



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové ve věci

žalobce: **CORAX spol. s r. o.**, DIČ CZ60837152
sídlem Mládežnická 1/1948, Dobrá Voda u Českých Budějovic
zastoupený bdp advisory s. r. o.
sídlem Kopečná 11, Brno

proti
žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 2. 2017, č. j. 6097/17/5300-22441-701848

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů **nepřiznává**

O d ů v o d n ě n í :

I.
Vymezení věci

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

1. Dne 6. 6. 2013 byla u žalobce Finančním úřadem pro Jihočeský kraj, územní pracoviště v Českých Budějovicích (dále jen „správce daně“) v rámci ústního jednání (protokol č.j. 1306986/13/2201-05404-304716) zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2010 až prosinec 2010, leden 2011 až prosinec 2011 a leden 2012.
2. Správce daně na základě výsledků daňové kontroly dospěl k závěru, že žalobce byl vědomě zapojen v řetězci plátců účastnících se podvodů na DPH. Správce daně neuznal žalobcem uplatněný nárok na odpočet DPH z přijatých zdanitelných plnění (nákup zboží v podobě obráběcího nářadí, inject papíru, alu fólií, kartonových krabiček, kaširovaného papíru a briket ECOMAX) od jediného dodavatele žalobce, spol. FLORIDA s. r. o. (dále jen „spol. FLORIDA“). Platebními výměry ze dne 25. 6. 2015 č. j. 1466615/15/2201-51522-302670, č.j. 1466894/15/2201-51522-302670, č.j. 1467046/15/2201-51522-302670, č.j. 1467057/15/2201-51522-302670, č.j. 1466615/15/2201-51522-302670, č.j. 1467065/15/2201-51522-302670, č.j. 1467074/15/2201-51522-302670, č.j. 1467084/15/2201-51522-302670, č.j. 1467097/15/2201-51522-302670, č.j. 1467133/15/2201-51522-302670, č.j. 1467175/15/2201-51522-302670, č.j. 1467182/15/2201-51522-302670, č.j. 1467208/15/2201-51522-302670, č.j. 1467221/15/2201-51522-302670, č.j. 1467235/15/2201-51522-302670, č.j. 1467250/15/2201-51522-302670, č.j. 1467263/15/2201-51522-302670, č.j. 1467272/15/2201-51522-302670, č.j. 1467294/15/2201-51522-302670, č.j. 1467308/15/2201-51522-302670 a č.j. 1467313/15/2201-51522-302670, byla žalobci za zdaňovací období červen 2010 až prosinec 2010, leden 2011 až prosinec 2011 a leden 2012, doměřena daň z přidané hodnoty v celkové výši 10.995.854 Kč a bylo rozhodnuto o povinnosti žalobce uhradit penále.
3. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti uvedeným platebním výměrům a tyto platební výměry potvrdil. Žalovaný ve shodě se správcem daně uzavřel, že v posuzované věci byly dány významné „nestandardnosti“ v obchodní činnosti žalobce, svědčící o tom, že žalobce věděl či vědět měl, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH; žalobce přitom nedodržel potřebnou míru obezřetnosti a nepřijal odpovídající preventivní opatření.

II.

Obsah žaloby

4. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce dne 3. 4. 2017 včasnou správní žalobu ke Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále též „krajský soud“).
5. Žalobce v žalobě nejprve vymezil předmět sporu, kterým je otázka, zda měl či mohl vědět o tom, že kontrolované obchodní transakce byly zasaženy podvodem na DPH a zda se žalobce těchto podvodů na DPH účastnil alespoň nevědomou nedbalostí. V úvodu byly žalobcem shrnuty žalobní body, v dalším textu žalobce citoval některé pasáže napadeného rozhodnutí, s nimiž v žalobě obsáhle polemizuje.
6. Žalobou napadené rozhodnutí je dle žalobce nezákonné, neboť žalovaný nezjistil všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, případně ze zjištěných skutečností dovodil závěry, které jsou v rozporu s obsahem tohoto zjištění, zejména závěr žalovaného o hotovostním průběhu šetřených transakcí se společností Florida, dále závěr

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

žalovaného o tom, že se žalobce znal s jednatelem společnosti Florida či, že žalobce skladuje zboží, které před tím dodal spol. General Invest Credit Corporation.

7. Napadené rozhodnutí je nezákonné rovněž s ohledem na konstatování žalovaného o existenci objektivních okolností daňového podvodu, které existovaly mimo sféru žalobce, a ten o nich nebyl a ani nemohl být informován a na daňovém podvodu se proto nemohl podílet, a to ani z nedbalosti.
8. Nezákonnost rozhodnutí je dána rovněž s ohledem na závěry žalovaného o nedostatečnosti žalobcem přijatých preventivních opatření a nedostatku dobré víry žalobce. Tyto závěry byly žalovaným přijaty na základě nesprávně zjištěných skutečností i na základě skutečností, které bylo možné zjistit až po ukončení spolupráce žalobce se společností Florida.
9. Rozhodnutí žalovaného je nezákonné také z důvodu jeho vnitřní rozpornosti, kdy žalovaný na jedné straně tvrdí, že žalobce nečinil přiměřená opatření k tomu, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu, současně však uvedl, že nepřijal žádná opatření nad rámec svého běžného jednání a k žalobcem předloženému výčtu přijatých opatření pouze konstatoval, že zákon taxativní výčet těchto opatření neuvádí.
10. Vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí je způsobena také tím, že žalobcem navrhované důkazní prostředky byly žalovaným odmítnuty s tím, že skutečnosti z nich vyplývající již byly žalovanému sděleny, vysvětleny, prokázány či nebyly správcem daně zpochybňovány, na druhou stranu žalovaný tyto nezpochybněné skutečnosti ve svém hodnocení zcela pomíjí, případně konstatuje jejich neprokázání.
11. Žalovaný nehodnotil všechny zjištěné skutečnosti a důkazní prostředky ve všech souvislostech. Poukázáno bylo především na časové hledisko, které žalovaný pominul, neboť k uzavření smlouvy mezi žalobcem a společností Florida došlo v lednu roku 2010 na základě zcela standardních preventivních opatření přijatých žalobcem. Řada skutečností, které dle žalovaného měly v žalobci vzbudit podezření, nastala až v průběhu daných obchodních transakcí a některé bylo možné zjistit z veřejných zdrojů až po skončení obchodní spolupráce žalobce se společností Florida.
12. Žalovaný neprovedl žalobcem navrhované důkazy svědeckými výpověďmi, které měly prokázat rozsah přijatých preventivních opatření, hodnocení průběhu obchodní spolupráce se společností Florida i důvody pro ukončení spolupráce s touto společností.
13. Hodnocení žalovaného bylo naopak založeno na základě nezákonných důkazních prostředků, zmíněn byl výsledek svědka Ing. Š., o kterém žalobce nebyl informován, kterému nebyl přítomen a nemohl tak svědkovi klást otázky.
14. Na základě všech uvedených důvodů navrhl žalobce napadené rozhodnutí zrušit a věc žalovanému vrátit k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného

15. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl projednávanou žalobu jako nedůvodnou zamítnout. Žalovaný setrval na svých závěrech ohledně účasti žalobce na daňovém podvodu na DPH, žalobce nepřijal opatření, jimiž by zabránil podvodu na dani. Byla prokázána účast žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

na daňovém podvodu a jeho podvodné uplatnění nároku na odpočet DPH. K obsahu žalobních námitek, jimiž žalobce vytrhává jednotlivé zjištěné objektivní okolnosti z kontextu a snaží se tím dospět k pro něj příznivějšímu skutkovému stavu, žalovaný zdůraznil, že tyto objektivní okolnosti je nutno hodnotit v souhrnu, nikoliv tak, jak to učinil žalobce v podané žalobě.

16. Žalovaný poukázal na setrvalý přístup Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) i Nejvyššího správního soudu (dále též „NSS“) k daňovým podvodům. Žalobce byl již v roce 2009, kdy došlo k uzavření smluv a k následným jednáním se společností Florida, povinen ve vztahu k těmto obchodům zachovat určitou míru obezřetnosti. Zkušenost a praxe daňového subjektu naopak vedou k očekávání zvýšených nároků na obezřetnost takto zavedených daňových subjektů.
17. Žalobce nepřijal žádná způsobilá opatření, aby své účasti na daňovém podvodu předešel. Žalobce se vůbec nezajímal o možná daňová rizika obchodů a sledoval pouze jejich ekonomickou výhodnost. Neunesl důkazní břemeno, které ho ve vztahu k prokázání přijetí opatření k zabránění jeho účasti na podvodu tížilo. Tvrzení o přijetí standardních opatření bylo žalovaným označeno za vágní, žalobce nemůže celou svou argumentaci o přijatých opatřeních postavit na tom, že ověřil existenci společnosti Florida v obchodním rejstříku spolu s její registrací k DPH. Tato argumentace nemůže s ohledem na prokázanou existenci objektivních okolností svědčících o tom, že žalobce měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu, obstát.
18. Poukázáno bylo rovněž na skutečnost, že smluvní dokumentaci si správce daně musel opatřit sám prostřednictvím dožádaného místně příslušného správce daně, neboť nebyla poskytnuta žalobcem. Žalovaný se neztotožnil ani s tvrzením žalobce o nadbytečnosti sankčních smluvních ujednání se zahraničními subjekty, naopak vágnost těchto smluv svědčí o žalobcově zapojení do daňového podvodu.
19. O lehkomyšlnosti přístupu žalobce k podvodným transakcím svědčí i jeho tvrzení o tom, že se nijak blíže nezajímal o další obchodní partnery společnosti Florida. Žalovaný v reakci na jednotlivé žalobní body poukázal na konkrétní rozpory v tvrzeních žalobce a na jejich účelovost.
20. K žalobcem namítanému nezákonnému důkaznímu prostředku zápisem o ústním jednání vyhotoveným slovenskou daňovou správou o jednání s Ing. Š., žalovaný uvedl, že tento důkaz nebyl proveden protiprávně a mohl sloužit jako zákonný důkazní prostředek v daňovém řízení. Důkaz provedený tímto zápisem nebyl postaven na roveň svědecké výpovědi a žalobce o něm byl informován prostřednictvím výzvy k prokázání skutečností ze dne 1. 4. 2014. Žalovaný setrval na svých závěrech o nevěrohodnosti výpovědi tohoto svědka.
21. Neprovedení žalobcem navržených důkazů bylo ve vztahu ke každému jednotlivému důkazu řádně zdůvodněno. Nesouhlas žalobce s výstupy učiněnými daňovými orgány k provedeným důkazům neznamena, že dokazování nebylo provedeno správně či že by důkazy byly hodnoceny svévolně. Jednoznačnými a navzájem provázanými důkazy bylo prokázáno, že žalobce měl a mohl vědět o svém zapojení do obchodního řetězce zatíženého podvodným jednáním.

IV.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Replika k vyjádření žalovaného

22. Žalobce v replice setrval na svých závěrech učiněných v žalobě. Bylo poukázáno na to, že přijal standardní preventivní opatření, která po něm lze požadovat. Z vyjádření žalovaného plyne, že po žalobci požaduje opatření vymykající se jeho reálným možnostem, ač sám pořizuje zboží od dodavatele zapojeného do podvodů na DPH. K tomuto žalobce podrobněji zmínil případ nákupu telefonů Generálním finančním ředitelstvím, ze kterého plyne, že postup žalovaného je v nyní projednávané věci účelový. Žalovaný postupoval v projednávané věci zaujatě, bez znalosti obchodních poměrů na trhu, aniž by posuzoval objektivně zjištěné skutečnosti ve všech souvislostech. Žalobce setrval na svém vyjádření, že: *„Není revizorem, aby mohl zkoumat podnikání svých obchodních partnerů. Jeho prvotním zájmem není odhalovat daňové podvody, ale dosahovat zisk“*.
23. Po uplynutí zákonem stanovené lhůty k podání správní žaloby, obdržel krajský soud dne 29. 3. 2018 další písemnost žalobce označenou jako „Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně – replika 2“, jejímž obsahem jsou nově namítané skutečnosti, které nejsou obsahem žaloby ze dne 3. 4. 2017. Žalobce v této replice č. II uvedl, že v průběhu daňového řízení před prvostupňovým orgánem mu nebylo zřejmé, jaké skutečnosti má prokazovat, zda uskutečnění samotného plnění nebo svou dobrou víru, toto bylo postaveno na jisto až v řízení před žalovaným, který konstatoval, že se předmětná zdanitelná plnění uskutečnila. Tento postup má za následek porušení práva na spravedlivý proces. K porušení procesních práv žalobce dále došlo nesprávným rozložením důkazního břemene, kdy daňové orgány po žalobci požadovaly prokázat nezaviněnou účast žalobce na tvrzeném daňovém podvodu. Důkazní břemeno však v této otázce tíží daňové orgány, nikoliv žalobce. Správce daně rovněž v řízení neprokázal, že některý ze subjektů v podvodném řetězci nedovedl daň. Toto nebylo prokázáno ani žalovaným a nevyplývá to ani z obsahu daňového spisu. Tam kde není daňová ztráta, nelze hovořit ani o daňovém podvodu, natož o odpovědnosti žalobce. Rovněž nekontaktnost dotčených článků podvodného řetězce musí být daňovými orgány prokázána. V řízení nebylo prokázáno, že by předmětná ztráta skutečně souvisela se zpochybňovanými plněními, a že by daňová ztráta, pokud by byla prokázána, souvisela s podvodným jednáním. Z dokazování provedeného v souvislosti s daňovou ztrátou spol. A&K Praha vyplývá, že tato ztráta nebyla důsledkem podvodného jednání, nýbrž neobežřetností této společnosti.

V.

Duplika žalovaného

24. Žalovaný ve svém vyjádření k replice žalobce č. 2 s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2010 č.j. 9 Afs 111/2009-274 a ze dne 10. 10. 2012 č.j. 1 Afs 37/2012 – 50) uvedl, že povinností daňových orgánů není prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, ale v daňovém řízení musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Chybějící daň není konkrétní vyčíslenou částkou, ale to, že nebyla odvedena, je možno dovozovat z okolností případu. V nyní projednávané věci došlo k narušení neutrality daně a závěr o tom, že spol. A&K Praha s. r. o. své daňové povinnosti neuhradila, má oporu ve správním spise (viz odpovědi dožádaného správce daně č.j.

406196/14, 520602/14 a 6453895/14). Rovněž byla v řízení prokázána souvislost mezi spol. A&K Praha s. r. o., která daň neodvedla, a žalobcem.

25. Obchodní mechanismus v daném případě obsahuje tolik nestandardních jednání, které svědčí o tom, že si žalobce musel být rizikovosti předmětného obchodování vědom. Objektivní okolnosti svědčící o vědomosti žalobce o existenci podvodu na DPH spočívají jednak v jednání samotného žalobce a představují také poukazovaný nestandardní průběh obchodní spolupráce.
26. K žalobcem poukazovanému rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věci V. bylo konstatováno, že s ohledem na skutkové okolnosti této věci, které jsou odlišné od věci nyní projednávané, není tento odkaz přiléhavý. V nyní projednávané věci nebyly posuzovány poskytnuté dotace a průběh výběrových řízení. Jako problémový byl shledán žalobcův subdodavatel, který do státního rozpočtu neodvedl DPH z faktur vystavených spol. FLORIDA, která byla jediným dodavatelem žalobce.
27. Žalovaný setrval na tom, že žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno zcela v souladu se zákonem a judikaturou soudů.

VI.

Obsah správního spisu

28. V projednávané věci bylo v řízení před daňovými orgány provedeno rozsáhlé dokazování, jehož obsah a průběh je zaznamenán ve spisovém materiálu, který byl k žádosti krajskému soudu předložen. S ohledem na rozsáhlost tohoto spisového materiálu krajský soud v této části rozhodnutí ve stručnosti uvede pouze základní skutečnosti, které pro nyní projednávanou věc z obsahu tohoto spisového materiálu vyplynuly: Dne 6. 6. 2013 byla podle § 87 odst. 1 daňového řádu pod č.j. 1306986/13/2201-05404-304716 u žalobce zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 až prosinec 2010, leden 2011 až prosinec 2011 a leden a únor 2012.
29. Výzvou ze dne 29. 7. 2013 č.j. 1464778/13/2201-05404-304716 byl žalobce ve smyslu § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu vyzván k předložení výzvou blíže specifikovaných důkazních prostředků pro správné stanovení daně z přidané hodnoty v rámci daňové kontroly za výše uvedené zdaňovací období.
30. V reakci na uvedenou výzvu byly žalobcem během ústního jednání konaného dne 30. 8. 2013 předloženy písemnosti vztahující se k nákupu zboží od společnosti Florida a prodeji tohoto zboží dalším odběratelům.
31. Během ústního jednání konaného dne 27. 11. 2013 požádal správce daně žalobce o předložení dalších daňových dokladů, které byly žalobcem předloženy v rámci písemného podání dne 10. 1. 2014. K přijatým zdanitelným plněním od spol. FLORIDA byly žalobcem předloženy vystavené daňové doklady, jimiž bylo zboží od spol. FLORIDA prodáno odběratelům v jiných členských státech. Část zboží pořízeného od spol. FLORIDA v roce 2011 byla žalobcem prodána tuzemským odběratelům, jak plyne z faktur předložených žalobcem. K přepravám zboží odběratelům v jiných členských státech byly žalobcem předloženy mezinárodní nákladní listy CMR, ze kterých plyne, že

téměř všechny přepravy zboží na Slovensko a do Polska provedli zaměstnanci žalobce jeho vozidly.

32. Výzvou ze dne 1. 4. 2014 č.j. 428648/14/2201-05404-304716 byl žalobce na základě § 92 odst. 4 daňového řádu vyzván k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně v rámci probíhající daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 až prosinec 2010, leden 2011 až prosinec 2011 a leden a únor 2012. Výzva se týkala žalobcem přijatých zdanitelných plnění v podobě výzvou specifikovaného zboží pořízeného od spol. FLORIDA. Obsahem této výzvy jsou dále rozsáhlá zjištění správce daně o zapojení žalobce do podvodného řetězce. Byly popsány jednotlivé obchodní transakce mezi plátcí zapojenými do tohoto řetězce a správcem daně vyjádřil pochybnosti o oprávněnosti žalobcem uplatněných odpočtů, které byly předmětem daňové kontroly. Správce daně vyjádřil podezření, že žalobce byl zapojen do podvodného modelu pořizování zboží, kdy uvedené zboží, žalobci fakturované spol. FLORIDA, bylo na žalobce formálně převedeno tak, aby bylo možné inkasovat nadměrné odpočty a povinnost uplatnit daň na výstupu se žalobce zbavil formálně osvobozeným dodáním zboží osobám registrovaným v jiných členských státech, přičemž přepravu zboží měl zajistit sám žalobce, jehož hlavní ekonomickou činností je provozování silniční dopravy.
33. Na uvedenou výzvu bylo žalobcem reagováno písemným podáním ze dne 6. 6. 2014, ve kterém žalobce uvedl, že konkrétní skutečnosti hodlá prokázat svědeckými výpověďmi třetích osob, které byly následně správcem daně vyslechnuty. Žalobce k prokázání správcem daně uvedených skutečností předložil další písemnosti.
34. Dne 10. 4. 2015 byl žalobci zaslán výsledek kontrolního zjištění správce daně a byla stanovena lhůta k vyjádření k výsledkům tohoto kontrolního zjištění a k návrhu na jeho doplnění.
35. K výsledku daňové kontroly, který žalobce obdržel dne 13. 4. 2015, bylo dne 18. 5. 2015 žalobcem podáno vyjádření, jehož obsahem jsou námitky vznesené proti závěrům správce daně. Správce daně neprokázal a ani prokázat nemohl žalobcovo vědomé zapojení do daňového podvodu.
36. Dne 11. 6. 2015 vydal správce daně pod č.j. 1446341/15/2201-61561-303136 dle § 88 daňového řádu Zprávu o daňové kontrole, která byla téhož dne projednána se žalobcem. Bylo konstatováno, že žalobce neprokázal uplatnění nároku na odpočet daně na základě přijatých zdanitelných plnění v celkové částce 10.995.854,40 Kč v souladu se zákonem. K neuznáním nároku žalobce došlo v důsledku naplnění kritérií definujících žalobcovu vědomou účast na obchodech zasažených podvodem na DPH. Na základě zjištěných objektivních skutečností dospěl správce daně k závěru, že žalobce vědomě zneužil systém a neutralitu daně z přidané hodnoty, když o zasažení předmětných obchodních transakcí podvodem na DPH věděl či alespoň vědět měl a mohl.
37. Dodatečnými platebními výměry ze dne 25. 6. 2015 č.j. 1466615/15/2201-51522-302670, č.j. 1466894/15/2201-51522-302670, č.j. 1467057/15/2201-51522-302670, č.j. 1467065/15/2201-51522-302670, č.j. 1467084/15/2201-51522-302670, č.j. 1467133/15/2201-51522-302670, č.j. 1467182/15/2201-51522-302670, č.j. 1467221/15/2201-51522-302670, č.j. 1467046/15/2201-51522-302670, č.j. 1466615/15/2201-51522-302670, č.j. 1467074/15/2201-51522-302670, č.j. 1467097/15/2201-51522-302670, č.j. 1467175/15/2201-51522-302670, č.j. 1467208/15/2201-51522-302670, č.j. 1467235/15/2201-51522-302670, Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

č.j. 1467250/15/2201-51522-302670, č.j. 1467263/15/2201-51522-302670,
č.j. 1467272/15/2201-51522-302670, č.j. 1467294/15/2201-51522-302670,
č.j. 1467308/15/2201-51522-302670 a č.j. 1467313/15/2201-51522-302670 byla žalobci za zdaňovací období červen roku 2010 až prosinec roku 2010, leden roku 2011 až prosinec roku 2011 a leden roku 2012, na základě § 143 a § 147 daňového řádu doměřena daň z přidané hodnoty a na základě § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu, bylo rozhodnuto o povinnosti žalobce uhradit penále.

38. Proti dodatečným platebním výměrům bylo žalobcem dne 24. 7. 2015 podáno odvolání, které bylo doplněno podáními ze dne 20. 8. 2015, 30. 12. 2015, 17. 3. 2016, 27. 9. 2016 a dne 22. 11. 2016.
39. Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 10. 2. 2017 č.j. 6097/17/5300-22441-701848 bylo odvolání žalobce podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a podle zákona o DPH zamítnuto a dodatečné platební výměry správce daně byly potvrzeny. Žalovaný v obsahu napadeného rozhodnutí nejprve shrnul skutkový stav věci, poukázal na právní rámec vztahující se na daný případ a vypořádal odvolací námitky žalobce. Ve vztahu k prvoinstančnímu řízení před správcem daně žalovaný konstatoval, že správce daně u všech obchodních transakcí žalobce zjistil a popsal okolnosti svědčící o existenci daňového podvodu a splnil požadavky v tomto směru založené judikaturou NSS. Žalovaný dále dospěl k závěru, že v projednávané věci existovaly v rámci obchodní činnosti žalobce takové nestandardnosti, resp. indicie o riziku zapojení do daňového řetězce, které byly žalobci známy a které ve svém souhrnu tvoří logicky ucelený řetězec vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které prokazují, že žalobce přinejmenším mohl a měl vědět o své účasti na obchodních transakcích zasažených podvodem na DPH. Bylo konstatováno, že žalobce nečinil přiměřená opatření k tomu, aby se vyhnul své účasti na daňovém podvodu a nebyla prokázána dobrá víra žalobce, díky které by bylo lze konstatovat, že žalobce o své účasti na daňovém podvodu nevěděl a ani vědět nemohl. Žalovaný dospěl k závěru, že správce daně na základě tohoto vědomostního testu přenesl důkazní břemeno zpět na žalobce. Bylo shrnuto, že obchodní transakce mezi spol. FLORIDA a žalobcem, které byly deklarovány daňovými doklady, byly zasaženy podvodem na DPH, kdy spol. A&K Praha a podnikatel J.P., stojící na začátku řetězce jako tuzemské daňové subjekty, neuhradily DPH do státního rozpočtu, přičemž obchodní transakce neodpovídaly běžným obchodním podmínkám. Současně bylo na základě objektivních okolností ve spojení s absencí rozumných opatření učiněných za účelem prevence účasti na daňovém podvodu ověřeno, že žalobce o své účasti na tomto daňovém podvodu mohl a měl vědět, což odůvodňuje odmítnutí žalobcem uplatněného nároku na odpočet DPH z předmětných plnění. Odvolací námitky žalobce nebyly shledány důvodnými.

V.

Jednání před krajským soudem

40. Dne 18. 4. 2018 se u krajského soudu uskutečnilo ústní jednání ve věci. V rámci tohoto jednání obě procesní strany setrvaly na svých stanoviscích a závěrech učiněných v průběhu

celého řízení. Právní zástupce žalobce k důkazům označeným v žalobě uvedl, že na jejich provedení před soudem netrvá a doplnění dokazování nenavrhuje.

41. Jednání bylo krajským soudem odročeno na den 21. 4. 2018, v jehož rámci byl ve věci vyhlášen rozsudek.

VI.

Právní hodnocení soudu

42. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel při tom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování daňového orgánu (§ 75 s. ř. s.).
43. Žaloba není důvodná.
44. Předně krajský soud ve vztahu k obsahu žaloby konstatuje, že žalobce stěžejní žalobní námitky vyjádřil na straně 3 a 4 žaloby. Z obsahu strany 5 až 20 vyplývá, že se jedná o text, v němž žalobce vytrhl z napadeného rozhodnutí jednotlivé závěry a tvrzení žalovaného, s nimiž obsáhle polemizuje. Z kontextu této části žalobního textu vyplývá, že žalobce nesouhlasí se závěry žalovaného, podle kterého okolnosti jeho zapojení do popsanych obchodních řetězců dostatečně zpochybňují, že nemohl a neměl vědět o účasti na podvodném jednání jiných subjektů v řetězci, respektive, že učinil dostatečná opatření, aby takovému zapojení zabránil. Ve vztahu k této žalobní pasáži se krajský soud bude zabývat závěry žalovaného o okolnostech zapojení žalobce do popsanych obchodních řetězců a posouzením, zda odůvodňují odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, respektive na doměření daně za předmětné období.
45. Žalobou je nejprve namítáno, že žalovaný nezjistil všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, případně, že ze zjištěných skutečností dovodil závěry, které jsou v rozporu s obsahem tohoto zjištění [závěr žalovaného o hotovostních platbách v šetřených transakcích se spol. FLORIDA, dále závěr žalovaného o tom, že se žalobce znal se zástupcem spol. A&K Praha či, že žalobce skladuje zboží, které před tím dodal spol. General Invest Credit Corporation s. r. o. (dále jen spol. General Invest Credit Corporation)].
46. K uvedené námitce je nutno konstatovat, že se nese v poměrně obecné rovině, byť žalobce do závorky poukázal na jisté skutečnosti, tyto však nijak se svou námitkou nepropojil a není tak zřejmé, v čem konkrétně je spatřováno pochybení daňových orgánů. Z tohoto vyplývá, že krajský soud se k této námitce může vyjádřit toliko obecně.
47. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu platí, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
48. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu platí, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
49. Krajský soud na základě obsahu zprávy o daňové kontrole a napadeného rozhodnutí dospěl k přesvědčení, že daňové orgány neporušily zásadu volného hodnocení důkazů. Provedené důkazy byly daňovými orgány zhodnoceny samostatně i ve vzájemných souvislostech a závěry z dokazování přijaté byly taktéž náležitě popsány a odůvodněny.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Z postupu daňových orgánů nelze říci, že by neměly zájem na zjištění rozhodných skutečností co nejúplněji. V řízení byly prováděny výslechy svědků, byly činěny žádosti o dožádání atd. Dokazování bylo značně rozsáhlé. Správce daně zcela konkrétně popsal nestandardní postupy žalobce, svědčící o jeho zapojení do podvodného řetězce, a to jednak ve vztahu k předmětu obchodních transakcí, kdy byly zmíněny obchody s obráběcím nářadím, inject papírem, kaširovaným papírem, alu fóliemi a s briketami. Popsáno bylo také žalobcovo zapojení do podvodného řetězce co do jeho role vůči dalším subjektům. Provedenou daňovou kontrolou správce daně zjistil a popsal skutečnosti svědčící o existenci daňového podvodu a rovněž uvedl objektivní okolnosti, jenž ve svém souhrnu prokazují, že žalobce mohl a věděl o své účasti na obchodních transakcích zasažených podvodem na DPH. V napadeném rozhodnutí je hodnocení provedených důkazů učiněno zákonným způsobem a je vyjádřeno v logické a přezkoumatelné úvaze žalovaného, který se současně řádným a úplným způsobem vypořádal s žalobcem v odvolání navrhanými důkazy, které v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09 neprovedl.

50. Ve vztahu k nesprávně zjištěnému skutkovému stavu věci žalobce bez uvedení bližších souvislostí poukázal na tvrzení žalovaného, že „*veškeré platby pohledávek žalobce v rámci šetřených transakcí probíhaly v hotovosti a že platby závazků žalobce vůči spol. FLORIDA, probíhaly v hotovosti*“. Z průběhu odvolacího řízení ani z obsahu napadeného rozhodnutí nebylo takové tvrzení žalovaného soudem zjištěno. Žalovaný se zabýval platbami žalobce za zboží poskytnutého od spol. FLORIDA. Bylo zjištěno, že převážná část úplat za toto zboží proběhla prostřednictvím vzájemných zápočtů, část úplat proběhla bezhotovostními převody, jejichž výše odpovídala žalobcem nárokováným odpočtům daně, a zbylá část většinou dlouho po datu splatnosti byla hrazena v hotovosti vždy max. do výše 350.000 Kč. Hotovostní platby pohledávek žalobce byly zjištěny pouze ve vztahu k zahraničním odběratelům žalobce. Toto bylo prokázáno v řízení před správcem daně, zmínit lze např. hotovostní platby odběratelů žalobce na Slovensku – spol. General Invest Credit Corporation, a AG & CSM, s. r. o. (dále jen „AG & CSM“). Za zcela neobvyklý lze označit také způsob hotovostní úhrady ze strany polského odběratele žalobce – spol. Galwano Spolka z. o. o. (dále jen „Galwano Spolka“), k němuž žalobce na svém motocyklu vysílal zaměstnance Karla Kotáska, který v Polsku u uvedeného odběratele přebíral hotovost pro žalobce. K závěrům daňových orgánů o převážně hotovostních transakcích mezi odběrateli lze konstatovat, že toto zjištění bylo jednou z indicií vedoucích k závěru o účasti žalobce na daňovém podvodu, a to bez ohledu na to, zda tyto transakce proběhly všechny v hotovosti, či zda jich v hotovosti byla realizována převážná část. Neobvyklost takových transakcí byla potvrzena účetní žalobce, která uvedla, že v jiných případech, které se netýkaly dotčených odběratelů žalobce zapojených do řetězce, probíhaly transakce z 99,99 % bezhotovostně a v případě prodlevy splatnosti, byly pohledávky ihned automaticky vymáhány. Skutkový stav byl ohledně hotovostních transakcí žalobce řádně zjištěn, poukázat lze na bod 64 a 79 napadeného rozhodnutí.

51. K žalobcem poukazovanému nesprávně zjištěnému skutkovému stavu ohledně personální propojenosti subjektů zapojených v podvodném řetězci, kdy bylo daňovými orgány uvedeno, že žalobce znal jednatele dodavatele spol. FLORIDA, J.M., krajský soud odkazuje na bod 110 a 111 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný tyto skutečnosti řádně a úplně vypořádal. Prostřednictvím nepřímých důkazů bylo dovozeno, že jednatel žalobce (Mgr. J.K.), jednatel spol. FLORIDA (J.P.) a zástupce spol. A & K Praha (J.M.), který

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

později vystupoval též coby zástupce dodavatele žalobce, spol. MACIBO, vzájemně věděli o svém zapojení do obchodních transakcí se stejným zbožím a Mgr. J.K. se s J.M. znali, o čemž svědčí především předávky šeků za dodávky inject papíru J.K. vůči J.M. Jednatel žalobce nejprve v daňovém řízení uváděl, že předmětné šeky v souhrnné výši 5 652 500 Kč předal jednatelem spol. MACIBO J.M., následně, a to i v projednávané žalobě, toto změnil a uvedl, že Jiří Martínek byl tomuto předání pouze účasten a šeky byly předány neznámé osobě, kterou byl J.M., kterého Mgr. K. neznal. Jednatel žalobce tedy namísto, aby šeky předal jednatelem svého dodavatele, který byl přítomen, šeky předal osobě, kterou dle svých slov vůbec neznal a která nebyla za spol. MACIBO oprávněna jednat. Součinností s Komerční bankou správce daně zjistil, že předmětné šeky vystavené žalobcem byly proplaceny J.M. Z výpovědi jednatele spol. FLORIDA je navíc zřejmé, že se žalobce s J.M. z minulosti znali. S ohledem na tyto skutečnosti považuje krajský soud tvrzení žalobce, podle kterého J.M., zástupce spol. A&K, nezná, za zcela účelové, vedené snahou vyvolat dojem o tom, že žalobce neměl a nemá povědomí o spol. A&K, která v dotčeném podvodném řetězci zaujímal roli tzv. *missing tradera*. K osobě J.M. soud pro úplnost uvádí, že tato osoba, vystupující jako zástupce spol. A&K, jejíž jednatelem je dcera J.M., byla již čtyřikrát soudně trestána, přičemž z výpisu z evidence Rejstříku trestů vyplývá, že byl odsouzen mimo jiné i za zločin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby dle § 240 odst. 1 a 2 písm. a) trestního zákoníku k nepodmíněnému trestu odnětí svobody. Dne 28. 1. 2010 bylo s J.M. zahájeno insolvenční řízení. V současné době je u Městského soudu v Praze projednávána obžaloba Městského státního zastupitelství v Praze, kterou je obžalovaný J.M. viněn z trestného činu podvodu dle § 250 odst. 1 a 4 trestního zákona s horní sazbou trestu odnětí svobody u zvlášť závažného zločinu podvodu podle § 209 odst. 1, odst. 5 písm. a) trestního zákoníku.

52. Rozporováno bylo dále skutkové zjištění žalovaného týkající se zboží skladovaného žalobcem, které předtím sám prodal spol. General Invest Credit Corporation. K tomuto lze poukázat na stranu 76 zprávy o daňové kontrole a také na bod 107 napadeného rozhodnutí. Daňové orgány dospěly k závěru o totožnosti zboží, které žalobce prodal spol. General Invest Credit Corporation, a zboží, které následně od této společnosti přepravil do svého skladu v Plané. Závěry učiněné daňovými orgány ve vztahu k těmto skutečnostem považuje soud za logické, vzájemně provázané a prokázané v řízení před správcem daně. Tyto závěry nebyly žalobcem nijak vyvráceny, a to ani prostřednictvím výpovědi Ing. M.Š., zástupce spol. General Invest Credit Corporation, který nejprve potvrdil, že zboží, které odkoupil od žalobce, bylo následně žalobcem přepraveno zpět do ČR, poté v rámci svědecké výpovědi realizované na žádost žalobce a v jeho přítomnosti svou výpověď změnil a uvedl, že zboží, které bylo přepraveno zpět do ČR, nebylo totožné se zbožím, které bylo před tím od žalobce odkoupeno. Poukázat lze na obsah Odpovědi na žádost o poskytnutí informací ze dne 7. 2. 2014 Finančního úřadu pro Pardubický kraj, ze kterého se podává, že v rámci kontroly vedené na dani z přidané hodnoty u spol. ONLINE INVEST místně příslušný správce daně požádal slovenskou daňovou správu o informace týkající se obchodování tamější spol. General Invest Credit Corporation s komoditou inject papír. K tomuto dožádání bylo slovenskou daňovou správou uvedeno, že uvedená společnost v současné době nepodniká, tato společnost pouze vyvezla a dodala spol. SVAHA zásoby nakoupené v roce 2011 a 2012, které pořídila od spol. CORAX. Společnost SVAHA následně měla veškerý takto nakoupený inject papír dále prodat spol. ONLINE INVEST. S ohledem na zjištěné skutečnosti a na množství shromážděných důkazů dospěl místně příslušný správce daně k závěru, že předmětné obchody mezi spol. Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

SVAHA a spol. ONLINE INVEST se neuskutečnily, a že uplatňované nároky na odpočty daně z přidané hodnoty jsou neoprávněné. Součástí tohoto dožádání jsou dále dodací a platební podmínky vztahující se k inject papíru ujednané mezi spol. General Invest Credit Corporation a spol. SVAHA. Přeprava tohoto inject papíru byla zajišťována nákladními vozidly žalobce, o čemž svědčí mezinárodní nákladní listy (viz např. Mezinárodní nákladní list č. SK 9752726), ze kterého vyplývá, že odesílatel předmětného inject papíru spol. General Invest Credit Corporation odeslal zboží dne 11. 3. 2013 příjemci – spol. SVAHA, přičemž toto zboží bylo přepravováno žalobcem a do jeho skladu v Plané bylo složeno dne 12. 3. 2013. Součástí daňového spisu je dále Smlouva o poskytování skladovacích služeb uzavřená dne 30. 1. 2013 mezi žalobcem a spol. ONLINE INVEST.

53. Krajský soud dospěl k závěru, že v projednávané věci daňové orgány řádně zjistily veškeré skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně. Soud nemá žádné pochybnosti o tom, že skutkový stav byl v posuzovaném případě zjištěn řádně a v takovém rozsahu, který nedává prostor pro vznik žádných pochybností o správnosti a úplnosti závěrů daňových orgánů.
54. Žalobce dále namítl, že objektivní okolnosti daňového podvodu existovaly zcela mimo něj, on o nich nebyl a nemohl být informován, a ani se na něm nemohl nijak podílet, a to ani z nedbalosti. Vzhledem k tomu, že se tato žalobní námitka v podstatě stala nosnou částí žalobního textu obsaženého na straně 5 až 20 žaloby, přistoupil krajský soud k jejímu vypořádání ve vztahu k celé této žalobní části.
55. Krajský soud na tomto místě považuje za vhodné připomenout základní principy, jež v souvislosti s tzv. karuselovými podvody na DPH ovládají rozložení důkazního břemene mezi orgány finanční správy a daňový subjekt (plátce daně).
56. Nejvyšší správní soud v rozsudku č.j. 6 Afs 130/2014-60 (pozn. rozhodnutí NSS jsou dostupná na internetové adrese www.nssoud.cz) s poukazem na rozsudek Soudního dvora ve věci *Optigen a další* konstatoval „že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce 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, *Federation of Technological Industries a další*, C-384/04-Sb. rozh. s. I-4191, bod 32, jakož i ze dne 21. 2. 2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06, Sb. rozh. s. I-771, bod 23). Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet podle bodu 45 tohoto rozsudku 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 na vstupu (Mahagében, bod 49).“ Zároveň platí, že „že každá účetní transakce mezi dodavatelem a jeho odběratelem v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č.j. 5 Afs 129/2006 - 142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, jež od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek ze dne 11. 5. 2006

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, C-384/04, Sb. rozh., s. I 4191, bod 33).“ Je-li přitom „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 DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní podvodného plnění, pak musí být pro účely šesté směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (viz věc Kittel, cit. v bodě [47] výše). Tyto principy rovněž následně přejala i judikatura Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 As 15/2008 - 100, nebo ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 - 195, publikovaný pod č. 2172/2011 Sb. NSS).“ Srov. obdobně též žalobcem citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 60/2011-94.

57. Ústavnost výše uvedených závěrů ostatně potvrdil také Ústavní soud např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, kde 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“ (srov. rovněž usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 3. 2012, sp. zn. II. ÚS 296/12, nebo usnesení ze dne 26. 1. 2011, sp. zn. III. ÚS 3587/10, ze dne 15. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1991/10, a další).
58. V rozsudku ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46, č. 2925/2013 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud k otázce rozložení důkazního břemene při prokazování karuselových podvodů konstatoval, že „[...] důkazní břemeno nelze pojímat extenzivně a je nutno vymezit jeho rozměr. Jestliže tedy stěžovatel v daňovém přiznání tvrdil, že uskutečnil intrakomunitární plnění, a z toho důvodu uplatnil osvobození od daně, bylo součástí jeho důkazního břemene nejen prokázat, že odběratel je osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, ale rovněž, že zboží bylo do tohoto státu skutečně přepraveno, a v intencích judikatury SDEU, jakož i v intencích rozhodnutí zdejšího soudu č. j. 8 Afs 14/2010 - 195 i to, že přijal veškerá opatření, která od něj mohou být rozumně vyžadována k ověření, že jeho plnění nepovede k účasti na daňovém podvodu“.
59. Nejvyšší správní soud závěry shora citované judikatury shrnul v rozhodnutí ze dne 28. 1. 2016 č.j. 4 Afs 233/2015 - 47, v němž uvedl: „[...]při prokazování karuselových podvodů je povinností správce daně, aby v konkrétní transakci **prokázal objektivní skutečnosti**, z nichž lze učinit závěr, že určitý daňový subjekt minimálně věděl, nebo měl vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci. Naopak povinností daňového subjektu je **prokázání, že přijal veškerá opatření**, která od něj bylo možné rozumně vyžadovat k ověření, že jeho plnění nepovede k účasti na daňovém podvodu.“ (pozn. zvýrazněno krajským soudem)
60. Z uvedeného vyplývá, že pokud správce daně prokáže existenci objektivních skutečností o tom, že daňový subjekt věděl, nebo mohl vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění

nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci, je na plátcí daně, aby prokázal, že přijal veškerá opatření, která po něm lze rozumně požadovat, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil.

61. Rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se věnoval Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 30. 1. 2018 č.j. 5 Afs 60/2017 – 60, v němž mimo jiné konstatoval, že: *„Především nelze pominout, že v průběhu odvolacího řízení se zásadně přesunulo důkazní břemeno na správce daně, resp. žalovaného, který byl tím, kdo byl povinen prokázat relevantní skutečnosti stran povědomosti či účasti stěžovatele na daňovém podvodu. Tvzení žalovaného o tom, že je na stěžovateli, aby prokázal, že o podvodu nevěděl, je zcela mylné.“*
62. Nejvyšší správní soud dále uvedl, že za vědomého účastníka daňového podvodu nelze považovat kteréhokoliv z účastníků v řetězci obchodů, ale je nutno hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokazováním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty [...] Zcela absurdně by mohla při nerespektování zjištění příčinné souvislosti mezi chybějící daní a poskytnutou či vylákanou výhodou nastat situace, kdy by z důvodu neodvedení daně jedním ze subjektů byla doměřena daň (či odepřen nárok na odpočet) kterémukoli, tedy teoreticky i všem subjektům v daném obchodním řetězci.
63. Nejvyšší správní soud tedy ve shora citovaném rozhodnutí vymezil, že daňový subjekt není v daňovém řízení tím, kdo by měl svou nevědomost o daňovém podvodu prokazovat. Jeho povinností je osvědčit, že přijal dostatečná preventivní opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil.
64. Přestože uvedené rozhodnutí Nejvyššího správního soudu bylo vydáno až poté, co bylo daňovými orgány rozhodnuto ve věci nyní projednávané, žalované rozhodnutí ve světle závěrů učiněných Nejvyšším správním soudem v tomto rozhodnutí ob stojí. Daňové orgány v nyní projednávané věci prokázaly, že žalobce věděl nebo alespoň vědět mohl, že se daňového podvodu účastní, a to za situace, kdy byla daňovými orgány prokázána i samotná existence daňového podvodu. Nadto je třeba uvést, že projednávaná věc je skutkově odlišná od případu VYRTYCH. V tomto případě bylo v daňovém řízení prokázáno, že žalobcův subdodavatel, spol. A&K Praha, neodvedla DPH z faktur vystavených vůči spol. FLORIDA (viz Odpověď Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 13. 11. 2014 č.j. 1995462/14/2201-40512-30460 na dožádání správce daně), která je jediným dodavatelem žalobce, který si následně uplatňoval odpočet, přičemž obchodní transakce tvořící celý dotčený řetězec byly nestandardní a neodpovídaly běžným obchodním praktikám, jak bude pojednáno níže.
65. Průvodním jevem podvodů na dani z přidané hodnoty jsou uskutečněné obchodní operace neodpovídající běžným obchodním podmínkám. Daňové orgány v posuzované věci vycházely z řady indicií (nestandardností) osvědčujících vědomou účast žalobce na daňovém podvodu; o nejpodstatnějších z nich bude pojednáno dále.
66. Nestandardní jednání žalobce spočívá v jeho obchodování s komoditou inject papír, s nímž začal obchodovat v roce 2009. Žalobce zboží nakupoval od spol. MACIBO, jejímž jednatelem byl pan M. Dodání zboží od této společnosti bylo značně problematické, a to z důvodu téměř ročního zpoždění dodávek materiálu. K tomu žalobce uvedl, že dokonce zvažoval podání trestního oznámení na p. M., jednatele spol. MACIBO. Dodávané zboží Shodu s prvním potvrzuje J. P.

hradil žalobce této společnosti předem, a to prostřednictvím dvou šeků v hodnotě 3 600 000 Kč a 2 052 500 Kč, které žalobce osobně předal panu M. (jednateli spol. A&K Praha), který ovšem v té době nebyl jednatelem spol. MACIBO. Žalobce, přestože měl negativní zkušenost s obchodováním s uvedenou komoditou, s touto obchodoval prostřednictvím spol. FLORIDA, která byla v pozici jeho dodavatele, a to aniž by jakkoliv prověřoval výrobce či původ tohoto zboží. Zjištěno bylo rovněž to, že spol. FLORIDA v letech 2010 a 2011 platila svému dodavateli zboží formou šeků, které předávala rovněž p. M. Zcela neobvyklé je i jednání žalobce, který zboží hradil předem prostřednictvím šeků znějících na vysoké finanční částky, které předával osobě (J.M.), kterou, dle svých tvrzení, vůbec neznal, a která navíc nebyla jednatelem jeho dodavatele (pozn. J.M. byl žalobcem později identifikován jako zástupce spol. A&K Praha – missing trader).

67. Žalobce v letech 2010 a 2011 zboží nakoupené od spol. FLORIDA dále prodával zahraničním obchodním společnostem Galwano Spolka (Polsko), General Credit Corporation (Slovensko) a AG & CSM (Slovensko). Tyto společnosti hradily své pohledávky za žalobcem formou vzájemných zápočtů a hotovostními částkami do 350 000 Kč, ani v jednom případě nebyly platby hrazeny bezhotovostně. Z účetních dokladů žalobce, jakož i z jeho výpovědi, bylo zjištěno, že žalobci byly pohledávky od těchto společností hrazeny dlouho po splatnosti a on sám potvrdil, že měl s vymáháním těchto pohledávek problémy. I přes tuto problematickou spolupráci a nespolehlivost svých odběratelů, žalobce těmto odběratelům vystavoval další daňové doklady a zboží jim dodával. Žalobce takto konal, aniž by přistoupil k jakémukoliv vymáhání svých pohledávek, přestože jeho účetní (p. Č.) vypověděla, že v 99,99 % ostatních případů byly pohledávky žalobcem vymáhány ihned po splatnosti. Jednání žalobce, který nadále dodává zboží odběratelům, kteří mu neuhradili předchozí dřívější dodávky zboží, považuje soud, shodně s daňovými orgány, za zcela nestandardní, neodpovídající chování řádného hospodáře.
68. Žalobce nijak neprověřoval důvěryhodnost a bezproblémovost svého obchodního partnera, spol. FLORIDA, od něhož pořizoval veškeré zboží (obráběcí nářadí, inject papír, alu fólie, kaširovaný papír, kartonové krabičky, brikety ECOMAX), přestože v minulosti měl negativní zkušenosti s obchodováním s inject papírem (viz obchodování se spol. MACIBO).
69. Neobvyklým bylo shledáno rovněž jednání žalobce, který přijímal platby od svého zahraničního odběratele – spol. Galwano Spolka hotovostně, ačkoliv žalobce byl majitelem bankovního účtu vedeného v polských zlotých a ačkoliv je z obsahu smlouvy uzavřené mezi žalobcem a uvedenou společností zřejmé, že byly sjednány bezhotovostní platby, které žalobce byl ochoten přijmout v českých korunách i polských zlotých. Žalobce k tomuto uvedl, že odmítl akceptovat úhrady pohledávek v polské měně kvůli kurzovému riziku. Takovou argumentaci považuje soud za nepravdivou a účelovou. V řízení bylo prokázáno, že žalobce posílal svého zaměstnance p. K. (údržbáře) na motorce do Polska, aby zde v hotovosti přebíral částky v řádech sta tisíc korun. Takové jednání je bezesporu zcela nestandardní, neodpovídající běžnému podnikatelskému jednání. Žalobce se na jedné straně snaží vyhnout kurzovému riziku a na straně druhé vysílá svého zaměstnance na motorce z Českých Budějovic do Polska, což značně navýšilo náklady žalobce, nehledě na rizikovost takového počínání. Tyto platby proběhly celkem v 16 případech a uvedený zaměstnanec dokonce ve dnech 1. 11. 2011, 2. 11. 2011, 3. 11. 2011 a 4. 11. 2011 absolvoval

v zimě na motocyklu 1.160 km 4 krát po sobě. Takový průběh událostí je značně pochybný, nelogický a zcela nestandardní.

70. V případě zahraničních dodavatelů byly úplaty za tvrzená plnění vždy poskytovány nestandardně, kdy zahraniční dodavatel hradil plnění v hotovosti, a to tak, aby tím nebyl porušen zákon o omezení plateb v hotovosti a významnou část realizace transakcí tvořily zápočty pohledávek, které svou výší odpovídaly žalobcem uplatněným nárokům na odpočet. V této souvislosti lze poukázat rovněž na zápočet pohledávek a závazků mezi dodavatelem žalobce – spol. FLORIDA, žalobcem a jeho odběratelem – spol. Galwano Spolka. Dodavatel žalobce se s jeho odběratelem vzájemně dohodli, že provedou zápočet, toto sdělili žalobci a ten následně postoupil své pohledávky za polským odběratelem dodavateli, a to za situace, kdy závazky i pohledávky, které se staly předmětem započtení, vznikly z obchodů se zcela identickým zbožím. Takto realizované obchodní vztahy potvrzuje nestandardnost a účelovost provedených obchodních transakcí a svědčí o zapojení žalobce do podvodného řetězce.
71. Žalobce v případě nákupu inject papíru a alu fólií po svém dodavateli nepožadoval žádnou specifikaci zboží, ani jeho množství.
72. Zcela nestandardní a běžným obchodním praktikám neodpovídající skutečností je též jednání žalobce, který zboží, které dne 14. 12. 2010 prodal a téhož dne přepravil do Polska společnosti Galwano Spolka, ten samý den totožné zboží přepravil ze společnosti Galwano zpět do České republiky společnosti HOLRAN. Z odpovědi polské daňové zprávy na dožádání správce daně bylo zjištěno, že dne 14. 12. 2010 byla motorovým vozidlem žalobce SPZ x provedena přeprava zboží, které žalobce získal od spol. FLORIDA, z České Třebové do Polska spol. Galwano Spolka (viz mezinárodní přepravní list č. CZ RV 4147778)). Z mezinárodních přepravních listů, které neobsahují žádné údaje o přepravci, bylo dále zjištěno, že vozidlo žalobce SPZ x ten samý den zboží od spol. Galwano Spolka přepravilo zpět do ČR, a to do skladovacích prostor ve vlastnictví M.D. na adresu Lounín 10, Tmaň (řidič vozidla žalobce, J.Š., uvedl adresu Luštěnice), které měla pronajaté spol. HOLRAN. Dále bylo z provedeného dokazování zjištěno, že spol. Galwano Spolka přepravu tohoto zboží z Polska do ČR uhradila řidiči vozidla žalobce v hotovosti bez jakéhokoliv dokladu, který tuto platbu předal žalobci, který však následně dne 23. 12. 2010 vystavil fakturu č. 6001210928 na M.D. za provedenou přepravu. M.D. uvedenou fakturu žalobci vrátil s tím, že je neoprávněná, neboť se nejedná o jím objednanou přepravu, žalobce si však tuto fakturu v účetnictví i přes uvedené skutečnosti ponechal a zaevidoval pro účely DPH. Přestože žalobce uvádí, že zboží, které bylo v jeden den přepravováno jeho vozidlem do Polska a ten samý den zpět do Čech, není totožné, má krajský soud s ohledem na všechny výše popsané okolnosti dotčené přepravy za prokázané, že se jednalo o totožné zboží, které žalobce převezl do ČR společnosti HOLRAN. Žádný z žalobcem navržených svědků nebyl schopen uvést, o jaké zboží se konkrétně jednalo, a tito žalobcem navržení svědci neprokázali, že by se jednalo o zboží odlišné od toho, které bylo vozidlem žalobce přepraveno z ČR do Polska. Tato společnost je ve vztahu k místně příslušnému správci daně zcela nekontaktní a není možné ověřit, zda předmětné zboží od spol. Galwano Spolka řádně vykázala ve svém účetnictví a v daňových přiznáních k DPH. Společnost HOLRAN nepodala v roce 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty ani za jedno zdaňovací období. K 15. 1. 2013 byla této společnosti zrušena registrace k dani z přidané hodnoty. Z uvedeného má soud za prokázané, že žalobce se vědomě účastnil podvodného řetězce na DPH, kdy zboží získané od spol. FLORIDA, která jej získala od Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

spol. A&K, dále prodal a přepravil spol. Galwano Spolka, odkud je ten samý den přepravil zpět do ČR nekontaktní spol. HOLRAN. Ve vztahu k obchodování žalobce s touto společností lze zmínit také žalobcem nijak neosvětlenou transakci, kdy spol. HOLRAN žalobci uhradila pohledávku, kterou žalobce evidoval za polskou společností KADAR. Důvod, pro který spol. HOLRAN měla uhradit pohledávku za společnost KADAR, nebyl v daňovém řízení ani v žalobě nijak osvětlen. Zcela obecné tvrzení žalobce učiněné v žalobě na straně 18, dle kterého existuje „řada právních důvodů, na jejichž základě může bradit dlužníkův dluh jiná osoba“ není logickým a srozumitelným zdůvodněním této transakce a svědčí spíše o snaze podvodné jednání zastřít. O zapojení spol. KADAR do podvodného řetězce dále svědčí výpověď svědka Peroutky, který uvedl, že spol. FLORIDA prodala spol. KADAR inject papír pořízený od spol. NOVÁK-papír s. r. o., která jej prodala spol. Bullo a v rámci zápočtu se spol. Bullo spol. FLORIDA dále tento papír prodala na Slovensko spol. General Invest Credit Corporation.

73. Nestandardní je rovněž jednání žalobce, který prodal zboží slovenské společnosti General Invest Corporation, kam zboží také přepravil, a to samé zboží přepravil svými vozidly zpět do České republiky do svých skladů v Plané u Českých Budějovic, které měla pronajaté spol. ONLINE INVEST CZ s. r. o. (dále jen „ONLINE INVEST“). Zboží mělo být spol. General Invest Corporation prodáno spol. SVAHA s. r. o. (dále jen „SVAHA“), tato je však pro správce daně nekontaktní.
74. V souvislosti s touto částí podvodného řetězce považuje soud za vhodné zmínit závěry rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 22. 4. 2015 č.j. 52 Af 5/2015 – 33, kterým byla zamítnuta žaloba spol. ONLINE INVEST proti žalovanému, který zamítl odvolání této společnosti proti platebním výměrům, kterým byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor, březen a duben 2013. V rámci daňového řízení v této věci byl vyslechnut rovněž jednatel žalobce, který se vyjadřoval k přepravě zboží od spol. General Invest Corporation do České republiky. Krajský soud v této věci mimo jiné konstatoval: *„Jak již bylo uvedeno v narativní části tohoto rozsudku, dle žalobkyní předložených dokladů měl pohyb předmětného zboží probíhat tak, že zboží bylo slovenskou společností G. I. C. C. dodáno v průběhu měsíce února a března roku 2013 do České republiky společnosti SVAHA, která měla zboží dále prodat žalobkyni. Společnost G. I. C. C. přitom, jak vyplývá z odpovědi na mezinárodní dožádání, podala za zdaňovací období měsíce února a března roku 2013 nulové daňové přiznání a nepodala souhrnné hlášení, nevykázala tedy dodání do jiného členského státu. Společnost SVAHA, která má virtuální sídlo, za zdaňovací období 1. a 2. čtvrtletí roku 2013 i přes výzvy místně příslušného správce daně nepodala přiznání k DPH a neodvedla tedy DPH z prodeje zboží žalobkyni. Tato skutková zjištění žalovaného žalobkyně v žalobě nezpochybnila. Žalobkyně dokonce v žalobě nezpochybnila ani závěr prvostupňového správce daně (aprobovaný žalovaným), že se vědomě účastnila obchodních operací, které neodpovídaly běžným obchodním podmínkám, přičemž cílem těchto transakcí bylo získat neoprávněnou daňovou výhodu - tedy jednalo o podvod na DPH. Přitom již tato okolnost má (bez dalšího) za následek (mimo jiné) ztrátu nároku.“*
75. Jednatel spol. General Invest Corporation, pan Š., v rámci ústního jednání uvedl, že spol. SVAHA bylo prodáno zboží, které před tím tato společnost koupila od žalobce. Toto tvrzení následně jednatel společnosti změnil, a to v rámci svědecké výpovědi provedené na návrh žalobce a za jeho přítomnosti, kde uvedl, že totožné zboží odkoupil kromě žalobce také od spol. FLORIDA a spol. SVAHA prodal zboží zakoupené od spol. FLORIDA, nikoliv od žalobce. Tuto výpověď považuje soud za nepravdivou a účelovou, neboť Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

společnost General Invest Corporation neměla možnost v důsledku blíže neoznačeného zboží rozeznat, které bylo dodáno žalobcem a které spol. FLORIDA.

76. Zcela nestandardní je chování žalobce, který v rádech desítek miliónů korun pořídil zboží, které bez jakéhokoliv konkrétního smluvního ujednání, jehož předmětem by byly podmínky o uskladnění, uskladnil ve skladech spol. FLORIDA, které jsou neklimatizované, nehlídané, bez kamerového systému, a to přestože žalobce má sklady vlastní, zabezpečené proti možným rizikům a řádně pojištěné. Žalobce se k takto uskladněnému zboží nechoval jako vlastník, samotná existence tohoto zboží pro něj byla podružná a nepodstatná. Žalobce v žalobě k tomuto pod bodem 2 písm. gb) uvedl, že speciální smlouvu, jejímž předmětem by bylo skladování zboží, nebylo nutno sjednávat, neboť toto bylo dostatečně ujednáno v rámcové kupní smlouvě ze dne 5. 1. 2010, přičemž zboží bylo dle této smlouvy považováno za dodané až jeho převzetím žalobcem, veškerá rizika vztahující se k tomuto zboží tak nesl prodávající (spol. FLORIDA) a zboží tedy nebylo nutné zvlášť pojišťovat.
77. Předmětné kupní smlouvy nebyly žalobcem v souvislosti s prověřováním jeho obchodů se spol. FLORIDA předloženy, tyto byly předloženy až spol. FLORIDA, a to místně příslušnému správci daně. Z těchto smluv vyplývá ujednání, dle kterých se prodávající zavázal kupujícímu zboží dodat v prostorách, kde je skladováno a ve stavu, v jakém bylo předvedeno, přičemž dodáním zboží se rozumí jeho fyzické předání kupujícímu v okamžik, kdy bude kupujícímu umožněn přístup ke Stroji za účelem jeho převzetí. Z obsahu těchto smluv je zřejmé, že v nich zcela absentuje jakékoliv ujednání o podmínkách uskladnění, cena za toto uskladnění či pojištění zboží po dobu jeho uskladnění ve skladech spol. FLORIDA. Takovýto obsah rámcových kupních smluv nelze považovat za řádné ujednání o pronájmu skladovacích prostor, jak uvádí žalobce i jednatel spol. FLORIDA. K samotnému nabytí vlastnictví zboží žalobcem jako kupujícím, ke kterému mělo dle žalobce dojít až jeho převzetím ve skladu spol. FLORIDA v České Třebové, je nutno uvést, že toto tvrzení je v rozporu s tím, co uváděl v daňovém řízení, kde Mgr. Koutník tvrdil, že k faktickému převzetí zboží došlo až v momentě nakládky zboží před jeho transportem odběrateli, což je současně v rozporu s údaji uvedenými v předávacích protokolech, ze kterých plyne, že den faktického převzetí zboží žalobcem (Mgr. K.) se liší ode dne přepravy zboží (viz např. předávací protokol k faktuře č. PF2010-01-00601121). Z uvedeného plyne zřejmý rozpor ve vztahu k okamžiku, kdy došlo k nabytí vlastnictví zboží uskladněného u dodavatele žalobce. Rovněž soud dospěl k závěru, že smluvní úprava skladování předmětného zboží byla s ohledem na standardní obchodní jednání zcela nedostatečná, když představovala pouze několik vět uvedených rámcové kupní smlouvě, bez toho aniž by zde byla jakkoliv stanovena cena či konkrétní podmínky skladování. Navíc se soudu jeví nelogické uzavírat smlouvu o pronájmu skladovacích prostor, když k nabytí vlastnického práva žalobcem k uskladněným věcem mělo dojít až jeho faktickým převzetím z tohoto skladu.
78. Neobvyklé a pro spol. FLORIDA zcela nevýhodné jednání spočívá také v poskytnutí obrátového bonusu ve výši 8 106 206,40 Kč žalobci, který žalobce zaúčtoval v účetnictví v roce 2010, a který byl uhrazen vzájemným započtením pohledávek a závazků. Spol. FLORIDA tento obrátový bonus žalobci poskytla, přestože společnost generovala ztráty.
79. Žalobce hradil faktury přijaté od spol. FLORIDA bezhotovostně pouze ve výši odpovídající zhruba částce fakturované DPH. Zbývajících část kupní ceny byla hrazena

formou započtení pohledávek a závazků. Tento závěr koresponduje i s tvrzeními uváděnými v žalobě pod bodem 2 písm. f), žalovaný ani správce daně nijak nerozporují skutečnost, že vůči spol. FLORIDA neprobíhaly hotovostní platby, tyto byly realizovány pouze ze strany odběratelů žalobce, v případě spol. FLORIDA je zdůrazňována úhrada vzájemných pohledávek prostřednictvím zápočtů.

80. Uvedené závěry krajského soudu svědčí o existenci daňového podvodu na DPH, jehož byl žalobce účasten, a to v pozici **tzv. brokerů:**

A. řetězec (inject papír regular, obráběcí náradí, alu fólie, kaširovaný papír, kartonové krabičky): **A&K Praha (missing trader) → FLORIDA (buffer)→žalobce (broker)→Galwano Spolka (Polsko)→HOLRAN spol. s. r. o. (CZ, nekontaktní společnost)**

- V tomto řetězci plnila funkci tzv. missing tradera společnost A&K Praha, která prodávala zboží spol. FLORIDA, která jej následně prodávala žalobci, který zboží dále prodával do Polska, odkud jej žalobce vozil zpět pro spol. HOLRAN. Společnost A&K Praha neodvedla DPH z faktur vystavených spol. FLORIDA, která byla ve vztahu k předmětnému zboží jediným dodavatelem žalobce, který si následně uplatňoval odpočet. Předmětné zboží žalobce dále prodával do Polska spol. Galwano Spolka, kdy vykázal osvobození na výstupu při dodání zboží do jiného členského státu, toto zboží v den, kdy jej svými vozidly dodal, odvezl zpět do ČR spol. HOLRAN, která je pro místně příslušného správce daně nekontaktní.

B. řetězec (inject papír regular) **A&K Praha (missing trader) → FLORIDA (buffer)→žalobce (broker)→AG & CSM (Slovensko, nekontaktní společnost)**

- V tomto řetězci plnila funkci tzv. missing tradera spol. A&K Praha, která prodávala zboží spol. FLORIDA (společnost A&K Praha neodvedla DPH z faktur vystavených spol. FLORIDA), která zboží následně prodávala žalobci uplatňujícímu odpočet, a ten jej prodával na Slovensko spol. AG&CSM (žalobce vykázal osvobození na výstupu při dodání zboží do jiného členského státu). Společnost AG&CSM hradila žalobci na základě jím vystavených faktur veškeré platby v hotovosti, a to vždy po částkách 350 000 Kč. Tyto hotovostní platby byly žalobci předávány třetími osobami, které jednatel žalobce nebyl schopen identifikovat a nevěděl, v jakém vztahu jsou tito lidé ke spol. AG&CSM. Jednatel žalobce identifikovaný jednatel spol. AG&CSM, pan Horváth, kterému měl rovněž jednu z plateb předat, nikdy jednatel ani společníkem v této společnosti nebyl. Společnost AG&CSM je ve vztahu k místnímu správci daně nekontaktní, tato společnost nepřiznala žádné zboží pořízené od žalobce.

Společnost A&K Praha nepředložila místně příslušnému správci daně k zahájení daňové kontrole, mimo jiné za období I. až III. čtvrtletí roku 2010, účetnictví, evidenci pro účely daně z přidané hodnoty ani další správcem požadované účetní doklady. Společnost s místně příslušným správcem daně nekomunikovala a nespolupracovala. Za uvedené zdaňovací období byla společnosti vyměřena daňová povinnost, která nebyla touto společností uhrazena. Ode dne 15. 2. 2011 byla této společnosti z moci úřední zrušena registrace plátce DPH. Dodávky inject papíru touto společností vůči spol. FLORIDA byly provedeny v období od 22. 2 2011, tedy v době, kdy tato společnost již nebyla držitelem registrace k DPH, přesto byly faktury vystavené vůči spol. FLORIDA s daní z přidané hodnoty. Jedinou jednatelkou této společnosti je dcera J.M., A.M.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

C. řetězec (brikety ECOMAX): MMH ECO-PAL (dodavatel Polsko)→J. P. (missing trader)→FLORIDA (buffer)→žalobce (broker)

- V tomto řetězci plnila funkci tzv. missing tradera podnikající fyzická osoba J. P., který spolu se spol. FLORIDA odebíral brikety ECOMAX od polské spol. MMH ECO-PAL. J. P. pořízení tohoto zboží od polského dodavatele nepřiznal a rovněž nepřiznal daň z přidané hodnoty při prodeji tohoto zboží spol. FLORIDA, která tedy brikety kupovala jednak přímo od polského dodavatele a jednak též od J.P., který toto zboží měl rovněž od uvedeného polského dodavatele. Zboží, které spol. FLORIDA zakoupila přímo od polského dodavatele, bylo touto společností řádně přiznáno a při jeho následném prodeji tuzemskému plátcí byla i řádně odvedena daň z přidané hodnoty. Zboží zakoupené od polského dodavatele J. P. bylo při pořízení přiznáno, ale při jeho prodeji spol. FLORIDA již nebyla daň z přidané hodnoty odvedena, přičemž spol. FLORIDA si při pořízení tohoto zboží uplatnila nárok na odpočet daně, při prodeji tohoto zboží byla daň přiznána a odvedena a žalobce při pořizování tohoto zboží od spol. FLORIDA uplatnil nárok na odpočet daně.

81. Žalobce v podvodném řetězci plnil i pozici tzv. buffera, kdy plnil roli přepravce zboží mezi subjekty zapojenými do dalších účelově vytvořených karuselových řetězců:

řetězec (inject papír, alu fólie): A&K Praha (missing trader) → FLORIDA (buffer)→žalobce (buffer)→ General Invest Credit Corporation (buffer Slovensko) → SVAHA (nekontaktní) → ONLINE INVEST (broker)

- V tomto řetězci vystupovala v roli missing tradera spol. A&K Praha. Žalobce v roce 2011 a 2012 dodal spol. General Invest Credit Corporation zboží nakoupené od spol. FLORIDA, přepravu tohoto zboží na Slovensko zajistil žalobce svými vozidly a to samé zboží žalobce přepravil v roce 2013 zpět do ČR pro spol. SVAHA (nekontaktní společnost) a uskladnil jej ve svých skladech v Plané u Českých Budějovic, které žalobce pronajal spol. ONLINE INVEST (pozn. tato společnost si na nákup tohoto zboží od spol. SVAHA zapůjčila finanční prostředky od jednatele spol. FLORIDA).

82. Schéma daňového podvodu (žalobce v pozici brokera): nekontaktní subjekty neodvedly daň z přidané hodnoty do státního rozpočtu a žalobce na konci řetězce tuzemských dodání zboží uplatnil nárok na (nadměrný) odpočet a v případě prodeje zboží do zahraničí současně vykázal osvobození na výstupu při dodání zboží do jiného členského státu.
83. Žalobce současně plnil roli přepravce zboží (buffera) mezi subjekty zapojenými do dalších účelově vytvořených karuselových řetězců.
84. Z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne č.j. 2 Afs 13/2005 vyplývá: „I v daňovém řízení ovšem může k prokázání určitých skutečností postačovat i řetězec nepřímých důkazů, tedy ve svém souhrnu logická, ničím nenarušená a uzavřená soustava vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které vcelku shodně a spolehlivě dokazují skutečnost nebo skutečnosti, které jsou v takovém příčinném vztahu k dokazované skutečnosti, že z nich je možno vyvodit jen jediný závěr a současně vyloučit možnost jiného závěru (srov. rozhodnutí Nejvyššího soudu ČSSR ze dne 24. 3. 1970, sp. zn. [7 Tz 84/69](#), zveřejněné pod č. [38/1970 Sb. rozh. tr.](#)).“
85. Krajský soud na základě daňovými orgány provedeného dokazování a následného hodnocení těchto důkazů, má za prokázané, že ačkoliv v případě žalobce neexistuje žádný přímý důkaz prokazující jeho vědomou účast na daňovém podvodu, byly prokázány Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

takové objektivní skutečnosti, které osvědčují, že žalobce mohl a věděl, o tom, že se tohoto daňového podvodu účastní. V řešené věci existovaly takové indicie o riziku zapojení žalobce do podvodného řetězce, které byly žalobci známy a které ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které prokazují, že žalobce přinejmenším mohl a měl vědět o své účasti na obchodních transakcích zasazených podvodem na DPH.

86. Krajský soud se s ohledem na výše uvedené ztotožňuje se závěry daňových orgánů, že bylo shromážděno dostatečné množství důkazů, které prokazují, že obchodní vztah mezi žalobcem a spol. FLORIDA, probíhal za podmínek v obchodní praxi krajně neobvyklých, nelogických, a v mnohém pro spol. FLORIDA značně nevýhodných. V souhrnu je vyloučena možnost, že tyto neobvyklé podmínky byly důsledkem neznalosti či náhody v rámci běžného podnikatelského rizika. Logickým závěrem finančních orgánů pak bylo, že ze strany účastníků předmětných transakcí došlo k pokusu o podvod na DPH.
87. Soud se dále zabýval, zda v projednávané věci žalobce prokázal, že přijal veškerá opatření, která od něj bylo možné rozumně požadovat k ověření, že jeho plnění nepovede k účasti na daňovém podvodu.
88. Daňové orgány unesly své důkazní břemeno stran objektivních skutečností nasvědčujících vědomému zapojení žalobce do podvodu na DPH. Na žalobci bylo, aby prokázal, že v této souvislosti přijal dostatečná opatření, která po něm bylo možno rozumně požadovat. Povinností daňového subjektu totiž není jen zachovávat náležitou míru obezřetnosti, především vzhledem k povaze poskytovaných služeb, nýbrž i přijetí přiměřených opatření k zamezení podvodům bez ohledu na to, v jakém oboru podniká či jak se na trhu chovala jeho konkurence (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 15/2014-59).
89. K charakteru preventivních opatření, která by měla zabránit účasti plátce na daňovém podvodu, se vyjádřil Krajský soud v Ostravě v rozhodnutí ze dne 30. 4. 2014 č.j. 22 Af 22/2012 – 247, kde uvedl: *„Rozhodujícím kritériem podle názoru krajského soudu by měla být kvalita přijatých opatření z hlediska jejich reálné schopnosti eliminace rizika účasti podnikatelského subjektu na transakcích, a to, zda byla přijatá opatření prokazatelným způsobem dodržována.“*
90. K preventivním opatřením žalobce v odvolání ze dne 24. 7. 2015 (v daňovém řízení bylo tomuto odvolání přiřazeno č.j. 1607011/15/2201-40512-307305) uvedl, že na počátku svého obchodování se spol. FLORIDA přijal „standardní opatření“, jaká obvykle při zahájení spolupráce přijímá. K tomuto blíže uvedl, že z veřejně dostupných zdrojů prověřil informace o spol. FLORIDA, včetně registrace k dani z přidané hodnoty, a rovněž vyhodnotil i možná rizika, zahájení spolupráce bylo projednáno na úrovni vedení daňového subjektu. Garance osobní účasti J.P. v průběhu obchodní činnosti byla rovněž hodnoceným kritériem, přičemž daňový subjekt neměl jediný důvod pochybovat o jeho důvěryhodnosti.
91. Krajský soud zcela přisvědčil závěru správce daně a žalovaného, dle něhož byla žalobcem přijatá opatření zcela formální a neúčinná. Prověření obchodních partnerů ve veřejných rejstřících je v případě navazování nových obchodních vztahů prakticky nezbytným a zcela základním opatřením, které však o faktické povaze zkoumaných obchodních subjektů příliš nevypovídá. Tímto způsobem lze totiž ověřit pouze základní evidenční údaje, nikoli však skutečný, případně dokonce podvodný charakter jejich činnosti. Ten Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

neodhalí ani registrace k DPH, neboť v rámci tzv. karuselových podvodů je běžné, že jednotlivé subjekty v rámci řetězce řádně daňová přiznání podávají, a to leckdy včetně tzv. *missing traderů*, avšak s tím rozdílem, že tito svou daňovou povinnost nakonec nesplní a stanou se pro příslušného správce daně nekontaktními. Že se tak stane, však z pouhého daňového přiznání či z osvědčení o registraci k DPH není možno poznat.

92. V řízení před daňovými orgány bylo objektivně prokázáno, že žalobci byly známy indicie, které svědčily o existenci daňového podvodu a o možném zapojení žalobce do tohoto podvodu. Žalobce však neučinil nic proto, aby se své účasti na podvodu vyhnul, ačkoliv mu tyto skutečnosti byly známy již na počátku uzavření obchodu se spol. FLORIDA, kdy tato společnost neměla při zahájení spolupráce se žalobcem v obchodním rejstříku zveřejněnou žádnou účetní závěrku (žalobce v žalobě na jedné straně uvádí, že mu ekonomické parametry spol. FLORIDA nebyly známy, na straně druhé však dále poukazuje na skutečnost, že z finančních výkazů této společnosti je zjevné, že své obchodní záměry nedokáže financovat). Znamky o nestandardních obchodech mimo jiné i se spol. FORIDA měl žalobce i v průběhu této obchodní spolupráce, kdy z rozvahy této společnosti k 31. 12. 2011 je zřejmé, že z majetku společnosti byl vyveden veškerý nemovitý majetek. Kontrolované obchodní transakce s touto společností probíhaly od června roku 2010 do ledna roku 2012. Společnost FLORIDA vykazala růst tržeb mezi roky 2009 a 2010 ve výši 1 019 %, přestože se jednalo o společnost, která měla v roce 2010 až 2012, 10 až 15 zaměstnanců, kteří byli zaměstnanci hotelu. Tato společnost navíc v roce 2011 prodala nemovitost, v níž měla registrováno sídlo. V roce 2010 a 2011 tedy tato společnost výrazně zvýšila objem obchodních transakcí a v roce 2011 byla z této společnosti vyvedena významná část aktiv, v kontextu žalobních námitek soud k tomuto poznamenává, že ke zbavování se majetku tedy nedocházelo pouze v prosinci roku 2011. Poukázat lze rovněž na to, že žalobci byl spol. FLORIDA poskytován značný obrátový bonus, přestože tato společnost musela generovat ztráty. Toto muselo být žalobci v době, kdy obdržel bonus zřejmé, neboť důvodem, proč měl být žalobce, coby odběratel spol. FLORIDA, do obchodů zapojen, byla právě nutnost zajistit financování obchodních transakcí spol. FLORIDA, která nebyla schopná sama financovat nákupy od spol. A&K. Dále lze poukázat na smluvní dokumentaci spol. FLORIDA se žalobcem, která neřešila možná rizika spojená s obchodováním. Smluvní ujednání se zahraničními odběrateli neobsahovala žádné sankční doložky. Pokud svědek P. ve své výpovědi 13. 1. 2014 uvedl, že žádné speciální smluvní záruky nemusely být poskytovány, neboť se jednalo o zboží „secondhandové“, jehož výhoda spočívá v ceně tohoto zboží, pak tomuto je nutno oponovat, neboť v daňovém řízení nebylo prokázáno, že by žalobce od spol. FLORIDA nakupoval jakékoliv „secondhandové“ zboží. V řízení nebylo prokázáno, že by obráběcí stroje, které měl žalobce od svého dodavatele nakoupit, byly druhotné jakosti. Žalobcem tvrzená náročnost vymáhání zahraničních pohledávek se krajskému soudu v době fungování volného obchodu zboží a služeb jako účelová. Žalobci nic nebránilo ujednat si se zahraničními smluvními partnery např. rozhodčí doložku, která v případě zahraničních obchodů není ničím neobvyklým. Rovněž docházelo k pravidelným úhradám kupních cen vysoké výše jinak než prostřednictvím bankovních účtů – vzájemné zápočty pohledávek, hotovostní platby po splatnosti do výše 350.000 Kč; platby před obdržení zboží; opakované předběžné platby vůči nespolehlivým dodavatelům. I přes všechny zmíněné signály, které v žalobci měly vzbudit obezřetnost, žalobce neučinil ničeho a dle svých tvrzení důvěřoval dlouholetému podnikatelskému partnerovi, jednateři spol. FLORIDA, když jeho jediným zájmem byl zisk. Lze souhlasit s opakovaným tvrzením žalobce, že Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

„není revizorem, aby odhalovat daňové podvody“, avšak toto po něm požadováno není. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (viz např. rozhodnutí ze dne 10. 6. 2015 č.j. 2 Afs 15/2014 – 59 nebo rozhodnutí ze dne 30. 5. 2012 č.j. 1 Afs 26/2012 – 34) i z mnoha rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie [viz. např. rozhodnutí vydané ve věci C-409/4, *Teleos plc a další v. Commissioners of Customs & Excise* nebo rozhodnutí ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen, Fulcrum a další* (C-354/03, C-355/03 a C-484/03)] vyplývá, že plátce je povinen dodržovat určitou míru obezřetnosti a je povinen přijmout veškerá reálná opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil. Toto však žalobce neučinil, přestože si musel být vědom signálů, které zakládaly přesvědčení o existenci podvodného jednání, do něhož se žalobce zapojil. Žalobce měl možnost ověřit od svého dodavatele identitu jeho dodavatelů, soud nevidí důvod, pro který by mu tyto informace jeho dlouholetým známým J.P. neměly být sděleny. Stejně tak měl možnost hned zpočátku ukončit obchodování se svými zahraničními odběrateli, kteří nehradili žalobci částky za obdržené zboží včas a opakovaně jej hradili dlouho po splatnosti. Žalobci nepřišla alarmující ani na skutečnost, že šeky v hodnotě 3 600 000 Kč a 2 052 500 Kč za inject papír, který mu měla dodat spol. MACIBO, měl předat J.M., který vůbec nebyl jednatelem této společnosti a žalobce jej dle svých tvrzení neznal.

93. Žalobce se nijak nezajímal o možná daňová rizika obchodů a jeho jediným zájmem byla ekonomická výhodnost těchto obchodů, čemuž svědčí i obsah žaloby, kde na straně 8 žalobce výslovně uvádí, že „nemohl hodnotit a ani nehodnotil důsledky obchodní transakce pro společnost Florida, neboť zájmem žalobce bylo dosažení zisku z předmětných transakcí a nebyly mu známy ekonomické parametry společnosti Florida“. V protokolu k projednání zprávy o daňové kontrole žalobce dále uvedl, že jej zajímalo pro něj důležité kritérium, a to dosahovaná ziskovost obchodů, která odpovídala obvyklým podmínkám, dalším kritériem byla i důvěra v obchodního partnera, spol. FLORIDA, resp. v jejího jednatele J.P. Takovéto počínání lze jen těžko označit za obezřetné a racionální obchodní počínání.
94. Z uvedeného je zřejmé, že žalobce nepřijal opatření způsobilá zabránit jeho účasti na daňovém podvodu. Lustrace dodavatele ve veřejném rejstříku a ověření toho, zda dodavatel je registrován k DPH není opatřením schopným reálně eliminovat účast žalobce na transakcích zasažených podvodem na DPH. Žalobce sám uvedl, že vznik dotčených obchodních transakcí byl založen na důvěře žalobce k jednatelem spol. FLORIDA a jediným pro něj důležitým kritériem, které ho zajímalo, byla ziskovost daných transakcí. V průběhu daňového řízení žalobce za účelem prokázání relevantnosti jím přijatých preventivních opatření navrhl vyslechnout svědky, tito daňovými orgány vyslechnuti nebyli. Žalobce v průběhu daňového řízení opakovaně zmínil, že přijatá opatření byla z hlediska jeho praxe standardní, přičemž se konkrétně jednalo o lustraci spol. FLORIDA ve veřejných rejstřících. Žalobcem navržení svědci tudíž k této otázce nemohli již nic dalšího osvědčit, navíc ani sám žalobce nic bližšího k těmto svědeckým návrhům neuvádí ani v žalobě, přičemž během ústního jednání před soudem doplnění dokazování v tomto směru nenavrhoval.
95. Žalobce na počátku svého obchodování ani v jeho průběhu nečinil odpovídající přiměřená opatření k tomu, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu, když jeho jediným cílem a zájmem byl ekonomický zisk z předmětných transakcí. Nebyla prokázána dobrá víra žalobce, která by svědčila tomu, že žalobce o své účasti na daňovém podvodu nevěděl a ani vědět nemohl. Žalobce prokazatelně byl součástí výše znázorněných řetězců firem a v souhrnu je vyloučena možnost, že by nestandardnosti provázející šetřené transakce byly Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

důsledkem nedbalosti, neznalosti, náhody či nadměrné důvěřivosti v rámci běžného podnikatelského rizika. Ze zjištěného skutkového stavu věci vyplývá, že žalobce o podvodných jednáních na DPH věděl nebo alespoň mohl vědět a v daňovém řízení nebyl zjištěn jediný důkaz, který by tento závěr zpochybnil.

96. Žalobou je dále namítána vnitřní rozpornost žalovaného rozhodnutí, které na straně jedné uvádí, že žalobce nečinil přiměřená opatření k tomu, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu, na straně druhé však uvádí, že žalobce nepřijal žádná opatření nad rámec svého běžného jednání.
97. Soud se ani s touto žalobní námitkou neztotožnil. Žalobou napadené rozhodnutí není z uvedených důvodů vnitřně rozporné. Žalobce pouze parafrázuje jednotlivé fragmenty napadeného rozhodnutí, které zasazuje do takového kontextu, který je pro jeho žalobní námitku žádoucí. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný přijal tvrzení žalobce o tom, že před vznikem obchodní spolupráce se spol. FLORIDA, si opatřil informace o této společnosti z obchodního rejstříku a ověřil si, zda je plátcem DPH. Takový postup žalobce však žalovaný neshledal dostačujícím, aby jím mohlo být zabráněno jeho eventuální účasti na daňovém podvodu. Ze závěrů žalovaného vyplývá, že žalobce přijal určitá opatření odpovídající běžnému jednání obchodníka, tato opatření však neodpovídají preventivním opatřením, která by měla být učiněna k tomu, aby se žalobce vyhnul účasti na daňovém podvodu. Ztotožnit se lze i se závěry žalovaného učiněnými na straně 33 rozhodnutí, podle nichž judikatura NSS neuvádí taxativní výčet preventivních opatření, která by měla být daňovými subjekty přijata. Takový taxativní výčet by nebyl ani možný, a to s ohledem na konkrétní okolnosti toho kterého případu. Charakter a kvalitu přijatých preventivních opatření je třeba hodnotit ve vztahu ke každému jednotlivému případu a nelze je paušalizovat. Pokud Nejvyšší správní soud ve svých rozhodnutích některé úkony, jejichž přijetí je ze strany daňových subjektů žádoucí přijmout, uvádí, pak se jedná o příkladný výčet těchto opatření, nikoliv o výčet taxativní, závazný pro každý posuzovaný případ.
98. Žalobce dále namítl vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí, která je dána tím, že žalovaný odmítl provedení navržených důkazních prostředků (návrhy na výslechy svědků) s odůvodněním, že prokazované skutečnosti již byly žalovanému sděleny, vysvětleny, prokázány nebo nebyly správcem daně zpochybňovány, avšak současně takto sdělené, vysvětlené, prokázané nebo správcem daně nezpochybňované skutečnosti ve svém hodnocení zcela pomíjí, případně dovozuje jejich neprokázání a z toho dovozuje právní závěry.
99. S ohledem na obecnou rovinu této námitky se krajský soud vyjádří rovněž v obecné rovině.
100. Dle ust. § 8 daňového řádu platí, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
101. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu platí, že správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
102. Dle ust. § 92 odst. 7 daňového řádu správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních

prostředků; o hodnocení důkazů sepíše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise.

103. V projednávané věci žalovaný v bodě 83 až 104 zhodnotil žalobcem navržené důkazy a u každého z nich podrobně zdůvodnil, z jakého důvodu nepřistoupil k jejich provedení. Je právem každého daňového orgánu vlastní úvahou dospět k rozhodnutí, které důkazy provede, a které naopak označí za nadbytečné a návrhu na jejich provedení nevyhoví. Pokud dospěje k závěru, že navrženému důkazu nevyhoví, musí toto své rozhodnutí náležitě zdůvodnit. V projednávané věci se žalovaný s navrženými důkazy žalobce vypořádal na straně 22 až 27 napadeného rozhodnutí, toto odůvodnění zcela odpovídá závěrům učiněným Ústavním soudem v nálezu I. ÚS 118/09 ze dne 8. 12. 2009.
104. K hodnocení důkazů, které byly v daňovém řízení provedeny, lze uzavřít, že vyplynuly z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci byl důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha byla v konečném rozhodnutí v daňovém řízení přezkoumatelným způsobem vyjádřena.
105. Žalobce dále namítl, že žalovaný své hodnocení založil i na základě nezákonných důkazních prostředků. Žalobce v této souvislosti zmínil „*první výslech*“ svědka Ing. Š., o kterém žalobce nebyl informován a kterému nemohl být přítomen a svědkovi tak nemohl klást otázky.
106. Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že dne 3. 10. 2013 bylo na základě žádosti správce daně provedeno slovenskou daňovou správou místní šetření u společnosti General Credit Invest Corporation, s jednatelem této společnosti, Ing. M.Š., bylo téhož dne uskutečněno ústní jednání, o kterém byl pod č.j. 92124001/5/4488960/2013 vyhotoven protokol. Ing. Š. během tohoto ústního jednání sdělil, že v roce 2011 a 2012 nakoupil zboží (alu fólie a inject papír) od žalobce a toto zboží následně prodal zpět do České republiky spol. SVAHA a BOMEX s. r. o.
107. Na žádost žalobce byl uvedený svědek slovenskou daňovou zprávou dne 13. 1. 2015 za přítomnosti zástupce žalobce vyslechnut, z této svědecké výpovědi evidované pod č.j. 204206/15 vyplývá, že Ing. Š. změnil svou výpověď, uvedl, že v roce 2011 a 2012 nakoupil stejné zboží jako od žalobce také od spol. FLORIDA a právě tento inject papír zakoupený od spol. FLORIDA prodal spol. SVAHA do České republiky. Ing. Š. v této výpovědi popřel, že by inject papír od žalobce prodal zpět do České republiky spol. SVAHA, inject papír zakoupený od žalobce byl postoupen kreditorovi.
108. Z žalobní námitky vyplývá, že žalobce rozporuje procesní realizaci „*prvního výslechu*“ Ing. Š. Z výše uvedeného je zřejmé, že tímto prvním výsledkem bylo myšleno ústní jednání s jednatelem spol. General Credit Invest Corporation, proběhnuvší na Slovensku na žádost správce daně.
109. Dle § 93 odst. 1 daňového řádu platí, že jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.
110. Z odstavce 2 téhož zákonného ustanovení vyplývá, že za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.

111. Odstavec 3 uvedeného ustanovení stanovuje, že pokud je podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti.
112. Dle komentovaného znění k § 93 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že „[...]Bude-li předaným podkladem zápis z provedeného ústního jednání, aniž by výslovně šlo o svědeckou výpověď, bude na návrh daňového subjektu povinností správce daně tento výslech nejenom zopakovat, ale zejména také umožnit daňovému subjektu konzumovat jeho práva spojená s prováděním výslechu podle § 96 DR.“ (Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv.: Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016, 359 s.)
113. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalobce byl s existencí a s obsahem protokolu o ústním jednání pořízeném dne 3. 10. 2013 seznámen výzvou správce daně k prokázání skutečností č.j. 428648/14/2201-05404-304716. Žalobce na základě obsahu protokolu o ústním jednání využil svého oprávnění (viz výše citovaný komentář k ust. § 93 odst. 2 daňového řádu) a navrhl správci daně provést důkaz svědeckou výpovědí Ing. Š., jehož výslech se na základě této žádosti uskutečnil dožádáním slovenských daňových orgánů dne 13. 1. 2015, kterého se zástupce žalobce osobně zúčastnil.
114. Z výše uvedeného průběhu dokazování vyplývá, že přestože první výslech svědka Š. byl realizován dne 3. 10. 2013 v nepřítomnosti žalobce, který tudíž neměl možnost tomuto svědkovi klást otázky, nebylo žalobci v této souvislosti odepřeno právo na spravedlivý proces, neboť s obsahem protokolu o ústním jednání konaném dne 3. 10. 2013 byl žalobce seznámen a k jeho žádosti byl jednatel spol. General Invest Credit Corporation, Ing. M.Š. následně znovu vyslechnut na Slovensku jako svědek, čehož byl žalobce osobně účasten a dostalo se mu práva klást tomuto svědkovi otázky, čehož také využil, jak vyplývá z obsahu protokolu o svědecké výpovědi.
115. K tomuto důkazu soud uvádí, že obsah svědecké výpovědi Ing. Š. ze dne 3. 10. 2013 nebyl daňovými orgány jakkoliv hodnocen, správce daně pouze na základě významných odlišností mezi skutečnostmi uvedenými Ing. Š. v rámci ústního jednání dne 3. 10. 2013 a tím, co uvedl ve svědecké výpovědi dne 13. 1. 2015, konstatoval nevěrohodnost tohoto svědka, neboť tento svědek svou výpověď změnil v rámci svědectví provedeného na žádost žalobce a v jeho přítomnosti. Námitka proto nebyla shledána důvodnou.
116. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného dále poukázal na kauzu Generálního finančního ředitelství, které údajně nakoupilo mobilní telefony od subjektu zapojeného do podvodu na DPH, přičemž mělo k zabránění své účasti na takovém podvodu přijmout opatření obdobná těm, která přijal žalobce (tj. prověření osoby dodavatele ve veřejných rejstřících), krajský soud v této souvislosti předně konstatuje, že žalobce nenavrhl internetové články, na něž poukázal, k provedení coby důkaz. Krajský soud k tomu však přesto v obecné rovině (opakovaně) poznamenává, že přijatá opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu musí být přiměřená s ohledem na skutkové okolnosti uskutečňovaného obchodu. Nelze vyloučit, že v případech, kdy takový obchod, resp. obchodní subjekt, s nímž je uzavírán, objektivně žádné podezřelé okolnosti nevykazuje, může být pouhé prověření údajů obsažených ve veřejných rejstřících opatřením dostatečným. V nyní posuzované věci však takováto situace – jak bylo shora obsáhle zdůvodněno – nenastala.

117. Ve vztahu k nově uplatněným námitkám obsaženým v *replíce k vyjádření žalovaného č. 2*, která byla soudu doručena dne 29. 3. 2018, tedy po uplynutí zákonné dvouměsíční lhůty pro podání správní žaloby proti rozhodnutí správního orgánu dle ust. § 72 odst. 1 s. ř. s., soud konstatuje, že se těmito nově uplatněnými námitkami, které s ohledem na svůj obsah nejsou pouze „rozmělněním“ původních žalobních bodů, z důvodu jejich nepřipustnosti nezabýval.
118. Soud uzavírá, že z vazeb mezi zúčastněnými subjekty, jak vyplývají ze spisového materiálu, bylo prokázáno, že žalobce nebyl v dobré víře ve vztahu k nezákonným praktikám ostatních účastníků podvodného řetězce, o nichž věděl či mohl vědět. Provedenými důkazy bylo prokázáno, že obchodní transakce prováděné žalobcem probíhaly za podmínek krajně neobvyklých a nelogických, v řízení před daňovými orgány byly řádně a úplně specifikovány skutkové okolnosti celého podvodu, bylo prokázáno, že se žalobce při uzavírání dotčených obchodních transakcí i v jejich průběhu, nechoval obezřetně a nepřijal odpovídající preventivní opatření a bylo prokázáno, že žalobce mohl vědět či dokonce věděl o podvodném jednání, jehož byl účastníkem.

VII.

Závěr a náklady řízení

119. Na základě výše citovaných důvodů shledal krajský soud žalobu nedůvodnou a na podkladě § 78 odst. 7 s. ř. s. ji zamítl.
120. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší 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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. P.

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.

České Budějovice 27. dubna 2018

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu