za zboží především v dispozici přepravce. K argumentaci žalovaného ohledně omezení odpovědnosti přepravce za škodu na zboží žalobce uvedl, že částka náhrady je vázána na hmotnost zboží, která žalovanému není známa, a proto nemůže relevantně zhodnotit, v jakém rozsahu by případná náhrada škody pokryla hodnotu zboží.
- [17] Ad 15. (jednatel žalobce při sjednávání a realizaci obchodů nejednal s péčí řádného hospodáře) žalobce namítal, že žalovaný jednotlivé skutečnosti využívá zcela tendenčně

v neprospěch žalobce, přičemž z hlediska obchodního styku v daném odvětví se jeví tyto skutečnosti jako standardní.

- [18] Výše uvedená zjištění tak sama o sobě, ani ve spojení s jinými neodůvodňují podezření žalovaného o existenci podvodného řetězce a vědomosti žalobce o něm. Žalobce dále namítal, že žalovaný relevantně neprokázal, že by se žalobce účastnil, resp. mohl a měl vědět, že se účastní podvodného řetězce, jelikož existence takového řetězce je vyloučena s ohledem na skutečnost, že žalobce řádně prokázal existenci jednotlivých obchodních vztahů mezi články řetězce, jejich realizaci, existenci předmětného zboží a jeho fyzický pohyb. Žalovaný rovněž ani neuvedl žádnou definici toho, co jsou standardní či obvyklé obchodní podmínky. Žalobce dále zopakoval všechna ustanovení, která žalovaným svým postupem porušil, přičemž dále namítl, že překročil meze správního uvážení, když napadené rozhodnutí založil na subjektivních domněnkách, nikoli na prokázaných objektivních skutečnostech.
- [19] Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí. Vzhledem k rozsahu žaloby a ke skutečnosti, že žalobce nenamítá žádné jiné námitky, než které uváděl v odvolacím řízení, žalovaný shrnul, že se s námitkami žalobce již detailně vypořádal v napadeném rozhodnutí.
- [20] Žalovaný konstatoval, že je nepochybné, že předmětná obchodní transakce byla připravena tak, aby splňovala všechny podmínky pro získání nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, přičemž z dalších okolností je zřejmé, že byl vytvořen obchodní řetězec za účelem zneužití zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Uvedl, že skutečnost, že se podvodného jednání měla dopustit společnost CAMONA, nebyla žalobci kladena k tíži. Dále žalovaný uvedl, že popsaná obchodní transakce postrádá ekonomické opodstatnění a popírá princip konkurence v tržní ekonomice. Vzhledem k tomu, že se dílčí úkony realizovaly v jeden den a zboží mělo být přepravováno pouze ze skladu společnosti CAMONA, ke kterému se tato vyjádřila, že halu v roce 2010 prodala, ke konečnému odběrateli, je zřejmé, že byl vytvořen pouze fakturační řetězec. Uvedl, že žalobce při sjednávání obchodu v desítkách miliónů korun nejednal s žádným jednatelem společnosti CAMONA, ale spokojil se s několik let starou plnou mocí, jejíž platnost si nijak neověřil. Pokud pak žalobce tvrdil, že toto byl ojedinělý obchod vybočující z jeho běžné činnosti, pak je dle žalovaného s podivem, že měl při jeho sjednávání velmi nedbalý přístup a spoléhal se na „gentlemanské“ dohody. K námitce, že dodavatelem žalobce nebyla společnost CAMONA, žalovaný uvedl, že iniciátorem celého obchodu byl pan T. D., který jednal bez vědomí této společnosti.
- [21] Žalovaný dále odkázal na vyjádření žalobce ze dne 4. 4. 2013, který jen velmi krátký časový úsek po realizaci obchodu nebyl schopen správci daně sdělit žádné informace ohledně obchodu, přičemž uvedl, že ho ani nezajímalo, o jaké náhradní díly k automobilům se jednalo. Žalovaný tak uvedl, že má za to, že žalobce svým předešlým sdělením vyjádřil natolik laxní přístup, že lze jen těžko předpokládat žalobcův zájem na expanzi do zahraničí a na inovaci. Následné doplnění informací se pak žalovanému jevilo jako formální a účelové.
- [22] Žalovaný dále nad rámec žalobních námitek odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2012, č.j. 1 Afs 37/2012-50, a shrnul, že způsob obchodování žalobce se svým dodavatelem, odběratelem i panem T. D. vykazuje v rozsahu poskytnutého plnění

natolik neodpovídající obecně očekávané standardy obsahu a formy právních vztahů (způsob sjednání spolupráce, obchody uskutečněné v jeden den, obchodování na základě „gentlemanských“ dohod, platby v hotovosti v řádech milionů korun uskutečněné mimo jiné i na čerpací stanici apod.), že tyto okolnosti nutně zakládají pro žalobce daňově nepříznivé účinky. Konstatoval, že v případě obchodu v hodnotě přes 36 milionů Kč by pak žalobce měl mít možnost prokázat uskutečnění obchodu například korespondencí s obchodními partnery, záznamů z jednání vedení a majitelů společností atd. Žalovaný dále k nestandardnímu (resp. umělému) charakteru konkrétního plnění odkázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci C-255/02 Halifax (bod 81), s tím, že má za to, že vzhledem ke konstrukci předmětného obchodního řetězce, u kterého ani jednatel žalobce nebyl schopen říct, jakého zboží se obchod konkrétně týkal, jsou patrné uměle vytvořené fakturační články.

- [23] Dne 6. 6. 2016 bylo soudu doručeno vyjádření žalobce, v němž k důkazu navrhl platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 29. 7. 2013, č.j. 4145008/13/2001-24903-10867, z něhož vyplývá, že v souvislosti s obchodem s autodíly příslušný správce daně vyměřil dodavateli žalobce společnosti ZEMLES DPH v souvislosti s předmětným obchodem, a to výhradně na základě formálních dokladů. Uvedl, že orgány daňové správy tak na jedné straně DPH vybírají a na druhé straně nepřiznávají nárok na jeho odpočet, což jednoznačně odpovídá o nezákonnosti postupu v této věci.
- [24] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
- [25] Dne 25. 1. 2013 podal žalobce přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2012, ve kterém vykázal nadměrný odpočet ve výši 6.064.970 Kč. Správce daně vyzval žalobce dne 15. 2. 2013 k odstranění pochybností a následně dne 22. 10. 2013 zahájil daňovou kontrolu, během které bylo zjištěno, že v předmětném zdaňovacím období žalobce nakoupil autodíly od společnosti ZEMLES a že na základě dokladu od této společnosti nárokoval odpočet daně na vstupu ve výši 6.063.616 Kč. Ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že žalobce nesplnil zákonné podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle ustanovení § 72 a § 73 zákona o DPH.
- [26] Platebním výměrem ze dne 13. 3. 2014, č.j. 1495954/14/2001-24903-107032, byla žalobci vyměřena daňová povinnost ve výši nadměrného odpočtu 1.354 Kč.
- [27] Dne 25. 3. 2014 podal žalobce proti platebnímu výměru odvolání, které následně dne 18. 4. 2014 doplnil. V odvolání žalobce namítal, že původ zboží považuje za prokázaný, že jednání T. D. je pro společnost CAMONA zavazující, že uskutečnění předmětného obchodu v areálu společnosti CAMONA je prokázáno svědeckými výpověďmi, fotografiemi a čestným prohlášením dodavatele a dopravce a že správce daně vydal rozhodně převážně na základě tvrzení jednatelů společnosti CAMONA.
- [28] Výzvou ze dne 6. 2. 2015, č.j. 3955/15/5200-20445-701707, byl žalobce žalovaným vyzván k vyjádření se k odlišnému právnímu názoru, ke kterému dospěl žalovaný. Ve výzvě byly žalobci sděleny jednotlivé objektivní skutečnosti, dle kterých měl a mohl vědět o tom, že předmětné plnění je součástí podvodu. Žalobce se dne 20. 2. 2015 k předmětné výzvě vyjádřil, když uváděl obdobná tvrzení a námitky jako v podané žalobě.
- [29] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 24. 4. 2015, č.j. 12216/15/5300-21443-701707, bylo odvolání žalobce zamítnuto a platební výměr byl potvrzen.

- [30] 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.
- [31] Žalovaný mimo jiné v odůvodnění uvedl, že ze spisového materiálu je patrné, že by zjištěn řetězec společností zapojených do obchodu s předmětným zbožím: MVR Slovakia s.r.o. – CAMONA – ZEMLES – žalobce – PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI. Zboží bylo dodáno v řetězci, přičemž žalobce je posledním článkem v řetězci, který nárokuje odpočet daně z přidané hodnoty, požaduje jeho vyplacení a zároveň deklaruje jeho vývoz do třetí země. První tuzemský článek řetězce, společnost CAMONA, však pořízení předmětného zboží ze Slovenska nepřiznala a z prodeje tohoto zboží společnosti ZEMLES daň na výstupu neodvedla. Žalovaný tak dospěl k závěru, že v předmětném řízení jeden z účastníků neodvedl státní pokladně vybranou daň z přidané hodnoty a další vykázal a uplatnil nárok na její odpočet, a to za účelem zvýhodnění.
- [32] Následně žalovaný vyjmenoval jednotlivé objektivní skutečnosti svědčící o tom, že zdanitelné plnění bylo součástí daňového podvodu:
1. Obchodní spolupráce vznikla na základě kontaktu s osobou, která domlouvala ojedinělý obchod v řádu mnoha miliónů u několika společností zapojených v řetězci. Žalobce neprojevil snahu u společnosti CAMONA ověřit oprávněnost T. D. za tuto společnost jednat, tzn. ověřit, zda plná moc aktuálně platí, což by jistě nebylo zbytečné u plánovaného obchodu v hodnotě více, jak 30 miliónů. Nestandardní je také kontakt na odběratele v Indonésii, kdy žalobce uvedl, že seděli v Indonésii u jednoho stolu s odběratelem (majitelem firmy PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI), který mu řekl, že pan H. je jeho obchodním zástupcem pro Česko republiku.
 2. Druhý dodavatel v řetězci, společnost CAMONA, popřel dodání předmětného zboží dodavateli žalobce, společnosti ZEMLES. Skutečnost, že společnost CAMONA za zdaňovací období prosinec 2012 vykázala uskutečněná zdanitelná plnění mnohonásobně nižší, než je plnění za prodej předmětného zboží společnosti ZEMLES, jednoznačně prokazuje, že tato společnost neodvedla daň z prodeje předmětného zboží, jejíž vrácení si ze státního rozpočtu nároku společnost ZEMLES před prodejem zboží žalobci.
 3. Nestandardnost žalobcem prováděných operací vzhledem k tomu, že hodnota žalobcem přijatých plnění od tuzemských plátců v předmětném zdaňovacím období převýšila hodnoty, vykazované v předchozích zdaňovacích obdobích roku 2012 a poprvé od své registrace k DPH deklaroval žalobce vývoz zboží v hodnotě několika miliónů.
 4. Daňové doklady v rámci řetězce jsou vystaveny v jeden den, v obchodním styku není zcela běžné, aby obchod mezi třemi společnostmi proběhl během jednoho dne, pokud se jedná o zboží v řádu desítek milionů Kč, a když se jedná o subjekt, který se prodejem předmětného zboží nezabývá a nemá tudíž v oboru žádné kontakty a zkušenosti.
 5. Úhrada za zboží probíhá jen v mezích hotovostních plateb, které jsou upraveny v zákoně č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, když žalobce uhradil nestandardně částku 5.914.925 Kč postupně a na místech jako čerpací stanice v T.
 6. Žalobce neuhradil dodavateli plnou hodnotu zboží, ale pouze její část.
 7. Za předmětné zboží nebyla ze strany dodavatele požadována záloha, i když se jednalo o zboží vysoké hodnoty.

8. Na všech dokladech předložených v rámci řetězce je zřejmě neobvykle dlouhá doba splatnosti.

9. Nestandardní postup v placení zboží, spočívající v úhradách nejdříve konečným příjemcem, postupně směrem k dodavateli, který však neodvedl daň do státního rozpočtu.

10. Placení formou vzájemného zápočtu mezi společnostmi v řetězci. Žalobce předložil Vzájemný zápočet pohledávek a závazků ze dne 12. 1. 2013 mezi společnostmi CAMONA, ZEMLES a PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI a Smlouvu o postoupení pohledávek ze dne 7. 1. 2013 mezi ním a společností ZEMLES.

11. Není znám původ zboží, žalobce nedokáže upřesnit o jaké náhradní díly (konkrétně k jakým typům automobilů) se jednalo a uvádí, že ho nezajímalo, jaké jsou to díly.

12. V případě, že žalobce nezná původ zboží, nezná hodnotu zboží, tudíž nákupní i prodejní cena jsou nereálná, neodpovídající skutečnosti.

13. S absencí identifikace zboží souvisí neřešení případné reklamace. Postup v případě reklamace vadného zboží není ani součástí písemné kupní smlouvy.

14. V obchodním styku je zcela běžné pojištění proti možnému obchodnímu riziku, proti znehodnocení, zničení či ztrátě a důležitá je také skutečnost, že žalobce toto nepožadoval.

15. Jednání jednatele žalobce s ohledem na výše uvedené, nelze označit za péči řádného hospodáře, která má činit právní úkony týkající se obchodní společnosti odpovědně a svědomitě a stejným způsobem pečuje o její majetek, jako kdyby šlo o jeho vlastní majetek, kdy tento požadavek na jednatele společnosti s ručením omezeným stanovovalo ustanovení § 135 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů.

[33] Žalovaný dále uvedl, že nelze popřít a vyvrátit faktickou existenci zboží, ani to, že k obchodům mezi jednotlivými subjekty docházelo, avšak zjištění v průběhu celého řízení prokazují existenci objektivních skutečností svědčících o podvodném jednání zúčastněných stran. Žalovaný uvedl, že žalobce nepřijal veškerá opatření, která mohou být po něm rozumně požadována k ověření, že plnění, které provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu. Žalovaný označil obchodní jednání žalobce se společností ZEMLES za neopatrné, nebezpečné a nezodpovědné.

[34] Dále se žalovaný vypořádával s argumenty, které žalobce uplatnil dne 23. 2. 2015 v rámci svého stanoviska k výzvě ze dne 6. 2. 2015. K námitkám k objektivní skutečnosti ad 1. žalovaný uvedl, že dle zjištění správce daně bylo předmětné zboží nabídnuto ke koupi žalobci společností CAMONA, jmenovitě panem D., byť mu pak bylo zboží prodáno společností ZEMLES. Uvedl, že žalobce s T. D. jednal a nic mu nebránilo zjistit si, zda je oprávněn za společnost CAMONA opravdu jednat a provést si standardní obchodní ověření důvěryhodnosti případného dodavatele prostřednictvím veřejně dostupných zdrojů (aktuální finanční výkazy, výroční zpráva, výpis z obchodního rejstříku apod.). Dále uvedl, že v daném případě označil za nestandardní kontakt na odběratele v Indonésii tak, jak jej popsal žalobce při ústním jednání dne 4. 4. 2013, tj. že seděli v Indonésii u jednoho stolu a tam mu odběratel, jehož jméno si nepamatuje, řekl, že pan H. je jeho obchodní zástupce pro Českou republiku. Na otázku správce daně, zda umí anglicky, odpověděl, že neumí. Na základě těchto skutečností označil žalovaný kontakt na odběratele za nestandardní, aniž by však zpochybňoval cestu jednatele do Indonésie. Předložené důkazy ohledně této cesty však dle žalovaného nedokládaly žalobcovo tvrzení, že šlo o obchodní cestu skupiny podnikatelů do Indonésie s cílem vybudovat centrum pro obchodní spolupráci.

- [35] K námitkám ohledně objektivní skutečnosti ad 3. žalovaný uvedl, že žalobce při ústním jednání dne 4. 4. 2013 sdělil, že kupní smlouvu na prodej zboží do Indonésie podepisoval se zástupcem odběratele v kanceláři společnosti CAMONA a že neví, jaké byly smluveny dodací podmínky, že neví, kdo zboží proclíval, jakým způsobem, že nedokáže upřesnit, o jaké náhradní díly se jednalo, a uvedl, že ho ani nezajímalo, jaké jsou to díly. Žalovaný uvedl, že vzhledem k těmto vyjádřením jednatele nemohl přihlídnout k tvrzením o expanzi na zahraniční trh za účelem dosažení vyšších zisků.
- [36] K objektivní skutečnosti ad 4. žalovaný zrekapituloval celý průběh předmětného obchodu a konstatoval, že žalobce v jeden den přebral několik desítek tisíc kusů zboží v deklarované hodnotě cca 36 miliónů Kč a ve vztahu k odběrateli tohoto zboží zajistil ještě téhož dne přepravu předmětného zboží a přípravu k lodní dopravě. Žalovaný dospěl k závěru, že takové jednání je sice nenapadnutelné, avšak je vysoce nestandardní, když pochyby žalovaného nejsou vyvráceny ani tím, že rychlost předmětného obchodu není v obchodním styku neobvyklá.
- [37] K objektivním skutečnostem ad 5. a 6., žalovaný uvedl, že jednatel společnosti ZEMLES J. A. ve svědecké výpovědi dne 7. 10. 2013 uvedl, že předmětné zboží mu bylo nabídnuto ke koupi panem T. D., který jednal na základě plné moci ze dne 2. 1. 2008 za společnost CAMONA. Tento svědek dále uvedl, že veškeré doklady vystavil, podepsal a osobně mu předal T. D., s jednatelem společnosti CAMONA, tj. V. D. a Ing. J. U. osobně nejednal. Zboží mu předával v areálu společnosti CAMONA také T. D. Úhrada předmětného zboží probíhala v hotovosti, a to tak, že peníze, které svědkovi J. A. zaplatil žalobce, tento předával T. D. Uhrazeno tak bylo v hotovosti asi sedm miliónů Kč a zbytek formou zápočtu mezi společnostmi tak, že zbytek uhradí společnost PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI z Indonésie přímo společnosti CAMONA.
- [38] K objektivním skutečnostem ad 7. a 8. žalovaný uvedl, že povinnost požadovat zálohu žádný právní předpis neukládá a nikdy také netvrdil, že žalobce měl povinnost požadovat zálohu. Žalovaný konstatoval, že je nestandardním postupem v případě prodeje zboží v hodnotě několika milionů nepožadovat zálohu. K objektivní skutečnosti ad 10. žalovaný uvedl, že nikde neuvedl, že by započtení pohledávek nebylo běžným prostředkem úhrady. K objektivní skutečnosti ad 11. žalovaný uvedl, že právě z dřívějšího tvrzení žalobce vyplývá, že neznal původ zboží. K objektivní skutečnosti ad 14. žalovaný uvedl, že nikdy netvrdil, že žalobce měl povinnost pojistit zboží, pouze konstatoval, že je nestandardním postupem zboží v několika milionové hodnotě nepojistit, přičemž odpovědnost dopravce není absolutní.
- [39] K námitce žalobce, že žalovaný není oprávněn posuzovat možnou existenci podvodného řetězce, jakož i vědomosti žalobce o takovém řetězci, když k tomu není odborně kompetentní, žalovaný uvedl, že ve zde řešeném případě se nejedná ze strany správce daně o posuzování podvodu ve smyslu trestního zákoníku, ale o posouzení podvodného jednání dle konstantní judikatury ESD, tedy jednání daňových subjektů u obchodních transakcí v řetězci. K námitkám žalobce, že předmětný obchod je standardní, přičemž jsou jednotlivé skutečnosti žalovaným využívány zcela tendenčně v neprospěch žalobce, když svou daňovou povinnost porušila společnost CAMONA, žalovaný uvedl, že právní vztahy řetězci vykazují evidentní nestandardnosti. Uvedl, že žalobce sice postupoval v souladu s právním řádem, avšak způsobem, který není pro takový postup standardní, a dle žalovaného nesl v takovém případě velmi vysoké podnikatelské riziko. Uvedl, že uvedené

objektivní skutečnosti jako celek prokazují, že žalobce mohl a měl vědět, že je součástí podvodu, jelikož se nechoval náležitě obezřetně.

- [40] Žalovaný se následně vyjádřil k odvolacím námitkám žalobce. K námitce, že původ zboží je prokázáný, žalovaný uvedl, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole uvedl, že žalobcem nebyl doložen původ zboží, neboť ze sdělení žalobce při ústním jednání dne 22. 10. 2013 vyplynulo, že neví, jaký je původ zboží, a ze sdělení žalobce při ústním jednání dne 4. 4. 2013 vyplynulo, že nedokáže upřesnit, o jaké náhradní díly se jednalo a že ho nezajímalo, jaké jsou to díly. Uvedl, že až v odvolání žalobce uvedl, že předmětné zboží bylo zakoupeno společností CAMONA od slovenské společnosti MVR Slovakia s.r.o. Původ zboží tak žalobce doložil až v odvolacím řízení.
- [41] K odvolací námitce, že jednání T. D. je pro společnost CAMONA zavazující, žalovaný uvedl, že plná moc je dne 2. 1. 2008, tj. byla vystavena ještě v době, kdy byl T. D. zaměstnancem společnosti CAMONA. Žalovaný uvedl, že při sjednávání obchodu za více než 30 milionů Kč žalobce nejednal ani s jedním ze statutárních zástupců společnosti CAMONA, a spokojil se s plnou mocí, vystavenou před čtyřmi roky, aniž by si ověřil její platnost či skutečnost, zda je T. D. skutečně zaměstnancem společnosti CAMONA a je zplnomocněn touto společností k uskutečnění takového mimořádného obchodu v její prospěch.
- [42] K odvolacím námitkám, že uskutečnění předmětného obchodu v areálu společnosti CAMONA bylo prokázáno, a že správce daně vydal platební výměr převážně na základě tvrzení jednatelů společnosti CAMONA, když nevzal v potaz předložené důkazy, prokazující existenci předmětného obchodu, žalovaný uvedl, že k předloženým fotografiím jednatele společnosti CAMONA ve svědecké výpovědi dne 7. 10. 2013 uvedl, že k překládce nějakého zboží dojít mohlo, ale nebylo to zboží společnosti CAMONA, hala na fotografii nepatří společnosti CAMONA, která ji v roce 2010 prodala a žádné zboží tam v prosinci 2012 umístěné neměla. K čestným prohlášením (T. D., jednatele společnosti ZEMLES, jednatele dopravce a jednatele společnosti MVR Slovakia s.r.o.) jako důkazu o uskutečnění obchodu, žalovaný uvedl, že samotné čestné prohlášení není důkazním prostředkem, neboť jím nelze prokázat, že zdanitelné plnění bylo uskutečněno v deklarovaném předmětu a rozsahu. K tvrzením jednatelů společnosti CAMONA žalovaný uvedl, že tato byla vyhodnocena jako jedna z několika objektivních skutečností.
- [43] 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.
- [44] Oba účastníci řízení s projednáním věci samé bez jednání souhlasili, soud tedy postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl o věci samé bez jednání.
- [45] 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 nebyla podána důvodně.
- [46] Judikatura správních soudů se podvodu 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“)).

[47] 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).

[48] 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).

[49] 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 účastníce 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).

[50] 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).

[51] 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 stěžovatelčiným 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“.

[52] 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 předmětné plnění je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Žalovaný tuto skutečnost vystavil na 15 objektivních okolnostech:

1. Obchodní spolupráce vznikla na základě kontaktu s osobou, která domlouvala ojedinělý obchod v řádu mnoha miliónů u několika společností zapojených v řetězci, přičemž žalobce neprojevil snahu u společnosti CAMONA ověřit oprávněnost T. D. za tuto společnost jednat, když je dále nestandardní také kontakt na odběratele v Indonésii.
2. Druhý dodavatel v řetězci, společnost CAMONA, popřel dodání předmětného zboží dodavateli žalobce, společnosti ZEMLES, když za zdaňovací období prosinec 2012 vykázal uskutečněná zdanitelná plnění mnohonásobně nižší.
3. Nestandardnost žalobcem prováděných operací vzhledem k tomu, že hodnota žalobcem přijatých plnění od tuzemských plátců v předmětném zdaňovacím období převýšila hodnoty, vykazované v předchozích zdaňovacích obdobích roku 2012 a poprvé od své registrace k DPH deklaroval žalobce vývoz zboží v hodnotě několika miliónů.
4. Daňové doklady v rámci řetězce jsou vystaveny v jeden den, přičemž v obchodním styku není zcela běžné, aby obchod mezi třemi společnostmi proběhl během jednoho dne, pokud se jedná o zboží v řádu desítek milionů Kč, a když se jedná o subjekt, který se prodejem předmětného zboží nezabývá a nemá tudíž v oboru žádné kontakty a zkušenosti.
5. Úhrada za zboží probíhala jen v hotovosti, když žalobce takto uhradil nestandardně částku 5.914.925 Kč postupně a na místech jako čerpací stanice v Třešti.
6. Žalobce neuhradil dodavateli plnou hodnotu zboží, ale pouze její část.
7. Za předmětné zboží nebyla ze strany dodavatele požadována záloha, i když se jednalo o zboží vysoké hodnoty.

8. Na všech dokladech předložených v rámci řetězce je zřejmě neobvykle dlouhá doba splatnosti.

9. Nestandardní postup v placení zboží, spočívající v úhradách nejdříve konečným příjemcem, postupně směrem k dodavateli, který však neodvedl daň do státního rozpočtu.

10. Placení formou vzájemného zápočtu mezi společnostmi v řetězci.

11. Není znám původ zboží, žalobce nedokázal upřesnit, o jaké náhradní díly.

12. Za této situace, kdy žalobce nezná původ zboží, nezná tak hodnotu zboží, a tudíž nákupní i prodejní cena jsou nereálné a neodpovídající skutečnosti.

13. Postup v případě reklamace vadného zboží není ani součástí písemné kupní smlouvy.

14. V obchodním styku je zcela běžné pojištění proti možnému obchodnímu riziku, proti znehodnocení, zničení či ztrátě a důležitá je také skutečnost, že žalobce toto nepožadoval.

15. Jednání jednatele žalobce s ohledem na výše uvedené nelze označit za péči řádného hospodáře.

[53] Dle názoru soudu je žalovanému třeba přisvědčit v tom, že řada okolností v nyní projednávané věci nasvědčuje jeho závěru, že nešlo o standardní obchodní případ, ale o podvodné jednání za účelem krácení daně. Mezi jeho typické rysy se řadí zejména skutečnost, že se jedná o řetězovou transakci, přičemž jeden či více článků řetězce po uskutečnění transakci neodvedl DPH, je nekontaktní, není možné zjistit původ předmětného zboží a zboží v hodnotě milionů korun nebylo nijak pojištěno či náležitě uloženo. Řada účastníků obchodní transakce je nekontaktní, docházelo u nich ke změnám v osobách jednatelů a na daňových dokladech je patrná neobvykle dlouhá doba splatnosti, aniž by jednotlivé články obchodního případu po svých odběratelích vymáhaly dlužnou částku.

[54] V daném případě žalobce v podané žalobě jednotlivé objektivní okolnosti rozporoval, a proto se soud na tomto místě zabýval jednotlivými objektivními okolnostmi.

[55] Ad 1. soud uvádí, že ze správního spisu vyplývá, že žalobce ve svém písemném prohlášení ze dne 25. 2. 2013 uvedl, že mu předmětné zboží bylo nabídnuto společností CAMOS, konkrétně panem T. D., ale zboží mu následně bylo prodáno společností ZEMLES, a to po předchozí inventarizaci ve skladu společnosti CAMONA (daňový doklad č. 0021212 ze dne 18. 12. 2012, datum uskutečnění zdanitelného plnění 18. 12. 2012, datum splatnosti 4. 2. 2013, částka celkem 36.381.696 Kč, základ daně 30.318.080 Kč, daň z přidané hodnoty 6.063.616 Kč). Žalobce uvedl, že mu pan D. oznámil, že zboží nabídl rovněž společnosti ZEMLES, která o něj měla velký zájem, a z toho důvodu žalobce nakoupil toto zboží právě od této společnosti, aby se zbytečně nedohadovali a nenavýšovali cenu. Dle dokladů založených ve správním spise pak žalobce předmětné zboží dále prodal (daňový doklad č. 2012004 ze dne 18. 12. 2012, datum splatnosti 17. 4. 2013, částka 30.466.770,53 Kč) do Indonésie firmě PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI, kterou zastupoval pan R. H. a která o zboží projevila zájem a dodala prostřednictvím občanského sdružení Seratus Kali objednávku (vystavena dne 17. 12. 2012).

[56] Z výše uvedeného tedy vyplývá, že zboží bylo žalobci nabídnuto ke koupi nejprve společností CAMONA, za níž jednal pan T. D., zboží mu však bylo prodáno společností ZEMLES. Z popsaného skutkového stavu je zjevné, že žalobce znal svého subdodavatele, jednal s jeho zástupcem, mohl si tedy svého subdodavatele ověřit, v čemž mu nic nebránilo.

Mohl si tak dle názoru soudu zjistit, zda je pan T. D. vůbec oprávněn za společnost CAMONA jednat, a v případě, že by dospěl k závěru, že nikoli, tak nemusel do takového řetězce, začínajícího v České republice právě u této společnosti, se kterou byl žalobce v kontaktu, vůbec vstupovat. Stejně tak mohl dle názoru soudu žalobce prověřit důvěryhodnost svého subdodavatele z veřejně dostupných zdrojů. Skutečnost, že společnost CAMONA nebyla přímým dodavatelem žalobce, tak soud hodnotí jako irelevantní, neboť iniciátorem celého obchodu byl pan T. D., domnělý zástupce této společnosti, který však, jak vyplynulo z provedeného dokazování, jednal bez vědomí této společnosti, přičemž zároveň ze správního spisu vyplývá, že žalobce se společností CAMONA jednal (počáteční nabídka, realizace všech úkonů ve skladu této společnosti), mohl si tak např. ověřit plnou moc pana D., nebo mohl jednat přímo s jednatelem této společnosti.

[57] Dále pak soud uvádí, že tak, jak žalobce popsal předmětnou obchodní transakci, tak se tato transakce soudu jeví jako popření konkurenčního principu v tržní ekonomice, když postrádá ekonomické opodstatnění. Mnohem spíše se tak jedná o vytvoření umělého fakturačního řetězce. Tvzení žalovaného, které žalobce rozporoval, tj. že jedna osoba domlouvala obchod u několika společností v řetězci, odpovídá dle názoru soudu obsahu správního spisu. Je nepochybné, že osoba T. D. kontaktovala a byla v jednání jak se žalobcem, tak se společností ZEMLES (dodavatelem žalobce), přičemž se dále tento dále účastnil převzetí zboží. Z uvedeného vyplývá, že „hybatelem“ celého obchodního případu byl právě pan T. D. a žalobce tak postupoval neobezřetně, pokud si tuto osobu neproověřil, resp. se spoléhal pouze na tvrzení společnosti ZEMLES, že si podmínky její transakce se společností CAMONA ověřoval a na jakousi obecně známou skutečnost, že za společnost CAMONA již několik let obchody sjednává pan T. D., který je synem jednatele.

[58] Pokud by si totiž žalobce ověřil tuto osobu přímo u společnosti CAMONA, tak by stejně jako správce daně nutně zjistil, že společnost CAMONA uskutečnění předmětného zdanitelného plnění popírá (dle jejího tvrzení nikdy s autodíly neobchodovala), přičemž pan T. D. byl jejím zaměstnancem do 9. 7. 2012, tj. nejpozději od tohoto data bylo třeba si ověřit, zda předložená plná moc stále trvá, tj. společnost CAMONA zavazuje, neboť je velmi pravděpodobné, že mohlo dojít k jejímu odvolání ze strany této společnosti v souvislosti s ukončením pracovního poměru pana T. D. K předložené plné moci ze dne 2. 1. 2008 pak soud uvádí, že tato byla vystavena ještě v době, kdy byl T. D. zaměstnancem společnosti CAMONA, obchod se však uskutečnil v prosinci 2012, přičemž zaměstnanecký poměr T. D. skončil v červenci 2012. Byl to totiž právě a jen žalobce, který do uvedeného vztahu se společností CAMONA, zprostředkovaně přes společnost ZEMLES, vstupoval, měl to být tedy on, kdo si všechny možné aspekty dané transakce ověří.

[59] Ohledně nestandardnosti kontaktu žalobce na odběratele v Indonésii pak soud uvádí, že nerozporuje skutečnost, že obchodní cesty podnikatelů do cizích zemí jsou běžné, přičemž ve shodě s žalovaným nijak nezpochybňuje, že se obchodní cesta do Indonésie uskutečnila, a proto nebylo nutné provádět v řízení provádět další důkazy (výslech R. H., místopředsedy Seratus Kali). Uskutečnění obchodní cesty v napadeném rozhodnutí nezpochybňoval rovněž ani žalovaný, ten naopak označil nestandardnost kontaktu v tom, že si žalobce nepamatoval jméno odběratele (majitele firmy PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI), přičemž se spoléhal na jeho tvrzení, že pan H. je jeho obchodní zástupce pro Českou republiku. Rovněž pak nelze pominout, že z protokolu o ústním jednání ze dne 4.

4. 2013 vyplývá, že žalobce nevěděl, např. jaké byly smluveny dodací podmínky. Soud tak dospěl k závěru, že za situace, kdy se žalobce plně spoléhal ohledně indonéskeho kontaktu na hnutí Seratus Kali, aniž by se dále o předmětnou transakci zajímal, lze takový kontakt označit za nestandardní.

[60] Ad 2. soud uvádí, že ze správního spisu vyplývá, že pan J. A., jednatel společnosti ZEMLES uvedl při své svědecké výpovědi dne 7. 10. 2013, že mu předmětné zboží bylo nabídnuto ke koupi panem T. D., který jednal na základě plné moci ze dne 2. 1. 2008 za společnost CAMONA. Dále pan A. uvedl, že všechny doklady vystavil, podepsal a osobně mu předal pan T. D., přičemž s jednatelem společnosti CAMONA, panem V. D. a Ing. J. U. se osobně nesetkal. Ze správního spisu, konkrétně z protokolu o ústním jednání ze dne 4. 4. 2013, vyplývá, že u předání zboží ve skladu CAMONA byl pan T. D., pan J. A. a pan R. H. Dále z úředního záznamu č. 4633301/13/2001-05403-101328 ze dne 30. 8. 2013 vyplývá, že společnost CAMONA se společností ZEMLES nikdy nespolupracovala a žádné zdanitelné plnění pro tuto společnost neuskutečnila. Z odpovědi na dožádání ze dne 11. 4. 2013, č.j. 2261323/13/2001-05400-108095, dále vyplývá, že společnost CAMONA za zdaňovací období prosinec 2012 vykázala uskutečněná zdanitelná plnění mnohonásobně nižší, než je plnění za prodej předmětného zboží společnosti ZEMLES a následně pak žalobci. Z výslechu svědka pana V. D., jednatele společnosti CAMONA, ze dne 7. 10. 2013 vyplývá, že tento potvrdil, že společnost CAMONA předmětné zboží společnosti ZEMLES nedodala, dále nevystavila daňový doklad č. 201200127549 ze dne 18. 12. 2012 na částku 36.228.247 Kč, neboť takové zboží ani nikdy nenakoupila a podpis na daňovém dokladu není jeho. Dále pan V. D. uvedl, že pan T. D. pro společnost CAMONA pracoval jako zaměstnanec a pracovní poměr mu byl ukončen dne 9. 7. 2013. Rovněž pan Ing. J. U., druhý jednatel společnosti CAMONA dne 19. 6. 2013 uvedl, že společnost ZEMLES nezná, neví o tom, že by se s ní spolupracovala, přičemž společnost CAMONA daňový doklad na prodej zboží ZEMLES nevystavila a ani tento doklad číselnou řadou neodpovídá vystavovaným daňovým dokladům. Z protokolu o ústním jednání ze dne 22. 10. 2013 pak dále vyplývá, že žalobce jednatele společnosti CAMONA pana V. D. nikdy neviděl a nikdy s ním nejednal.

[61] Z výše uvedeného podrobného obsahu správního spisu vyplývá, že společnost CAMONA jednoznačně popřela dodání předmětného zboží dodavateli žalobce, přičemž se nelze ztotožnit s názorem žalobce, že se žalovaný vůbec nezabýval tím, že by se v daném případě nemuselo jednat o podvodný řetězec, ale mohlo jít o zkrácení daňové povinnosti společnosti CAMONA, která nevykázala uskutečněné zdanitelné plnění. Předně je třeba konstatovat, že předmětem nyní projednávaného případu není to, zda společnost CAMONA zkrátila svou daňovou povinnost, nýbrž to, že žalovaný na koncovém článku řetězce, který si nárokoval odpočet na DPH, právě i s ohledem na výše uvedený skutkový stav věci, prokázal, že byl vytvořen podvodný fakturační řetězec, do kterého byla prostřednictvím svého bývalého zaměstnance pana T. D. zatažena i společnost CAMONA, jejíž jednatele uskutečnění předmětného zdanitelného plnění popírali, přičemž s nimi ani žalobce nebyl v žádném kontaktu. Otázka, zda v daném případě došlo ze strany společnosti CAMONA ke zkrácení daně, či k jednání postižitelnému v trestněprávní rovině, je pak v dané věci irrelevantní. K námitce, že žalovaný neprovedl důkaz ohledně dodání předmětného zboží společnosti CAMONA od jejího dodavatele společnosti MVR Slovakia, pak soud uvádí, že žalovaný tuto skutečnost nezpochybňoval a naopak ji zahrnul do celkového rámce podvodného řetězce, když společnost MVR Slovakia postavil na jeho úplný začátek.

- [62] Ad 3. soud uvádí, na tomto místě nezpochybňuje, že by české firmy nemohly expandovat na zahraniční trh, avšak za situace, kdy je v protokolu o ústním jednání ze dne 4. 4. 2013 zaznamenáno, že žalobce nedlouho po uskutečnění předmětné transakce nevěděl, jaké byly smluveny dodací podmínky, kdo zboží proclíval, nedokázal upřesnit o jaké náhradní díly (konkrétně k jakým typům automobilů) se jednalo, když ho ani nezajímalo, o jaké se jedná díly, tak se tvrzení o odůvodněné expanzi na zahraniční trh jeví přinejmenším účelový. Takto soud hodnotí jednání žalobce i ve světle toho, že žalobce sám označil tento obchod za ojedinělý a vybočující z jeho běžné činnosti, přičemž, jak bude uvedeno dále, nepostupoval náležitě obezřetně a důkladně na to, že se jednalo o ojedinělý obchod v řádech milionů korun. Soud tak nedospěl k závěru, že by se v případě napadeného postupu žalovaného a správce daně (odepření nároku na odpočet DPH) jednalo o šikanózní jednání těchto orgánů, když tyto svůj postup náležitě zdůvodnily. Skutečnost, že žalobce sice následně některé z požadovaných informací (o jaké náhradní díly se jednalo) v průběhu daňového řízení oproti ústnímu jednání ze dne 4. 4. 2013 doplnil, pak soud hodnotí, že toto jednak může svědčit o tom, že žalobce neměl při ústním jednání dne 4. 4. 2013 potřebné podklady k dispozici, spíše však z celkového vyznění ústního jednání 4. 4. 2013 vyplývá, že žalobce měl v nedlouhé době po uskutečnění předmětného obchodu k celé věci velmi laxní přístup na to, že se jednalo o naprosto ojedinělý obchodní případ, což dle názoru soudu nelze hodnotit jako obezřetné jednání.
- [63] Ad 4. soud uvádí, že ze správního spisu vyplývá, že společnost CAMONA prodala dne 18. 12. 2012 předmětné zboží společnosti ZEMLES za částku 36.228.247 Kč, která jej tentýž den prodala žalobci za částku 36.381.696 Kč. Téhož dne žalobce zboží překontroloval, zboží přepravil z Chotěboře k lodní přepravě a zboží bylo naloženo do přístavního kontejneru, zváženo a odvezeno k proclení a následně k lodní přepravě do přístavu Semarang (toto zajišťovala společnost SPARK TRADE). Dne 18. 12. 2012 také žalobce vystavil fakturu svému odběrateli na dodání zboží v částce 30.466.770,53 Kč.
- [64] Soud k průběhu předmětné obchodní transakce uvádí, že byť na jedné straně uznává, že pro uskutečnění obchodů je dnes nutná flexibilita a rychlost jednání, na druhé straně je však žádoucí a nutná určitá obezřetnost, která tím více nabývá na významu, čím větší je hodnota zboží, které je předmětem obchodu. V daném případě totiž žalobce v jeden den ve skladu společnosti CAMONA od svého dodavatele ZEMLES předmětné zboží převzal, aby jej okamžitě předal k přepravě ke svému odběrateli. Tuto skutečnost tak soud taktéž hodnotí jako nestandardní, a to vzhledem k tomu, že se jednalo o zboží v řádu desítek milionů korun, a zároveň se jednalo pro žalobce o ojedinělý případ, když z jedné obchodní cesty do Indonésie nelze dle názoru soudu dovodit žalobcovu zkušenost s daným typem obchodu. V neposlední řadě pak určité pochyby ohledně nestandardnosti takového jednání vyvolává i skutečnost, že v daňovém řízení žalobcem předložené fotografie zachycující nakládku předmětného zboží ve skladu společnosti CAMONA, byly zpochybněny výpovědí jednatele společnosti CAMONA dne 7. 10. 2013, který uvedl, že vyobrazená hala nepatří společnosti CAMONA, který ji v roce 2010 prodala společnosti Koreček s.r.o., přičemž tam žádné zboží v prosinci roku 2012 umístěné neměla.
- [65] Ad 5. soud uvádí, že ze správního spisu vyplývá, že jednatel společnosti ZEMLES uvedl, že úhrada předmětného zboží probíhala v hotovosti, a to tak, že peníze, které panu A. zaplatil žalobce, pak pan A. předával panu T. D. Uhrazeno bylo takto dle pana A. v hotovosti asi sedm milionů Kč, přičemž zbytek byl uhrazen formou zápočtu mezi společnostmi tak, že zbytek uhradí společností PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI z Indonésie přímo

společnosti CAMONA. Z protokolu o ústním jednání ze dne 4. 4. 2013 vyplývá, že žalobce uhradil z fakturované částky 36.381.696 Kč společnosti ZEMLES v hotovosti částku 5.914.925 Kč a zbytek byl předmětem Smlouvy o postoupení pohledávek uzavřené se společností ZEMLES dne 7. 1. 2013 a Dohody o vzájemném zápočtu a oznámení o postoupení pohledávky za PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI. Dle protokolu uvedenou částku žalobce uhrazoval postupně, předával hotovost panu A., a to buď na vlastní prodejně v T., nebo na čerpací stanici v T.

- [66] Soud se na jedné straně ztotožňuje s názorem žalobce, že žádný právní předpis v obchodním styku nezakazuje hotovostní platby, když je omezena pouze výše limitu denní platby v hotovosti, na druhou stranu je však i v dnešní době opakované uhrazování dílčích částek z fakturované částky tak, aby tyto odpovídaly příslušným zákonným omezením plateb v hotovosti, přičemž se děly i na takových místech jako čerpací stanice, možné hodnotit jako jednání, jež navozuje pochybnosti o (ne)standardnosti daného obchodního jednání. V tomto smyslu je pak nepřipadný argument žalobce ohledně „gentlemanské dohody“ uzavřené mezi ním a společností ZEMLES, když se v daném případě jednalo o ojedinělý obchod vybočující z běžné činnosti, který by si dle názoru soudu zasloužil náležitou smluvní dokladaci všech zúčastněných stran, nikoli pouze uzavření ústní dohody. V případě objemu zboží v řádu desítek milionů korun se uzavření ústní „gentlemanské“ dohody soudu jeví jako nedbalý přístup žalobce k celému obchodnímu případu, když takový objem plnění by dle názoru měl splňovat určité standardy týkající se obsahu a formy právních vztahů.
- [67] Ad 6. pak soud ve světle výše vypořádaných námitek k bodu 5. aprobejuje i další objektivní okolnost, tj. že žalobcem nebyla dodavateli uhrazena plná hodnota zboží, ale pouze její část, což se ve světle všech okolností daného případu tak, jak byly zjištěny žalovaným, jeví jako nestandardní. A to i s ohledem na skutečnost, že zbytek částky byl uhrazen zápočtem tak, že zbytek uhradila společnost PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI přímo společnosti CAMONA. Tvrzení žalobce, tj. že uhradil kupní cenu zcela, je pak sice pravdivé, ovšem je třeba na něj opětovně pohlížet v tom smyslu, že nejprve byl vytvořen umělý fakturační řetězec, aby následně bylo pro úhradu požadovaných částek použito takřka výlučně zápočtení, které naopak začínalo u společnosti z Indonésie a končilo u společnosti CAMONA.
- [68] Ad 7. soud uvádí, že sice žádný právní předpis žalobci neukládal, aby požadoval zálohu, ovšem taková skutečnost (nepožadování zálohy) je vzhledem k hodnotě předmětného zboží dle názoru soudu nestandardní. V této souvislosti soud opětovně odmítá odkaz žalobce na ústní „gentlemanskou dohodu“, neboť, jak již soud uvedl výše, uzavření takové dohody v tomto případě neshledal s ohledem na veškeré okolnosti transakce dostatečným. Dále soud uvádí, že žalobci zcela jistě nelze klást k tíži, že jeho dodavatel po něm nepožadoval zálohu (čímž si žalobce pro sebe vyjednal výhodné podmínky), ovšem i tato skutečnost mohla žalobce upozornit na to, že se v případě tohoto obchodu jedná o problémový případ.
- [69] Obdobně pak soud ad. 8 uvádí k neobvykle sjednané dlouhé době splatnosti, kdy tato skutečnost ve spojení s ostatními okolnostmi daného jednání a s tím, že byla tato sjednána jen na základě „gentlemanské dohody“, nasvědčuje tomu, že se v případě předmětného obchodní transakce nejednalo o běžný obchodní případ, ale naopak se jednalo o tzv. podvodný řetězec na DPH.

- [70] Ad 9. soud uvádí, že tato objektivní okolnost je jedním z typických znaků podvodných řetězců, kdy nejprve dochází k úhradě konečným příjemcem zboží postupně směrem k dodavateli, který však daň neodvede do státního rozpočtu, byť na tomto postupu není právě až do okamžiku neodvedení daně do státního rozpočtu, jako se stalo v nyní projednávaném případě, nic závadného. V podrobnostech pak soud odkazuje na výše uvedený přehled judikatury.
- [71] Ad 10. soud uvádí, že ze správního spisu vyplývá, že žalobce předložil Vzájemný zápočet pohledávek a závazků ze dne 12. 1. 2013 mezi společnostmi CAMONA, ZEMLES a PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI a Smlouvu o postoupení pohledávek ze dne 7. 1. 2013 uzavřenou mezi ním a společností ZEMLES.
- [72] Soud k této objektivní okolnosti uvádí, že souhlasí se žalobcem v tom smyslu, že započtení je běžným prostředkem úhrady v obchodním styku. Je nepochybné, že pohledávka společnosti ZEMLES měla svůj titul v kupní smlouvě a pohledávka žalobce měla svůj titul ve smlouvě o postoupení pohledávky, přičemž obě započtené pohledávky vznikly v rámci daného obchodu. Nestandardním je však za daných okolností skutečnost, že došlo k započtení od koncového odběratele (společnost z Indonésie) až po prvotního dodavatele (společnost CAMONA). Skutečnost, že žalovaný na jedné straně vyšel ze zjištění, že společnost CAMONA popírá existenci předmětného zboží, na druhou stranu však vzal za prokázané, že v souvislosti s tímto obchodem byly ve vztahu k této společnosti prováděny započtení a úhrady v jiné formě, však dle názoru soudu svědčí o tom, že právě společnost CAMONA je ten článek řetězce, který neodvedl daň do státního rozpočtu, a to z důvodů zjištěných v průběhu daňového řízení (jednal za ní její bývalý zaměstnanec pan T. D.), přičemž právě skutečnosti vázající se k této společnosti vedly žalovaného k závěru, že byl vytvořen podvodný řetězec.
- [73] Ad 11. soud uvádí, že ze správního spisu vyplývá, že při ústním jednání dne 4. 4. 2013 žalobce uvedl, že nedokáže upřesnit o jaké náhradní díly (konkrétně k jakým typům automobilů) se jednalo, když ho nezajímalo, jaké jsou to díly. Při ústním jednání dne 22. 10. 2013 pak žalobce uvedl, že neví, jaký je původ zboží.
- [74] Soud tyto skutečnosti považuje za nesporné, přičemž až v dalším průběhu daňového řízení vyplynulo, že zboží bylo společností CAMONA zakoupeno od slovenské společnosti MVR Slovakia s.r.o. Soud k tomu opětovně uvádí, že skutečnost, že žalobce v průběhu řízení doložil, o jaké díly se jednalo (doložil i fotografie z předání předmětného zboží), ve světle toho, že tvrzení žalobce ze dne 4. 4. 2013 a ze dne 22. 10. 2013, kdy žalobce nevěděl, o jaké díly se jedná, resp. jaký je původ zboží, svědčí spíše o velmi nedbalém přístupu žalobce k celému obchodu, který se pak následně žalobce pokusil zhojit předložením potřebných dokladů.
- [75] Ad 12. soud uvádí, že již ze všech výše uvedených okolností je zřejmé, že žalobce vstupoval do obchodního vztahu, který pro něj byl co se výše jeho hodnoty ojedinelý a jak sám přiznal, neměl hlubší odborné znalosti z oblasti motorových vozidel a autodílů. Byť je tedy pochopitelné, že pro něj bylo z hlediska ceny rozhodující, zda se mu podaří na předmětné zboží sehnat odběratele, pak právě s ohledem na všechny okolnosti, které sice nemusí být samy o sobě považovány za nelegální, lze dospět k závěru, že žalobce postupoval v této otázce (určení hodnoty zboží) neobezřetně, když dal jen a pouze na to, za jakou cenu zboží nakoupil a následně prodal na základě svých kontaktů s dodavatelem a odběratelem, aniž by se jakkoli zajímal o to, zda je taková cena reálná či odpovídá ceně tržní.

- [76] Ad 13. a 14. pak soud souhrnně uvádí, že skutečnost, že smluvní dokumentace neobsahuje postup v případě reklamace vadného zboží, resp. skutečnost, že nebylo sjednáno pojištění proti možnému obchodnímu riziku, proti znehodnocení, zničení či ztrátě zboží, sice samy o sobě nejsou nelegální, avšak s ohledem na hodnotu zboží, se kterým bylo obchodováno, se toto opětovně jeví jako nestandardní okolnosti. Lze sice souhlasit se žalobcem v tom smyslu, že obecně reklamační proces upravují soukromoprávní předpisy, resp. mezinárodní smlouvy, ovšem za daných nastíněných okolností celého případu, je takovou skutečnost možné klást k tíži na transakci zúčastněným subjektům. Stejně tak je třeba souhlasit se žalobcem v tom, že sjednání pojištění nebylo povinné, avšak nesjednat pojištění ke zboží v hodnotě desítek milionů korun je dle názoru soudu poměrně velkým rizikem. Ke skutečnosti, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí zabýval tím, jak je omezena odpovědnost dopravce za škodu, lze uvést, že žalovaný v této části odůvodnění uvedl pouze na dokreslení situace, že ani odpovědnost dopravce za škodu není bezbřehá, a proto se sjednání pojištění v případě zboží v hodnotě několika desítek milionů korun jeví jako vhodný nástroj.
- [77] Ad 15. soud uvádí, že tuto objektivní okolnost chápe především jako čistě shrnující okolnost v tom smyslu, že kdyby jednatel dodržel či prověřil výše uvedených 14 objektivních okolností, tak by jednal s péčí řádného hospodáře. Soud na tomto místě uvádí, že neshledal, že by žalovaný využil jednotlivé skutečnosti tendenčně v neprospěch žalobce, naopak tyto náležitě odůvodnil, přičemž je označil v jednotlivostech za sice *nenelegální*, ovšem ve svém kontextu za nestandardní, čímž dle názoru soudu žalovaný dostal požadavkům vyplývajícím z výše uvedené judikatury, která se obdobnými případy v minulosti zabývala.
- [78] Závěrem ke všem objektivním okolnostem lze uvést, že ze spisového materiálu vyplývá, že byl zjištěn řetězec společností zapojených do obchodu s předmětným zbožím: MVR Slovakia s.r.o. – CAMONA – ZEMLES – žalobce – PT.KHARISMA ROTAN MANDIRI, přičemž je dle názoru soudu nepochybné, že z formálního hlediska bylo vše podloženo tak, aby celá transakce splňovala všechny podmínky pro získání nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty.
- [79] Lze tak shrnout, že vzhledem k uvedeným skutečnostem, které mají oporu v předloženém správním spisu, je zřejmé, že jedním ze subdodavatelů žalobce byla společnost, která vykazovala rysy svědčící o podvodném jednání. Žalobce do tohoto řetězce vstoupil a uzavřel obchod v řádu desítek milionů korun, aniž by postupoval náležitě obezřetně, když takový postup vyplývá z nastíněných objektivních skutečností.
- [80] Výše uvedené objektivní okolnosti jsou ve svém souhrnu, dle názoru soudu, skutečnosti, které jsou charakteristické pro podvodné řetězce vytvořené za účelem vylákání nadměrných odpočtů. Tito subdodavatelé žalobce sice nebyli ve sféře jeho vlivu, ale tím, že se žalobce nezajímal o historii, jejich zázemí, personální a majetkové poměry a ani smluvně neměl své obchodní vztahy řádně ošetřeny a pouze mu stačilo, že ho někdo osloví a bez předešlých referencí on od něj odebere zboží v řádech milionů korun, nesvědčí o jeho obezřetnosti, kterou lze v takto velkém objemu zboží předpokládat. Soud tak dospěl stejně jako žalovaný k závěru, že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání na dani z přidané hodnoty. Tzv. objektivní okolnosti, které ve svém rozhodnutí označil žalovaný a které žalobce v žalobě rozporoval, ve svém souhrnu svědčí o tom, že žalobce si při svých obchodech nepočínal náležitě obezřetně a vyvolal tak podezření správce daně, že se účastní podvodných jednání, nebo o nich alespoň minimálně vědět mohl a měl. V daném

případě a ani obecně není po správci daně možné požadovat to, aby postavil na jisto, že byl žalobce součástí podvodného jednání, když ve smyslu uvedené judikatury stačí právě povědomí o této skutečnosti.

- [81] Zmíněné objektivní okolnosti, byť každá sama o sobě nepředstavuje nezákonné jednání, ve svém souhrnu prokazují skutečnost, že žalobce o podvodu na DPH věděl, nebo minimálně vědět mohl a měl.
- [82] V daném případě je s ohledem na důkazní materiál shromážděný správcem daně a žalovaným nepochybné, že na žalobce nelze hledět jako na osobu jedající v dobré víře, která přijala veškerá rozumná opatření, aby zajistila, že operace, kterou provádí, nepovede k účasti na daňovém podvodu.
- [83] 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 nebyla identifikace určitých opatření, ani vymezení opatření, která žalobce přijmout mohl. Daňový subjekt musí dle názoru soudu své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám 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.
- [84] Závěr žalovaného o tom, že zdanitelná plnění podle žalobcem předložené faktury jsou součástí podvodu na DPH a že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí tohoto podvodu, mají oporu ve zjištěném skutkovém stavu, jak byl popsán v napadeném rozhodnutí. Už na základě některých zjištěných skutečností mohl mít dle názoru soudu žalobce při běžné míře opatrnosti pochybnosti o standardnosti obchodních vztahů, do nichž se chystal vstoupit. Žalobce sice sám obchodoval způsobem, který není nezákonný, ale vzbudil u správce daně, stejně jakož i u soudu pochybnost, která vede k neuznání odpočtu. Důkazy proti daňovému subjektu, pokud je jich více, jako je tomu v daném případě, vyznívají v neprospěch žalobce. Soud na jedné straně uznává, že pro uskutečnění obchodů je dnes nutná flexibilita a rychlost jednání, ale na druhé straně určitá obezřetnost je nutná a žádoucí.
- [85] Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že pouze za situace, kdy by žalobce prokázal, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohl mít žádný důvod domnívat se, že se účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, jinými slovy byl do řetězce zapojen zcela náhodně, mohl by mu být nárok na odpočet daně uznán. Není povinností správních orgánů prokazovat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů žalobce byl spáchán podvod. Musí být ale postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Zdejší soud se tak ztotožnil se závěry žalovaného, že o náhodnou situaci se v nyní projednávané věci nejedná.
- [86] Soud dále k procesní stránce dané věci 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.

[87] 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.

[88] Závěrem pak soud k platebnímu výměru Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 29. 7. 2013, č.j. 4145008/13/2011-24903-10867, ze kterého vyplývá, že správce daně v souvislosti s daným obchodem společnosti ZEMLES vyměřil DPH na základě formálních dokladů, uvádí, že tímto platebním výměrem byla společnosti ZEMLES vyměřena daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2012 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 5.805.974 Kč. V odůvodnění tohoto platebního výměru správce daně mimo jiné uvedl, že společnost ZEMLES neprokázala nárok na odpočet daně z dokladu č. 201200127549 od společnosti CAMONA (uskutečnění zdanitelného plnění 18. 12. 2012 za náhradní díly na auta dle dodacího listu na částku celkem 36.228.247 Kč). Z toho důvodu správce daně nárok na odpočet daně z tohoto dokladu neuznal a snížil o částku ve výši základu daně 30.190.206 Kč a daň s plným nárokem ve výši 6.038.041,20 Kč přijatá zdanitelná plnění uvedená na řádku č. 40 přiznání k dani za 4. čtvrtletí 2012. Dále z odůvodnění tohoto platebního výměru vyplývá, že společnost ZEMLES neprokázala, že zdanitelné plnění dle faktury č. 0021212 pro společnost Company Pyramid s.r.o. (žalobce) za zboží dle dodacího listu na částku celkem 36.381.696 Kč uskutečnila. Správce daně uvedl, že společnost CAMONA zdanitelné plnění pro společnost ZEMLES neuskutečnila a nemohlo tudíž dojít k předání zdanitelného plnění odběrateli – žalobci. Původ ani fyzická existence zboží nebyla prokázána a žádný důkaz neprokazuje, že daňový subjekt zdanitelné plnění uskutečnil. Dále dle odůvodnění daňový subjekt (ZEMLES) pouze vystavil daňový doklad, na kterém uvedl daň. Podle ustanovení § 108 odst. 1 písm. k) zákona o DPH tak vznikla ZEMLES povinnost odvést daň uvedenou na dokladu č. 0021212 ve výši 6.063.616 Kč, když tato částka byla zahrnuta do řádku č. 62 daňového přiznání.

[89] Soud k tomuto platebnímu výměru uvádí, že i z jeho odůvodnění je patrné, že správce daně společnosti ZEMLES neuznal nárok na odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění od společnosti CAMONA, přičemž o toto neprokázané zdanitelné plnění od společnosti CAMONA snížil hodnotu přijatých zdanitelných plnění. Zároveň je však třeba přihlédnout k tomu, že dle ustanovení § 108 odst. 1 písm. k) zákona o DPH, v rozhodném znění, je osoba, která vystaví doklad, na kterém uvede daň, povinna přiznat a zaplatit daň správci daně. Z toho vyplývá, že, byť byl uvedený řetězec označen žalovaným jako podvodný, pak nelze toto ustanovení zákona o DPH obejít a je třeba po daňovém subjektu, který vystaví doklad, na kterém uvede daň (tak, jak to udělala společnost ZEMLES v případě dokladu č. 0021212 vůči žalobci), zaplacení takové daně vyžadovat, což se právě uvedeným platebním výměrem stalo (pozn. soudu platebním výměrem byla společnosti ZEMLES daň na výstupu v hodnotě 6.063.616 Kč, odpovídající dani deklarované na dokladu č. 0021212, snížena o odpočet daně ve výši 257.642 Kč uznaný z jiných přijatých zdanitelných plnění, na konečnou částku 5.805.974 Kč).

[90] Ze všech shora uvedených důvodů proto soud neshledal žalobu důvodnou a podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

[91] Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady v řízení nevznikly.

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 nejbližze 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. října 2018

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu