



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

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

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2016 č. j. 40310/16/5300-21444-711869,
ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 9. 2016 č. j. 40310/16/5300-21444-711869 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Dr. JUDr. Miroslava Zamišky, advokáta se sídlem Na Příkopě 957/23, 110 00 Praha 1.

Shodu s prvopisem potvrzuje

Odůvodnění:

I. Vymezení předmětu řízení

1. Žalobou doručenou zdejšímu soudu dne 29. 11. 2016 se žalobce domáhá zrušení výše nadepsaného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „OFŘ“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebním výměrům na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíce října roku 2013 ze dne 5. 11. 2015, č. j. 3047209/15/3203-50523-801157, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 5 880 440 Kč a za zdaňovací období měsíce listopadu roku 2013 ze dne 15. 9. 2015, č. j. 2742755/15/3203-50523-801157, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 5 154 486 Kč.
2. Na základě zjištěných skutečností dospělo OFŘ k závěru, že zboží, jehož prodeje se účastnil i žalobce, bylo zbožím prodáváním v řetězci společností zasaženém podvodem na DPH. Žalobce podle OFŘ věděl nebo vědět měl, že dané obchody jsou zatíženy podvodným jednáním, a proto žalobci nenáleží nárok na odpočet DPH.

II. Žalobní body

3. Žalobce nesouhlasí se závěry žalovaného v napadeném rozhodnutí, neboť žalovaný neměl podle žalobce dostatek důkazů k zamítnutí odvolání. Napadené rozhodnutí je nezákonné, nebyl dostatečně prokázán skutkový stav a předložené důkazy žalovaný nesprávně vyhodnotil. V hodnocení důkazů postupoval žalovaný svévolně, čímž měl žalobce zkrátit na jeho právech. Žalobce rovněž neuznává důvody vydání platebních výměrů, neboť zdanitelné plnění, které bylo pro daňové účely dostatečně prokázáno, nebylo zasaženo daňovým podvodem, a pokud bylo, pak bez vědomí žalobce.
4. Žalobce předně uvádí, že měl pouze povědomí o svých přímých dodavatelích, společnostech CI Intect, s.r.o. a REWAST ODPADY s.r.o. a o společnosti ABK Steel, s.r.o. jako o odběrateli. O jiných subjektech a subdodavatelích neměl žalobce při obchodování povědomí, což správce daně ani žalovaný nevyvrací a z provedeného dokazování nevyplývá přímá personální či kapitálová propojenost účastníků obchodování. Žalobce je tedy přesvědčen, že jeho nevědomost o účasti na daňovém podvodu je vzhledem k nedostatku zjištěných objektivních skutečností prokázána.
5. Žalobce podal svá daňová přiznání řádně a zahrnul v nich veškerá svá zdanitelná plnění, správce daně je tak měl k dispozici. Byla tedy naplněna formální podmínka k prokázání nároku na odpočet DPH a žalobce má rovněž za prokázané naplnění hmotněprávní podmínky, tedy faktického uskutečnění zdanitelného plnění. Tvzení žalovaného o nadhodnocené ceně prodaného zboží mělo být podloženo znaleckým posudkem, což se nestalo.

Shodu s prvopisem potvrzuje

6. Žalovaný dospěl k nesprávnému závěru o existenci daňového podvodu. V rozhodnutí je žalobci vytýkáno, že se účastnil účelově vytvořeného řetězce společností a pozastavuje se nad tím, že žalobce obchodoval se stejnou komoditou a dodával zboží stejnému odběrateli. Opakované obchody mezi stejnými společnostmi však lze podle žalobce považovat za zcela běžnou praxi. Závěry žalovaného o existenci daňového podvodu se opírají toliko o nekontaktnost společností TENLOFT, s.r.o. (dodavatele společnosti CI Intect, s.r.o.) a NBC s.r.o. (dodavatele společnosti REWAST ODPADY s.r.o.) a skutečnost, že tyto společnosti neodvedly daň, o čemž žalobce neměl tušení. Z dokazování vyplynulo, že jednatel společnosti TENLOFT, který měl jako jediný přístup do datové schránky, zemřel, čímž je jeho nekontaktnost dostatečně vysvětlena a žalovaný k této skutečnosti nepřihlédl. Podle žalobce nelze ani vyloučit, že společnost měla dostatečné prostředky k uhrazení DPH a za obvyklých okolností by k uhrazení daně došlo.
7. V rámci vědomostního testu vychází žalovaný ze skutečností, které nejsou samostatně v rozporu se zákonem. Žalobci je tak vytýkáno, že ve sledovaném období spolupracoval se stejnými společnostmi, což je přitom v oblasti podnikání žalobce zcela běžné. Personální propojenost společností CI Intect, s.r.o. a REWAST ODPADY s.r.o. je skutečností, o kterou se správce daně opírá, žalobce se však nijak netýká. Žalovaný považuje za nestandardní, že žalobce nejprve obchodoval s jediným dodavatelem a po přerušení spolupráce s ním jej nahradil jiným, taktéž výhradním dodavatelem, není však jasné, co je na takovém postupu nestandardní.
8. Žalobce pak podle napadeného rozhodnutí nedoložil smlouvy o obchodování s dodavatelem, nicméně vzhledem ke skutečnosti, že bylo obchodováno s movitým zbožím, neměl žalobce povinnost smlouvy v písemné formě uzavřít. I přes tuto skutečnost však veškeré existující písemné smlouvy žalobce doložil již v rámci řízení v prvním stupni a není tedy jeho chybou, že je správce daně ani žalovaný nezohlednili. Již jmenované dodavatelské společnosti nemají webové stránky, současná ani předcházející právní úprava obchodních společností však společnosti s ručením omezeným povinnost mít webové stránky neukládá. Žalobci pak dále žalovaný přičítá, že společnost CI Intect nemá žádnou obchodní historii a adresa jejího sídla má toliko formální charakter bez podnikatelského zázemí. Žalobce si přitom společnost ověřoval na daňovém portálu a nedisponoval tedy informacemi, ze kterých by bylo možné dovozovat záměr páchaní daňového podvodu. Skutečnost, že společnost nyní sídlí na jiné adrese a je nekontaktní, nemůže mít vliv na řádně doložené obchodování žalobce. V rámci svých deklarovaných závazků žalobce pouze garantoval doručení zboží svému odběrateli, což bylo dokázáno, dopravu přitom sám nezajišťoval a nebylo proto jeho povinností zjišťovat sídla dodavatelů svých dodavatelů.
9. Rozpor ve vyjádřeních žalobce, ve kterých žalobce nejprve tvrdí, že mu není znám původ prodávaného zboží a následně říká, že v objednávkách původ zboží uveden byl, nebyl žalovaným správně vyhodnocen. Je samozřejmostí, že zboží muselo mít konkrétní původ a ten byl v objednávkách uveden. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce zboží pouze přeprodával a ani je nepřevážel, není proto důvod, aby původního výrobce znal. Správcem daně zmiňované rozpory v dokladech o přepravě pak byly podle žalobce dostatečně vysvětleny, jednalo se totiž o chyby dodavatele, který je napravit. Výsledky, ze kterých správce daně a žalovaný vycházeli, se na základě dalších zjištěných skutečností nezakládají na pravdě. Dodací listy potvrzené odběratelem byly rovněž doloženy a o skutečném dodání zboží proto není důvod pochybovat.

Shodu s prvopisem potvrzuje

10. Tvzení žalovaného, že žalobce zcela rezignoval na kontrolu správnosti a úplnosti dodávek zboží je nepravdivé, navíc nepodložené a zcela vágní. Žalobce se aktivně účastnil celého vyjednávacího procesu jednotlivých obchodů, veškerá dokumentace byla řádně vyhotovena a předána odběrateli. Dodací listy a faktury byly vystavovány až po ověření dojití zboží. Vystavování faktur po dojití zboží je pak podle žalobce běžnou obchodní praxí mezi smluvními stranami. Rovněž platební praxe mezi stranami, která je žalobci přičítána k tíži je ve skutečnosti běžnou praxí a jedná se o postup s péčí řádného hospodáře.
11. Správce daně ani žalovaný rovněž dosud nevysvětlili, proč obchodní marži na prodávané zboží ve výši 1,5 % považují za minimální, a přesto tuto skutečnost vyhodnocují v neprospěch žalobce. Podle žalobce je to vzhledem k druhu obchodovaného materiálu marže obvyklá.
12. V rámci testování subjektivních okolností dospěl žalovaný k nesprávným závěrům, když konstatoval, že žalobce nevyvinul dostatečné úsilí při prověřování svých obchodních partnerů a dopustil se porušení péče řádného hospodáře. Žalobce si však své dodavatele kontroloval prostřednictvím daňového portálu. Do všech obchodních transakcí vstupoval žalobce s dostatečným ekonomickým a právním uvážením s cílem dosažení zisku. Bankovní konta obchodních partnerů byla řádně zveřejněna a v rámci obchodu nedošlo nikdy ke skutečnosti, která by žalobci měla zavdat příčinu k pochybnostem. Žalobce postupoval v dobré víře a fakticita jeho jednání byla v tomto smyslu v daňovém řízení dostatečně prokázána. Žalobce je přesvědčen, že v souladu s ustanovením § 52 odst. 1 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích vynaložil stejnou péči, jako jakákoliv jiná rozumně pečlivá osoba. Žalovanému vůbec nepřísluší posuzovat, zda žalobce jednal s péčí řádného hospodáře, či nikoliv.
13. Žalobce je stejně jako v odvolání přesvědčen, že dosavadní důkazy prokazují faktické provedení obchodů a jejich soulad s řádně deklarovanými doklady. Skutečnosti zásadní pro rozhodnutí žalovaného jsou tak žalobci nesprávně přičítány k tíži. Žalovaný ve svém rozhodnutí vznáší celou řadu pochybností, které si však mohl odstranit doplněním dokazování, a to např. opětovným výsledkem řidičů, případně alespoň neměl k rozporným důkazům přihlížet. Žalobce již nad rámec předložených důkazů nemá jak prokázat, že o žádném daňovém podvodu nevěděl, pokud k němu skutečně došlo a správce daně, popřípadě žalovaný, měl dokazování doplnit. Pokud tak neučinil, dostal se do rozporu s ustanovením § 5 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Žalobce vyjadřuje vážné pochybnosti nad postupem hodnocení důkazů, kdy všechny návrhy žalobce byly bez smysluplného odůvodnění negovány.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný setrvává na právním názoru uvedeném v napadeném rozhodnutí a na jeho znění plně odkazuje. Ze zjištění správce daně lze podle žalovaného učinit závěr, že byly naplněny zákonné podmínky nároku na odpočet daně, avšak plnění bylo zasaženo podvodem na DPH, o kterém žalobce věděl nebo vědět měl a mohl.
15. Betonářská ocel byla přeprodávána v řetězci korporací a při těchto obchodech došlo k narušení daňové neutrality, kdy buď některá z korporací přestala plnit své daňové povinnosti a stala se nekontaktní nebo vůbec nepodávala daňová přiznání k DPH a nebylo možné u ní přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění ověřit.

Shodu s prvopisem potvrzuje

16. Podle judikatury Soudního dvora Evropské unie není povinností správce daně přesně identifikovat, který ze zúčastněných subjektů neodvedl jakou částku DPH a ani z logiky věci nelze po správci taková zjištění požadovat. Samotná skutečnost, že některá korporace v řetězci je nekontaktní a nelze tedy ověřit údaje, které uvedla v daňovém přiznání, musí být považována za narušení neutrality daně. Tento závěr lze dovodit i z judikatury Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), v daňovém řízení musí být toliko postaveno na jisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, není ani podstatné, zda k daňovému podvodu dojde výše či níže v řetězci.
17. Z odůvodnění vyplývá, že žalobce nebyl při obchodních transakcích, které jsou podle žalovaného nestandardní, dostatečně obezřetný a o daňovém podvodu tedy vědět měl a mohl. Komodita, se kterou žalobce obchodoval, je riziková a měl si tedy důkladně prověřit nejen své dodavatele, ale i další společnosti v řetězci.
18. Daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125), nikoliv na zásadě vyšetřovací a správce daně je povinen toliko dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji. Žalovaný tedy není povinen prokazovat, že se obchodní transakce neuskutečňovaly tak, jak tvrdí žalobce nebo zjišťovat, jak se uskutečnily. Důkazní břemeno správce daně unesl tím, že toliko prokázal nesoulad skutečností, další dokazování je pak přeneseno na žalobce.
19. Žalobce se měl prostřednictvím běžně dostupných informací lépe informovat o dalších dodavatelích. Dále je nutné jednotlivé okolnosti, které podvodu nasvědčují, hodnotit ve vzájemných souvislostech jako logický celek a nikoliv jednotlivě, jak činí v žalobě žalobce. Správcem daně a žalovaným prokázané skutečnosti tak v rámci jejich důkazní povinnosti dostatečně ve vzájemné souvislosti prokazují existenci daňového podvodu a také možnost a povinnost vědomosti žalobce. V souladu s ustanovením § 92 odst. 3 daňového řádu měl žalobce předložit všechny relevantní důkazy, ze kterých by bylo možné osvědčit, že postupoval v dobré víře a učinil všechna rozumná opatření.
20. K námitce žalobce o svévolném hodnocení důkazů žalovaný uvádí, že nelze dospět k závěru o takovém postupu ze strany správce daně, ten v hodnocení naplnil zákonné požadavky, především ustanovení § 5 odst. 1 (postup v souladu se zákonem) a § 8 (zásada volného hodnocení důkazů) daňového řádu.

IV. Zjištěný skutkový stav

21. Ze spisového materiálu krajský soud zjistil, že žalobce je v rámci své podnikatelské činnosti obchodníkem s betonářskou ocelí.
- Ve svém daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce října roku 2013 vykázal žalobce daň na výstupu ve výši 5 968 906 Kč, odpočet daně ve výši 5 928 230 Kč a vlastní daňovou povinnost ve výši 40 676 Kč.
 - Ve svém daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období měsíce listopadu roku 2013 vykázal žalobce daň na výstupu ve výši 5 243 961 Kč, odpočet daně ve výši 5 276 321 Kč a nadměrný odpočet ve výši 32 360 Kč.
22. Nadměrné odpočty měly vzniknout z přijetí obchodních plnění v podobě hutního materiálu od výše uvedených společností a následného prodeje odběrateli, společnosti ABK Shodu s prvopisem potvrzuje

steel. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti údajů uvedených v dotčených daňových přiznáních, a proto správce zahájil postup k odstranění pochybností. K odstranění pochybností však nedošlo a následně byla zahájena daňová kontrola.

23. Během daňové kontroly správce daně prověřil plnění přijatá od společností CI Intect a REWAST ODPADY za období říjen 2013, ze kterých si žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH ve výši 5 590 729 Kč v případě CI Intect a 249 035 Kč v případě REWAST ODPADY, a za období listopad 2013 ve výši 5 186 846 Kč v případě CI Intect.
24. Na základě provedeného dokazování dospěl správce daně k závěru, že nárok na odpočet DPH byl uplatněn neoprávněně. Svůj závěr správce daně odůvodnil tím, že žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH z důvodu zapojení žalobce do řetězce transakcí, jejichž cílem bylo vylákání výhody na DPH podvodným způsobem. O podvodném jednání žalobce věděl, případně vědět měl. Následně byly správcem daně vydány platební výměry, proti kterým se žalobce odvolal k žalovanému. Ten žalobcovu odvolání zamítl nyní napadaným rozhodnutím. Žalovaný ve svém rozhodnutí konstatoval, že v obchodních vztazích žalobce existovaly dva podvodné řetězce společností, ty označil za účelové schéma podvodu. Řetězce měly mít následující podobu:

BE Group → TENLOFT → CI Intect → Žalobce → ABK Steel
 VALSABBIA ↗

BE Group → NBC → REWAST → Žalobce → ABK Steel

25. V napadaném rozhodnutí žalovaný v obecné rovině popisuje právní základ daňových podvodů, sestávající se ze závěrů judikatury českých soudů, ale také Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“), ze kterých vyplývá, že důvodem nepřiznání daně je prokázání podvodu na dani a řádná aplikace objektivní a subjektivní složky vědomostního testu na osobu, které není v konečném důsledku daň přiznávána. Obecné závěry o existenci daňového podvodu pak žalovaný aplikuje na nyní projednávaný případ žalobce na straně 10 pro první z výše uvedených řetězců a na stranách 14 a 15 pro druhý řetězec. Společnosti TENLOFT a NBC nepodaly daňové přiznání, neodvedly DPH na výstupu a pro správce daně se staly nekontaktními. Společnosti CI Intect, REWAST ODPADY a v obou obchodních řetězcích žalobce si však nárok na odpočet DPH uplatnili. Tím fakticky došlo k narušení principu daňové neutrality. Na základě těchto skutečností dospěl žalovaný k závěru, že došlo k podvodu na dani. Ve vědomostním testu zhodnotil žalovaný již výše popsané skutečnosti, zejména pak stálost obchodování, personální propojení dodavatelů žalobce, nepředložení smluv, sídla dodavatelů, jejich krátkou historii a neexistenci jejich webových stránek, skutečnost obchodu s betonářskou ocelí jakožto z daňového hlediska rizikovou komoditou, částečné nesrovnalosti v přepravě a dokladech o přepravě, rozpory ve výpovědích, způsob provádění plateb za zboží a nízkou marži.

V. Právní posouzení

Shodu s prvopisem potvrzuje

26. Krajský soud dospěl na základě zjištěných skutečností k závěru, že žaloba je důvodná.
27. Právní ukotvení problematiky daňových podvodů na DPH v řetězci obchodníků vychází z ustálené judikatury SDEU. Stěžejními jsou pak zejména rozsudky ve věci *Halifax plc a další*, C-255/02, ze dne 21. 2. 2006, ve spojených věcech *Optigen Ltd, Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ze dne 12. 1. 2006, ve spojených věcech *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL*, C-439/04 a C-440/04 ze dne 6. 7. 2006 a ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C-80/11 a C-142/11, ze dne 21. 6. 2012.
28. Daňovým podvodem se tak podle judikatury SDEU rozumí situace, kdy jeden z daňových subjektů v řetězci neodvede státní pokladně řádně daň (v tomto případě DPH) a další ze subjektů v téže řetězci si tuto daň odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice Rady 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. *Uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám a za takové situace je pak z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty.* (Z rozsudku NSS ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009-156, dostupné z www.nssoud.cz)
29. V nyní projednávané věci především vyvstávají závažné pochybnosti o prokázání existence podvodu na DPH jako takového. Žalovaný ve svém zamítavém rozhodnutí poměrně obsáhle zpracovává základní principy judikatury SDEU a rovněž se rozsáhle věnuje objektivním a subjektivním skutečnostem vědomostního testu. Existenci daňového podvodu, jako základní předpoklad vědomostního testu, však stručně dokládá toliko závěrem o chybějící dani v obou řetězcích. Zároveň poměrně přesvědčivě dochází k závěru, že chybějící daň, kterou na základě rozhodnutí správce daně požaduje od žalobce, se nachází u společností TENLOFT a NBC, které jsou pro něj v současnosti nekontaktní a v předmětných čtvrtletních obdobích nepodaly daňové přiznání. Naproti tomu o obchodech a daňových tvrzeních žalobce nemá žalovaný pochybnosti. V textu napadaného rozhodnutí žalovaný výslovně na straně 9 uvádí, že žalobce v rámci daňového řízení předložil doklady, které jsou formálně správné a splňují všechny zákonem předpokládané náležitosti. Dále konstatuje, že správcem daně byla v rámci kontroly ověřena a dokázána existence předmětných plnění a jejich použití k ekonomické činnosti, realizace přepravy zboží byla ověřena u dopravců a žalobce předložil potřebné dokumenty. Žalovaný dále výslovně uvádí, že žalobce formální i hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet daně z předmětných plnění splnil a tyto skutečnosti žalovaný žádným způsobem nepochybně ani nevyvrací.
30. Na straně 10 napadaného rozhodnutí také žalovaný sám konstatuje, že v daňovém řízení musí být postaveno na jisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (viz např. rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, dostupné z www.nssoud.cz).
31. Z výše popsanych skutečností však vyplývá toliko existence neodvedené daně a také, že správci daně i žalovanému je v dotčených obchodních řetězcích známo, které společnosti daň neodvedly. Jakékoliv zásadní propojení společností, které v řetězci obchodů neodvedly DPH, se žalobcem však není v napadeném rozhodnutí předkládáno nad rámec existence společného obchodního partnera, přestože konstantní judikatura

Shodu s prvopisem potvrzuje

prokázání takového propojení považuje za nezbytné pro konstatování existence daňového podvodu a následné nepřiznání daně (viz odst. 28 tohoto rozhodnutí). Jediným pojiťkem jsou tak společnosti CI Intect a REWAST odpady, které však provedení obchodů, tak jak je popsal a doložil žalobce, potvrzují a jak vyplývá ze spisového materiálu, se správcem daně v průběhu kontroly společnosti spolupracovaly.

32. V rozsudku Nejvyššího správního soudu 5 Afs 60/2017-60 ze dne 30. 1. 2018, (dostupné z www.nssoud.cz), se v části relevantní pro nyní projednávaný případ uvádí: *„Znakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu za „jednoho“ a „dalšího“ automaticky považovat „kteréhokoli“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřipustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží.“* Z toho vyplývá, že neodvedená daň je toliko znakem podvodu na dani, nikoliv podvodem samotným a v odůvodnění rozhodnutí je tak daňový orgán povinen prokázat rovněž další souvislosti, které existenci daňového podvodu dokreslují. To vyplývá i z odst. 61 téhož rozhodnutí, ve kterém se přiléhavě uvádí: *„Nejvyšší správní soud konstatuje, že z uvedeného je zjevné toliko to, že jmenovaná společnost neodvedla za výše uvedená období daň. Nicméně to samo o sobě nevypovídá o tom, že se jedná o daňový podvod, ale ani o tom, že existuje jakákoliv spojitost mezi touto společností (zde TENLOFT a NBC) a stěžovatelkou (zde žalobcem), a o tom, že stěžovatelka měla nebo mohla vědět, že byla zapojena do obchodního řetězce zatíženého podvodem na DPH. ... Samotné neodvedení daně ... podvodem ve smyslu judikatury SDEU není.“* Na základě těchto závěrů judikatury a okolností zjištěných ve správním řízení nelze přisvědčit žalovanému, že v dané věci byla prokázána existence podvodného jednání za účelem vylákání daňové výhody na DPH.

33. Objektivní okolnosti, které žalovaný shrnuje ve vědomostním testu (zde ve stručnosti odstavec 25 tohoto rozhodnutí a v napadeném rozhodnutí strany 11 až 13, 15 a 16) sice označují některé rozpory ve výsleších zástupců žalobce a dalších osob zúčastněných na daňové kontrole, skutečnost, že se jedná o obchod s rizikovou komoditou, jisté domnělé nesrovnalosti v kontraktaci a způsobu plnění závazků (které však žalovaný, jak je popsáno výše, výslovně uznává) a pochybnosti o historii, sídle a webových stránkách obchodních partnerů žalobce, žalovaný však k tíži žalobce přičítá i skutečnosti jiné, které domněnku o existujícím podvodu na DPH neosvědčují, případně vyvracejí.

34. Skutečnost, že žalobce obchoduje pouze s jedním dodavatelem ani v souvislosti se skutečnostmi popsanými v předchozím odstavci bez dalšího a mnohem hlubšího odůvodnění nijak nepřispívá k tvrzení o podvodu na dani. Rovněž skutečnost, že žalobce nedisponuje doklady o přepravě i přes to, že žalobce po celou dobu řízení tvrdil, že dopravu nezajišťoval a tedy nedisponoval doklady o přepravě, což správce, ani žalovaný nevyvrátil, nelze přičítat k jeho tíži v rámci konstrukce o daňovém podvodu. Naopak bylo prokázáno, že žalobce vyvíjel úsilí telefonicky ověřit, že zboží bylo řádně dodáno i přes to, že transport nezajišťoval.

Shodu s prvopisem potvrzuje

35. Jediným prokázaným propojením společností nad rámec deklarovaných a správcem daně i žalovaným uznaných obchodních závazků je tak osoba J. R., který, jak je zdejšímu soudu i žalovanému ze spisového materiálu známo, přešel v měsíci říjnu 2013 ze společnosti REWAST do společnosti CI Intect. Bez další argumentace však změnu zaměstnání jedné osoby nelze přičítat jejímu odběrateli (v nyní projednávané věci žalobci) jako důkaz personálního propojení společností dokreslující existenci podvodu na DPH. Tvzení žalobce, že měl s osobou J. R. dobré obchodní vztahy, a proto s ním pokračoval v obchodování i po změně zaměstnavatele není v žádném případě protiprávní a v kontextu obchodování žalobce je nelze považovat za nelogické. Žalovaný tedy pochybil, když vyhodnotil v neprospěch žalobce personální propojenost společností CI Intect a REWAST, které v rozdílných obdobích, která se nepřekrývají, zaměstnávaly osobu, se kterou žalobce obchodoval, aniž by blíže osvětlil, v čem spatřuje takový postup ve vztahu k domnělému podvodu za podvodný.
36. Vážným nedostatkem je pak i nepřihlednutí k nekontaktnosti společnosti TENLOFT, když přitom bylo žalovanému známo, že došlo k úmrtí jejího jediného jednatele. Takovou skutečnost však lze bez pochyb považovat za dostatečný důvod pro nekontaktnost společnosti.
37. Žalovaný pak nesprávně postupoval i v části odůvodnění zabývající se nízkou obchodní marží. V ryze obecné rovině lze připustit, že obchodní marže z prodeje ve výši kolem 1,5 % je nízká, vzhledem k žalobcem uplatňovanému způsobu provádění obchodů ji však nelze samostatně považovat za znak podvodného jednání. Obecné tvrzení o tom, že marže žalobce je nízká, je bez dalšího odůvodnění a případného dokazování nedostatečné.
38. Prokázání vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi zúčastněnými subjekty nemůže obstát, aniž by mu předcházelo řádné odůvodnění existence podvodu založené na vzájemně souvisejících důkazech. Z rozsudku NSS ze dne 21. 3. 2018, č. j. 1 Afs 427/2017-52, se v části relevantní pro nyní projednávanou věc zcela přílehavě podává: „Z napadeného rozhodnutí není zřejmé, v jakých skutkových okolnostech měl daňový podvod spočívat. Žalovaný daňový podvod nijak nepopsal, neuvedl, v čem měla spočívat jeho podstata, tedy jej nekvalifikoval, ani nevylíčil řetězec skutkových okolností, ze kterých by v souhrnu bylo možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo, a omezil se toliko na obecná, nekonkrétní konstatování. Pokud měla být existence daňového podvodu prokázána objektivními okolnostmi (odstavec 25 tohoto rozhodnutí), což z napadeného rozhodnutí není jednoznačně zřejmé, ani toto by nemělo být dostatečné. Myšlené objektivní skutečnosti se měly vztahovat k prokázání subjektivní stránky podvodného jednání, tedy že jimi žalovaný prokazoval, že stěžovatel (v nyní projednávané věci žalobce) věděl, nebo mohl vědět, že předmětné plnění je zasaženo podvodem.“
39. Obdobně jako v citovaném rozhodnutí 1 Afs 427/2017-52 je otázka prokázání existence daňového podvodu, jeho řádné zdůvodnění a popis jeho okolností v nyní projednávaném případě zcela zásadní. Napadené rozhodnutí však tohoto požadavku nedostalo a krajský soud se tak nemůže nad rámec výše uvedeného vyjádřit k dalším žalobním námitkám směřujícím do části odůvodnění zabývající se aplikací vědomostního testu na obchodní vztahy žalobce.
40. V dalším řízení proto bude na žalovaném, aby v souladu s výše uváděnými závěry judikatury spolehlivě dokázal, že v daných obchodních řetězcích žalobce skutečně došlo ke spáchání daňového podvodu a řádně vymezil, v jakých skutkových okolnostech existenci Shodu s prvopisem potvrzuje

podvodu na DPH spatřuje. Nad rámec prokázání skutečnosti o chybějící dani je proto správce povinen zabývat se právními, obchodními a osobními vztahy mezi zúčastněnými subjekty. Žalovaný tedy musí hledat a prokázat skutkové okolnosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu.

VI. Závěr a náklady řízení

41. Krajský soud poté co zjistil, že žalobní návrh je věcně projednatelný, dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů rozhodnutí, a tudíž je dán důvod pro jeho zrušení podle ustanovení § 76 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“); ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť takový procesní postup je zde předvídan.
42. Z uvedených důvodů krajský soud uzavírá, že v případě žalobce žalovaný dostatečně neprokázal v napadeném rozhodnutí samotnou existenci daňového podvodu, který odůvodnil toliko existencí nevybrané daně od obchodních společností, se kterými obchodovali dodavatelé žalobce.
43. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:
- | | | |
|---|---------------------------------------|------------------|
| a) zaplacený soudní poplatek | | 3 000 Kč |
| b) náklady právního zastoupení advokátem | | |
| l) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: | § 7, § 9 odst. 4 písm. d) | |
| 1) příprava a převzetí věci | § 12 odst. 4 | |
| 2) sepis žaloby | vyhl. č. 177/1996 Sb. | 6 200 Kč |
| l) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. l) | § 13 odst. 3
vyhl. č. 177/1996 Sb. | 600 Kč |
| γ) Daň z přidané hodnoty 21% | § 57 odst. 2 s. ř. s. | 1 428 Kč |
| <i>Celkem</i> | | <i>11 228 Kč</i> |

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

Poučení:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

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

Ostrava 17. dubna 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje