



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové v právní věci žalobce: **REMAAE, s.r.o.**, se sídlem Korunní 588/4, Praha 2, IČ: 255 10 070, zastoupen ELOTOELO, s.r.o., se sídlem Kralická 950/1, Praha 10, IČ: 242 15 058, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2014, č.j. 23622/14/5000-14306-711513,

takto:

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

Odůvodnění:

- [1] Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 9. 2014, č.j. 23622/14/5000-14306-711513 (dále též „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro hlavní město Prahu ze dne 29. 10. 2013, č.j. 5381560/13/2002-24902-203990 (dále též „platební výměr“), jímž byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 ve výši 10.419,- Kč, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.
- [2] Žalobce v podané žalobě uvedl, že v předmětném zdaňovacím období nakoupil zboží a v rámci aplikace platné zákonné úpravy uplatnil z pořízeného zboží nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Správce daně tento nárok popřel a následně byla žalovaným v odvolacím řízení celá věc uzavřena tak, že byt nebyla zpochybněna otázka nákupu zboží, nárok na odpočet daně nevznikl z důvodu účasti žalobce na „podvodném řetězci“, o čemž podle žalovaného žalobce vědět měl a mohl. Ke ztrátě nároku na odpočet z důvodu účasti

na daňovém podvodu, žalobce popřel, že v dané věci byly dány důvody pro závěr žalovaného o účasti žalobce na daňovém podvodu.

- [3] Žalobce dále odkázal na rozsudky Evropského soudního dvora ve spojených věcech Mahagében a Dávid C-80/11 a C-142/11. V tomto rozhodnutí soud vymezil důkazní situaci na straně správce daně tak, že dotčená osoba „věděla“ či „musela vědět“. Dle žalobce je výraz „musel“ otázkou překladu, nicméně je dle jeho názoru zcela odlišný od žalovaným použitého výrazu „vědět měla a mohla“. Soud v této věci dále vymezil postup tzv. „obezřetné osoby“. Žalobce tak namítl, že ve smyslu tohoto rozhodnutí nejsou naplněny důvody, které by měly vyústit v závěr, podle kterého se žalobce účastnil podvodného jednání. Žádná z žalovaným uvedených skutečností nedokazuje, že žalobce věděl nebo musel vědět o podvodném řetězci, nikdy se neprokázala žádná spojitost s firmami, které se podvodu údajně účastnily. Důkazní břemeno je nadto v této otázce na straně správce daně.
- [4] Žalobce se dále vyjádřil k osmi skutečnostem, na základě kterých dospěl žalovaný ke svému závěru. V bodě 1. žalovaný hodnotil tvrzenou nezkušenost osoby jednající v té době jménem žalobce. K hodnocení bodu 2. žalobce uvedl, že nic z uvedeného neprokazuje, co mělo a vůbec mohlo být známé žalobci před uskutečněním obchodního případu. K bodu 3., který vymezuje plnění třetích osob a důsledky, uvedl, že opět není zřejmé, jak o těchto vztazích mohl žalobce vůbec tušit. K bodu 4. uvedl, že zcela účelově vymezuje převody podílů ve firmě k zahájení daňové kontroly, aniž by se žalovaný zmínil o tom, že postup k odstranění pochybností trval prakticky déle než rok. K bodu 5., který reaguje na lhůty splatnosti, žalobce uvedl, že od 23. 11. 2011 byl zahájen postup k odstranění pochybností, tj. činnost správce daně, která bránila vyměření daně, když navíc po celou dobu správce daně tvrdil, že se zboží nedodalo. Uvedl, že to nebyl on, kdo určil dobu splatnosti, ale byl to právě postup správce daně, který zákonem předvídaný rychlý postup k odstranění pochybností zaměnil za více než dva roky trvající postupy uzavřené po více než třech letech žalobou napadeným rozhodnutím. K bodu 6., který odkazuje na popření prodeje zboží u odběratelů, uvedl, že žalovaný neodkazuje na způsob, jak k této informaci správce daně dospěl. Bod 7. se váže k uložení zboží a jeho pojištění, aniž by bylo dle žalobce zřejmé, jakou má souvislost s tvrzeným daňovým podvodem. K bodu 8. uvedl, že popisuje vztahy mezi firmami, aniž by bylo zřejmé, jak o těchto vztazích vůbec mohl žalobce vědět.
- [5] Žalobce dále namítl porušení principu proporcionality. Podstatou posouzení této otázky je posouzení objektivně existujícího stavu a současně posouzení podstatné právní otázky, zda stát mohl učinit opatření, která po něm lze racionálně požadovat, aby zabránil vzniku podvodů ve smyslu daňového práva. Dle žalobce je nesporné, že otázku podvodů spojených s výběry daní je stálým a trvalým sporem mezi orgány finanční správy a osobami, které jsou ze zákona zavázány platit daně. Oblast daně z přidané hodnoty je pak v tomto smyslu vzorovou oblastí, která je daňovými podvody zatížena z důvodu systému, kterým se výběr daně z přidané hodnoty provádí. Stát přijímá opatření, ale se značným zpožděním a liknavě, kdy se snaží s ohledem na výklad práva přenášet dlouhodobě veškerá rizika na daňové subjekty. Za způsob předcházení daňovým podvodům je třeba dle názoru žalobce považovat mimo jiné i oblast činnosti státu související s tvorbou legislativního prostředí. V praxi jde o zavedení institutu „spolehlivého plátce daně“, který byl do českého právního řádu zakotven v roce 2013. Dále stát zavedl povinnost plateb na tzv. „zveřejněné účty“. S tím se pak dále pojila i povinnost ručení za nezaplacenou daň. Dle žalobce pak je

na tomto místě třeba posoudit otázku, zda tato zákonná opatření v oblasti legislativy bylo možné po státu požadovat racionálně dříve než v roce 2013 a zda by jejich přijetí mělo nebo mohlo mít vliv na nyní posuzovaný případ žalobce. Pokud stát zvolil tuto cestu až v roce 2013, tak dle názoru žalobce nesplnil ve smyslu aplikace principu proporcionality vše, co je možné po něm racionálně požadovat v situaci, kdy stát v postavení výběrčího daní má mimo jiné jako jediný cestou svých orgánů možnost ovlivnit stav legislativy a tím i obecné povědomí o povinnostech a důsledcích spojených s jiným než dohledatelným placením závazků. Žalobce dále odkázal na rozsudek Evropského soudního dvora ve věci Téleos C-409/04 a zdůraznil, že státu následně trvalo pět let, než přijal výše uvedená zákonná opatření. Žalobce tak neporušil svým postupem žádný zákon, který by při své existenci mohl žalobce navést k vyšší míře opatrnosti, resp. k postupu, který by minimalizoval či vylučoval možnost daňového úniku u jeho obchodního partnera. Dle žalobce neobstojí ve smyslu posouzení principu proporcionality ani jakákoliv výmluva do oblasti politické. Jakékoliv pochybení státu v oblasti přijímání legislativy směřující k ovlivnění chování daňových subjektů s cílem snižování možnosti daňových podvodů podle názoru žalobce vylučuje možnost státu popřít nároky žalobce na odpočty daně z přidané hodnoty.

- [6] Žalovaný správní orgán v písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí. Žalovaný nejprve obsáhle obecně popsal principy výběru daně z přidané hodnoty, odpočtu daně, zásada volného hodnocení důkazů, princip zneužití práva a jeho aplikaci v oblasti daňového práva.
- [7] Uvedl, že správce daně je po unesení důkazního břemena stran naplnění kritérií, pomocí kterých je definován princip zneužití práva pro oblast daně z přidané hodnoty, oprávněn nesplnit svou povinnost uznat nárok na odpočet daně. Daňový subjekt pak ztrácí právo na jeho uplatnění. Nerozhodná je poté otázka formálního naplnění textu ustanovení § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), jelikož zákaz zneužití práva je pravidlem silnějším, který na základě pravidla *lex specialis derogat legi generali* deroguje uvedené ustanovení. V opačném případě, při setrvání na pouhé akceptaci formálních podmínek pro uplatnění odpočtu daně, by správce daně musel nárok na odpočet daně přiznat. Žalovaný nezpochybnil to, že došlo k realizaci obchodních případů žalobce způsobem jím deklarovaným, nicméně tyto nemají jiného vysvětlení, než to, že se žalobce minimálně vědomě, byť i třeba nedbale, účastnil obchodních případů, jejichž primárním cílem bylo zneužití neutrality daně z přidané hodnoty.
- [8] Dále uvedl, že se obchodní případ žalobce vyvinul tak, že ze všech podaných objektivních kritérií lze učinit s přihlédnutím k tomu, jak obezřetným a profesionálním obchodníkem musel žalobce být, jediný závěr, tj. že žalobce zneužil systém a neutralitu daně z přidané hodnoty. V průběhu správy daní bylo zjištěno, že žalobce vědět mohl a měl o podvodném jednání. Žalovaný toto dovodil z následující skutečnosti:
- předmětné plnění představovalo jednorázovou transakci v rámci odlišné činnosti žalobce;
 - nestandardnost obchodních jednání žalobce a dodavatele, neověření si obchodních partnerů;

- nemožnost zjištění původu předmětného zboží u dodavatele, společnosti Preclusive s.r.o.;
- v průběhu daňového řízení došlo k převodu 100% obchodního podílu žalobce na paní Denisu Zavřelovou a v průběhu daňového řízení došlo ke změně jednatelů jak u žalobce, tak i u dodavatele zboží;
- na daňových dokladech v rámci řetězce společností je zřejmá neobvykle dlouhá doba splatnosti, přitom společnosti po odběratelích dlužnou částku nevymáhaly;
- pořízení zboží v celkové částce 7.500.000,- Kč bez DPH vykazuje nestandardní znaky obvyklé pro běžný obchodní styk;
- zboží nebylo pojištěno a po dobu jednoho měsíce se nacházelo v pronajatých prostorách zcela bez ostrahy;
- vyjádření některých osob, které byly statutárními orgány jednotlivých společností zapojených do řetězce dodávek, postrádá určitou logiku, resp. se vyznačují neurčitostí.

[9] S ohledem na výše uvedené žalovaný shrnul, že bylo shromážděno dostatečné množství důkazů, které prokazují, že obchodní vztah mezi žalobcem a jeho dodavatelem probíhal za podmínek v obchodní praxi krajně neobvyklých, nelogických a při deklarovaném účelu pro žalobce značně nevýhodných. V souhrnu je vyloučena možnost, že tyto neobvyklé podmínky byly důsledkem nevědomé nedbalosti, neznalosti, náhody nebo chybného rozhodnutí v rámci běžného podnikatelského rizika. V podrobnostech pak žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a správní spis.

[10] Z obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným správním orgánem vyplynuly následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:

[11] Dne 23. 11. 2011 byl u žalobce zahájen správcem daně postup k odstranění pochybností za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011. Správci daně vznikly pochybnosti ohledně plnění uvedeného na daňovém dokladu č. 211 ze dne 26. 9. 2011 vystaveného společností Preclusive s.r.o. Předmětem fakturace bylo 70.000 ks dámských kalhotek a 100.000 ks tužek na oči a rty se základem daně 7.500.000,- Kč a DPH ve výši 1.500.000,- Kč. Dne 11. 2. 2013 byl žalobce seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností. Jelikož žalobce dne 26. 2. 2013 podal návrh na pokračování v dokování, tak následně správce daně dne 20. 3. 2013 zahájil daňovou kontrolu. Jejím předmětem bylo prověřit, zda předmětné zboží bylo žalobcem použito v rámci jeho ekonomické činnosti. Daňová kontrola byla dne 4. 9. 2013 ukončena.

[12] Platebním výměrem ze dne 29. 10. 2013 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 ve výši vlastní daňové povinnosti 10.419,- Kč. Správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet daně z důvodu, že neprokázal použití přijatého zdanitelného plnění pro uskutečňování své ekonomické činnosti.

[13] Proti platebnímu výměru podal žalobce dne 28. 11. 2013 odvolání.

[14] Výzvou ze dne 11. 6. 2014, č.j. 14787/14/5000-14306-711513, byl žalobce vyzván k vyjádření se k odlišnému právnímu názoru, ke kterému dospěl žalovaný. Ve výzvě byly žalobci sděleny jednotlivé objektivní okolnosti a dále, že nárok na odpočet daně lze vyloučit i za případné existence daňového dokladu, a to v situacích, kdy plátce daně uplatňuje nárok na odpočet daně podvodným způsobem. Žalobce se dne 3. 7. 2014 k předmětné výzvě vyjádřil.

- [15] Žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 8. 9. 2014, č.j. 23622/14/5000-14306-711513, bylo odvolání žalobce zamítnuto a platební výměr byl potvrzen.
- [16] V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný zopakoval dosavadní průběh řízení, přehledně vyjmenoval odvolací důvody, uvedl právní rámec posuzované věci, přičemž následně právní úpravu aplikoval na skutkový stav případu a vypořádal se s odvolacími námitkami žalobce.
- [17] Žalovaný uvedl, že žalobce splnil podmínku pro uplatnění nároku na odpočet daně podle ustanovení § 73 odst. zákona o DPH, když předložil daňový doklad č. 211, kterým prokazoval nákup předmětného zboží. Evropský soudní dvůr však vymezil výjimku, kdy nárok na odpočet daně nemusí být správcem daně přiznán. Tato výjimka se týká případů, kdy plátce daně uplatňuje nárok na odpočet daně podvodným nebo zneužívajícím způsobem. V případě podvodného jednání je plátcí nutno prokázat, že přijaté zdanitelné plnění je součástí daňového podvodu a že o této skutečnosti plátce věděl, nebo alespoň vědět mohl a měl. Dále žalovaný uvedl, že se správce daně dopustil pochybení v tom, že žalobce neseznámil s objektivními okolnostmi svědčícími o tom, že mohl a měl vědět, že je součástí podvodného jednání, a proto jej s těmito okolnostmi žalovaný seznámil výše uvedenou výzvou.
- [18] Dále v odůvodnění uvedl, že správcem daně byl zjištěn řetězec společností, jež se podílejí na podvodném jednání, kdy byl vytvořen řetězec dodávek zboží pouze za účelem neoprávněného získání odpočtu, a žalobce byl součástí tohoto řetězce. Bylo zjištěno, že dodavatel žalobce, společnost Preclusive s.r.o., předmětné zboží nakoupil od společnosti PAMIZ company s.r.o. a ta dále měl zboží nakoupit od společnosti AVS VC s.r.o. Žalovaný dále uvedl zjištění ohledně těchto společností vyplývajících z dožádání Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 13. 12. 2012, č.j. 259245/12. Žalovaný tak ze spisu zjistil, že správce daně shromáždil dostatek objektivních okolností, na základě kterých žalobce mohl a měl vědět, že přijaté zdanitelné plnění je zatíženo podvodným jednáním. Správce daně zjistil, že předchozími dodavateli společnosti Preclusive s.r.o. nebyla odvedena daň z přijaté hodnoty za zboží uvedené na faktuře č. 211 a že obchodní transakce mezi jednotlivými společnostmi neodpovídaly běžným obchodním podmínkám.
- [19] Žalovaný dále v rozhodnutí uvedl jednotlivé objektivní okolnosti svědčící o tom, že předmětné zdanitelné plnění je součástí podvodu a že žalobce o tom mohl a měl vědět.
- [20] Jako první označil okolnost, že předmětné plnění představuje jednorázovou transakci v rámci odlišné činnosti žalobce. Předmětem ekonomické činnosti je dle výpisu z obchodního rejstříku „výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, hostinská činnost a holičství a kadeřnictví“, přičemž žalobce realizoval jednorázový obchod v milionových hodnotách v době, kdy jeho jedinou podnikatelskou činností byl provoz baru. Dle vyjádření bývalé jednatelky žalobce paní M. P., o záměru uzavřít obchod na nákup dámských kalhotek a kosmetického zboží v hodnotě 7.500.000,- Kč bez DPH se paní P. zmínila svému známému panu P., v té době jednateli společnosti Preclusive s.r.o. K obchodu došlo, aniž by některý z nich měl nějaké předešlé zkušenosti v obchodování se zbožím v takovém množství a v takové celkové hodnotě. Svůj závěr podpořil žalovaný také tvrzení, že žalobce neměl předem zajištěné

odběratele zboží ani vhodné skladové prostory či finanční zajištění, což svědčilo o tom, že se nejednalo o běžnou obchodní transakci.

[21] Druhou okolností byla dle žalovaného nestandardnost jednání odvolatele i dodavatele zboží, neověření si nových obchodních partnerů. K uzavření obchodu došlo na základě osobní známosti paní M. P. s jednatelem společnosti Preclusive s.r.o., který se s jednatelem společnosti PAMIZ company s.r.o. seznámil na utkání hokeje. Společnost Preclusive s.r.o. nakoupené zboží od PAMIZ company s.r.o. prodala společnosti OSSO-Foto s.r.o., dle vyjádření pana P. na základě ústní dohody, kdy úhrada ve výši 2.800.000,- Kč byla postupně uhrazena v hotovosti a částka ve výši 4.000.000,- Kč bankovním převodem. Od společnosti OSSO-Foto s.r.o. mělo dne 5. 4. 2011 dojít společností Preclusive s.r.o. k částečnému zpětnému odkupu zboží. Žalobci pak toto zboží bylo prodáno až v září 2011. Žalovaný uvedl, že v běžných obchodních stycích není zcela standardní, aby dodavatel poté, co se jeho odběrateli nepodaří zboží prodat, toto zboží odkoupil zpět, aniž by měl zajištěn jeho okamžitý odbýt.

[22] Za třetí dle žalovaného nelze zjistit původ předmětného zboží u dodavatele, společnosti Preclusive s.r.o. Zjišťováním správce daně byli nalezeni a ověřeni celkem tři předchozí vlastníci zboží – OSSO-Foto s.r.o., PAMIZ company s.r.o. a AVS VC s.r.o. Společnost PAMIZ company s.r.o., který předmětné zboží měla prodat společnosti Preclusive s.r.o. je nekontaktní, za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2010 nepředložila daňová přiznání, v sídle společnosti dle obchodního rejstříku se nenachází a od 10. 1. 2012 jí byla zrušena registrace k dani z přidané hodnoty. Také společnost AVS VC s.r.o. je nekontaktní, od srpna 2009 nepodává daňová přiznání. Žalobce nemá k dispozici od dodavatele ani doklad o datu výroby kosmetického zboží, a tudíž ani údaje o jejich lhůtě trvanlivosti, přestože se jedná o kosmetické zboží s omezenou dobou použitelnosti.

[23] Jako čtvrtou objektivní okolnost uvedl skutečnosti, že bezprostředně po zahájení daňové kontroly bylo převedeno 100% obchodního podílu žalobce na paní D. Z., přičemž v průběhu řízení došlo ke změně jednatelů jak u žalobce, tak i u dodavatele zboží. Zároveň také došlo jak u žalobce, tak u jeho dodavatele k udělení plné moci k zatupování společností Equitas a.s. Žalobce v průběhu daňového řízení dvakrát změnit svou místní příslušnost, v dubnu 2012 došlo k přemístění sídla žalobce i společnosti Preclusive s.r.o. do P. V současné době se sídlo žalobce nachází v P. na tzv. „virtuální adrese“, přičemž ekonomická činnost (provozování baru) je žalobcem vykonávána v J.

[24] Pátou objektivní okolnost spatřoval žalovaný v tom, že na daňových dokladech v rámci řetězce společností je neobvykle dlouhá doba splatnosti, když zároveň jednotlivé společnosti po svých odběratelích dlužnou částku nevymáhaly. Žalobce se se společností Preclusive s.r.o. dohodl na prodloužení splatnosti předmětné faktury z 24. 1. 2012 do 31. 5. 2012 a následně do 31. 12. 2012, resp. do 30. 6. 2013. K tomuto datu nebyla ze strany žalobce žádná platba za předmětné zboží uhrazena a ze strany dodavatele nebyla požadována ani žádná záloha, i když se jednalo o zboží vysoké hodnoty. Dále nebylo správci daně doloženo, že by ze strany společnosti Preclusive s.r.o. byla uhrazena celá faktura vystavená jménem společnosti OSSO-Foto s.r.o. při zpětném odkupu zboží. Skutečnost, že ani jedna ze společností nepodnikla žádné kroky k vymožení svých pohledávek, dle žalovaného nasvědčovala tomu, že cílem a smyslem těchto obchodních

transakcí nebyla realizace zisku, ale získání výhody ve formě odpočtu daně. V běžných obchodních stycích může neuhrazení faktur způsobit vážné problémy v chodu společnosti a bývá v zájmu ekonomicky chovajících se subjektů takovou situaci řešit.

[25] Šestou objektivní okolností byla skutečnost, že pořízení zboží v celkové částce 7.500.000,- Kč bez DPH vykazuje nestandardní znaky obvyklé pro běžný obchodní styk. Objednávky na prodej zboží předložené žalobcem jejich vystavovatelé v průběhu daňové kontroly popřeli, zboží nezačalo být ihned prodáváno, přes žalobcem deklarovaný e-shop prodej zboží nebyl realizován, žalobce nedoložil, že by za zboží zaplatil, zboží bylo skladováno v garáži a jedné obytné místnosti v pronajatém rodinném domě na adrese M. č.p. 29, B., doklady o prodeji zboží na prodejně byly číslovány dodatečně. Dále faktury vystavené ve prospěch společností Balvin s.r.o. a Next Trade s.r.o., podle kterých jim měl žalobce prodat v období červen až říjen 2012 zboží v celkové hodnotě 1.238.118,- Kč jsou v rozporu s tím, co bývalá jednatelka žalobce uvedla do protokolu o trestním oznámení, a to, že z celkového zboží bylo prodáno zboží pouze v hodnotě 101.508,- Kč.

[26] Za sedmou okolnost žalovaný označil skutečnost, že zboží nebylo pojištěno a po dobu jednoho měsíce se nacházelo v pronajatých prostorách zcela bez ostrahy. Uvedl, že v běžném obchodním styku je zcela běžné pojištění zboží proti možnému obchodnímu riziku, proti znehodnocení, zničení či ztrátě. Žalobce ani nepožadoval po dodavateli žádné záruky o kvalitě zboží. Dále dne 6. 12. 2012 bylo bývalou jednatelkou žalobce oznámenou vloupání do tohoto skladu s tím, že bylo odcizeno zboží v hodnotě cca 5.400.000,- Kč. Zboží přitom bylo odcizeno z garáže, přičemž do garáže bylo týden před touto událostí přemístěno i zboží, které bylo předtím skladováno v obytné místnosti.

[27] Osmou objektivní okolností pak žalovaný spatřoval ve způsobu, jakým některá vyjádření osob, které byly statutárními orgány jednotlivých společností zapojených do řetězce dodávek, popisují realizaci obchodních případů. Tento způsob dle žalovaného postrádá logiku, příp. se vyjádření vyznačují neurčitostí odůvodňovanou zapomenutím informací. Jako příklad žalovaný uvedl vyjádření pana P., který při jednání, během něhož správce daně ověřoval prodej zboží společností Preclusive s.r.o. společnosti OSSO-Foto s.r.o. v roce 2010, uvedl, že společnost Preclusive s.r.o. měla uskladněno zboží ve skladu společnosti PAMIZ company s.r.o. v P. Současně konstatoval, že zboží při nákupu odvezla sama společnost OSSO-Foto s.r.o. Z toho žalovaný dovodil, že společnost OSSO-Foto s.r.o. či jí pověřený přepravce převzal zboží ve skladu v Pohořelicích. Pan P. však následně uvedl, že osobně zboží předával ve skladu OSSO-Foto s.r.o. v K. Dále u ověřování přepravy zboží u společnosti OSSO-Foto s.r.o. jednatel této společnosti uvedl, že si již přesně nepamatuje, kdo byl přepravcem, přitom však žalovaný dovodil, že tento obchodní případ byl ojedinělým v činnosti této společnosti a jednatel této společnosti by si takové skutečnosti měl vybavít.

[28] Žalovaný dále v odůvodnění uvedl, že z existence těchto objektivních skutečností vyplývá, že žalobce nepřijal žádná opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k ověření, zda plnění, která provádí, jej nepovedou k účasti na daňovém podvodu. Žalobce tak dle žalovaného měl nebo vědět mohl, že předmětná zdanitelná plnění jsou součástí podvodného jednání, v důsledku čehož v souladu s evropským právem nemusí být nárok na odpočet daně správcem daně přiznán. Dále žalovaný mimo jiné uvedl, že žalobce

nevstupoval do obchodního vztahu se společností Preclusive s.r.o. s náležitou pečlivostí a opatrností, ani chování dodavatele v obchodních vztazích s dodavateli předmětného zboží neodpovídalo standardnímu jednání při uzavírání vážně míněných obchodních vztahů. Žalobce nepřijal taková opatření, kterými by prokázal náležitou míru obezřetnosti, a ani si nepočínal při svém jednání s péčí řádného hospodáře, a tudíž lze jeho jednání označit jako neobezřetné a neodpovědné.

- [29] Dále se žalovaný zabýval jednotlivými odvolacími důvody. V odůvodnění mimo jiné uvedl, že odkazování na institut nespolehlivého plátce nemá relevantní opodstatnění ve vztahu k platebnímu výměru. Tento institut má primárně sloužit jako efektivní nástroj v boji proti únikům v oblasti DPH v kombinaci s úpravou ručení příjemce zdanitelného plnění. Jednou z podmínek pro aplikaci tohoto institutu je skutečnost, že pro rozhodnutí o nespolehlivosti plátce nelze vzít za výchozí porušení, ke kterým došlo před 1. 1. 2013, resp. lze vycházet pouze z takových porušení s důsledkem doměření (vyměření) daně, k nimž došlo po 1. 1. 2013 a současně v řízení zahájených po tomto datu. V případě žalobce došlo k daňovému řízení před rokem 2013. K námitce, že stát měl přijmout vhodná legislativní opatření, žalovaný uvedl, že přisvědčit této námitce by znamenalo přiznat nárok na odpočet vždy za splnění formálních náležitostí při uplatnění odpočtu daně. Stát nenese zodpovědnost za míru podnikatelského rizika daňových subjektů spočívající v náležité obezřetnosti při provádění obchodních transakcí, a nelze tak stát činit odpovědným za podnikatelské aktivity daňových subjektů.
- [30] Podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. může soud rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen.
- [31] Žalovaný s projednáním věci bez jednání souhlasil, žalobce se ve stanovené lhůtě nevyjádřil. Soud tedy postupoval podle ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. a rozhodl o věci samé bez jednání.
- [32] Městský soud v Praze na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba nebyla podána důvodně.
- [33] Judikatura správních soudů se podvody na DPH již mnohokrát zabývala, přičemž se v této problematice opírá o judikaturu Soudního dvora Evropské unie týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na DPH (viz rozsudky ze dne 21. 2. 2006 ve věci C-255/02, Halifax plc a další, ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd (dále jen „věc Optigen“), ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL (dále jen „věc Kittel“), ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11, Mahagében Kft a Péter Dávid (dále jen „věc Mahagében“)).
- [34] Judikatura Soudního dvora pod pojmem podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné

operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. I když varianty podvodu na DPH mohou být rozmanité a spletité, jeho podstatou je, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č.j. 9 Afs 83/2009 – 232, či ze dne 25. 6. 2015, č.j. 6 Afs 130/2014 – 60, publ. pod č. 3275/2015 Sb. NSS).

- [35] Ve věci Optigen bylo zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce daně neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, Federation of Technological Industries a další, jakož i ze dne 21. 2. 2008 ve věci C-271/06, Netto Supermarkt). Při posuzování subjektivní stránky je pak nutno hodnotit, zda daný podnikatelský subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu (srov. rozsudek ze dne 11. 5. 2006 ve věci C-384/04, Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, převzatý rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č.j. 2 Afs 15/2014 – 59).
- [36] Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (věc Mahagében, bod 49). Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníka se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli (viz závěry věci Kittel přejaté rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, č.j. 1 Afs 15/2008 – 100, ze dne 30. 7. 2010, č.j. 8 Afs 14/2010 – 195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, či již zmiňovaný rozsudek č.j. 6 Afs 130/2014 – 60; a potvrzené např. usnesením Ústavního soudu ze dne 23. 11. 2010, sp.zn. IV.ÚS 1885/10).
- [37] Není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 15/2014 – 59 a č.j. 6 Afs 130/2014 – 60). Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz již zmiňovaný rozsudek Nejvyššího správního č.j. 9 Afs 94/2009 – 156). Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu, či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 15/2014 – 59 a č.j. 6 Afs 130/2014 – 60).

[38] K tvrzení žalobce, že z judikatury Evropského soudního dvora vyplývá, že je nutno prokázat, že žalobce vědět nebo musel vědět o podvodném řetězci, nikoliv pouze, že vědět mohl a měl, soud uvádí, že tento výklad žalobce nezastává nejen žalovaný, ale, jak bylo výše uvedeno ani judikatura správních soudů. Nadto tento pojem užívá i Ústavní soud, a to např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV.ÚS 1885/10, kde tento soud mimo jiné uvedl, že *„se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zapláceno DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“*.

[39] V daném případě nebyl žalobci uznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z toho důvodu, že žalovaný dospěl k závěru, že žalobce vědět mohl a měl, že předmětná plnění jsou součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Žalovaný tuto skutečnost vystavil na 8 objektivních okolnostech:

1. Předmětné plnění představuje jednorázovou transakci v rámci odlišné činnosti žalobce.
2. Nestandardnost obchodních jednání žalobce i dodavatele zboží, neověření si nových obchodních partnerů.
3. Nelze zjistit původ předmětného zboží u dodavatele, společnosti Preclusive s.r.o.
4. Bezprostředně po zahájení daňové kontroly bylo převedeno 100 % obchodního podílu žalobce na paní Denisu Zavřelovou. V průběhu daňového řízení dochází také ke změně jednatelů jak u žalobce, tak i u dodavatele, společnosti Preclusive s.r.o.
5. Na daňových dokladech v rámci řetězce společností je zřejmá neobvykle dlouhá doba splatnosti. Zároveň jednotlivé společnosti po svých odběratelích dlužnou částku nevymáhaly.
6. Pořízení zboží v celkové částce 7.500.000,- Kč bez DPH vykazuje nestandardní znaky obvyklé pro běžný obchodní styk.
7. Zboží nebylo pojištěno a po dobu jednoho měsíce se nacházelo v pronajatých prostorách zcela bez ostrahy.
8. Způsob, jakým některá vyjádření osob, které byly statutárními orgány jednotlivých společností zapojených do řetězce dodávek, popisují realizaci obchodních případů, postrádá určitou logiku, příp. se vyznačují neurčitostí odůvodňovanou již zapomenutím správcem daně požadovanou informací.

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

[41] Ze správního spisu vyplynulo, že k podvodu na DPH došlo na začátku řetězce u dodavatelů společnosti Preclusive s.r.o., tj. u společností PAMIZ company s.r.o. a AVS VC s.r.o. Z dožádání Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj ze dne 13. 12. 2012, č.j. 289245/12 vyplývá, že společnost PAMIZ company s.r.o. je nekontaktní, ve svém sídle se fyzicky nevyskytuje a od 1. čtvrtletí 2011 nepodává daňová přiznání k DPH. Za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2010 pak správce daně neuznal této společnosti nárok na odpočet daně z faktur přijatých od společnosti AVS VC s.r.o., když zjistil, že společnost AVS VC s.r.o., od které společnost PAMIZ company s.r.o. předmětné zboží nakoupila, neodvedla z předmětného plnění daně a od srpna 2009 nepodala daňová přiznání k DPH a je pro svého správce daně nekontaktní. Oběma společnostem sídlícím dle obchodního rejstříku na stejné adrese, byla ukončena registrace k dani z přidané hodnoty. V daném případě tak nebylo možné si v daňovém řízení ověřit, zda daň, kterou žalobce nárokoval, byla do státního rozpočtu odvedena. Dále je z obsahu správního spisu nesporné, že předmětný obchodní případ realizovaly osoby, které s touto činností, a už vůbec ne v tomto rozsahu, neměly žádné zkušenosti. Dále nelze pominout tu skutečnost, že k vystavení objednávek potenciálních odběratelů žalobce došlo dne 30. 1. 2012 a 3. 2. 2012, tj. až po čtyřech měsících od realizace předmětného obchodního případu. Rovněž žalobcem deklarovaný e-shop byl spuštěn až 7. 3. 2012, přičemž žalobce správci daně nedoložil žádné tržby. Ze správního spisu také vyplynulo, že zboží nebylo nijak pojištěno, přičemž žalobce jej nechal po dobu jednoho měsíce v pronajatých prostorech bez ostrahy, když následně došlo k odcizení tohoto zboží. Ani společnost Preclusive s.r.o. nepoužila žádné zajišťovací instrumenty pro případ rizika nezaplacení pohledávek, nepožadovala žádnou zálohu, ani se u této společnosti nepodařilo zjistit původ zboží.

[42] Vzhledem k uvedeným skutečnostem, které vyplývají z předloženého správního spisu, je zřejmé, že dodavatel žalobce, jakož i jeho dodavatelé v projednávaném zdaňovacím období byly společnosti, které vykazovaly shodné rysy svědčící o podvodném jednání. Žalobce do tohoto řetězce vstoupil a uzavřel obchod v řádu milionu korun, aniž by měl jakékoliv předchozí zkušenosti v oboru, když jeho jedinou podnikatelskou činností byl provoz baru. Dodavatel žalobce i jeho dodavatelé měli virtuální sídla, vůči správci daně byly nekontaktní, docházelo u nich ke změnám jednatelů. Toto jsou ve svém souhrnu, dle názoru soudu, skutečnosti, které jsou charakteristické pro podvodné řetězce vytvořené za účelem vylákání nadměrných odpočtů. Tito subdodavatelé žalobce sice nebyli ve sféře jeho vlivu, ale tím, že se žalobce nezajímal o jejich historii, jejich zázemí, personální a majetkové poměry a ani smluvně neměl své obchodní vztahy řádně ošetřeny a pouze mu stačilo, že ho někdo náhodně osloví a bez předešlých referencí on od něj odebere zboží v řádech milionů korun, nesvědčí o jeho obezřetnosti, kterou lze v takto velkém objemu zboží předpokládat. Soud tak dospěl stejně jako žalovaný k závěru, že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání na dani z přidané hodnoty. Tzv. objektivní okolnosti, které ve svém rozhodnutí označil žalovaný a které žalobce v žalobách jen stručně rozporoval, ve svém souhrnu svědčí o tom, že žalobce si při svých obchodech nepočínal náležitě obezřetně a vyvolal tak podezření správce daně, že se účastní podvodných jednání, nebo o nich alespoň minimálně vědět mohl a měl. V daném případě a ani obecně není po správci daně možné požadovat to, aby postavil na jisto, že byl žalobce součástí podvodného jednání, když ve smyslu uvedené judikatury stačí právě povědomí o této skutečnosti.

- [43] Zmíněné objektivní okolnosti, byť každá sama o sobě nepředstavuje nezákonné jednání, ve svém souhrnu prokazují skutečnost, že žalobce o podvodu na DPH věděl, nebo minimálně vědět mohl a měl.
- [44] Dále považuje soud za potřebné konstatovat, že na subjekty, které jsou seznámeny s problematikou možných podvodů na dani z přidané hodnoty, je možné klást vyšší nároky na míru jejich obezřetnosti. To, že je možné žalobce za takový subjekt považovat, vyplývá i ze samotných tvrzení žalobce, který v žalobě uvedl, že je dle něj *„nesporné, že otázka podvodů spojených s výběry daní je stálým a trvalým sporem mezi orgány finanční správy na straně jedné a osobami zákony zavázanými platit daně na straně druhé. Oblast daně z přidané hodnoty je pak v tomto smyslu přímo „vzorovou“ oblastí, která je tzv. daňovými podvody zatížena z důvodu systému, který výběr daně z přidané hodnoty provádí.“* Žalobce tedy dle názoru soudu mohl a měl vědět, že tímto obchodním případem vstupuje do odvětví, kde může docházet k podvodům na dani z přidané hodnoty.
- [45] V daném případě je s ohledem na důkazní materiál shromážděný správcem daně a žalovaným nepochybné, že na žalobce nelze hledět jako na osobu jednající v dobré víře, která přijala veškerá rozumná opatření, aby zajistila, že operace, kterou provádí, nepovede k účasti na daňovém podvodu.
- [46] Důkazní břemeno ohledně opatření, které žalobce přijal k zabránění podvodu na dani, spočívá výlučně na daňovém subjektu, jenž požaduje nárok na odpočet DPH. Povinností správce daně proto nebyla identifikace určitých opatření, ani vymezení opatření, která žalobce přijmout mohl. Daňový subjekt musí dle názoru soudu své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám rizika daňového podvodu a při obchodování (obzvláště se značným finančním rozsahem) využít potřebných institutů. Je zcela věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí. Samotné přesné vymezení nástrojů, jimiž by bylo možno absolutně prokázat určité skutečnosti, není možné pro potřeby praxe definovat. Konkrétní vymezení či naopak přílišná obecnost by v konečném důsledku vyloučila nechtěně i případy, které by svou povahou měly spadat do určité kategorie rizikových obchodů.
- [47] Závěr žalovaného o tom, že zdanitelná plnění podle žalobcem předložené faktury jsou součástí podvodu na DPH a že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí tohoto podvodu, mají oporu ve zjištěném skutkovém stavu, jak byl popsán v napadeném rozhodnutí. Už na základě některých zjištěných skutečností (změna jednatelů obchodních partnerů, virtuální sídlo, nejasný původ zboží atd.) mohl mít dle názoru soudu žalobce při běžné míře opatrnosti pochybnosti o standardnosti obchodních vztahů, do nichž se chystal vstoupit. Žalobce sice sám obchodoval způsobem, který není nezákonný, ale vzbudil u správce daně, stejně jakož i u soudu pochybnost, která vede k neuznání odpočtu. Důkazy proti daňovému subjektu, pokud je jich více, jako je tomu v daném případě, vyznívají v neprospěch žalobce. Soud na jedné straně uznává, že pro uskutečnění obchodů je dnes nutná flexibilita a rychlost jednání, ale na druhé straně, když chybí dostatečná dokumentace u obchodu v řádech milionů korun, jeví se soudu takový obchod jako podivný a rychlost a neformálnost za podezřelé znaky umožňující daňový podvod.

[48] Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že pouze za situace, kdy by žalobce prokázal, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohl mít žádný důvod domnívat se, že se svým nákupem a následným prodejem účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, jinými slovy byl do řetězce zapojen zcela náhodně, mohl by mu být nárok na odpočet daně uznán. Není povinností správních orgánů prokazovat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů žalobce byl spáchán podvod. Musí být ale postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Zdejší soud se tak ztotožnil se závěry žalovaného, že o náhodnou situaci se v nyní projednávané věci nejedná.

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

[50] K vyjádřením žalobce k jednotlivým osmi objektivním skutečnostem soud uvádí, že tato vyjádření byla ve skrze obecná a v mnoha případech žalobce pouze zkonstatoval obsah dané objektivní skutečnosti. Soud tedy z toho důvodu odkazuje na výše uvedené celkové hodnocení objektivních skutečností. Žalobce často namítal, že o uvedených skutečnostech nemohl tušit, tuto námitku je však třeba vzhledem k tomu, že v řízení před správcem daně bylo prokázáno, že žalobce měl a mohl vědět o tom, že jeho obchodní případ je součástí podvodného jednání, a že se v daném případě nechoval žalobce náležitě obezřetně a opatrně, odmítnout jako nedůvodnou. Žalobce dle názoru soudu mohl o skutečnostech uvedených žalovaným tušit, a to za situace, kdy by postupoval náležitě obezřetně, a např. si při nákupu zboží v hodnotě 7.500.000,- Kč ověřil svého obchodního partnera, jeho dodavatele, původ zboží atd. Dále soud uvádí, že je pravdou, že postup k odstranění pochybností trval v daném případě více než rok, přičemž vyústil v zahájení daňové kontroly. Tato skutečnost je však ve vztahu k tomu, zda žalobce mohl a měl vědět o podvodném jednání na DPH, zcela irelevantní, a to z toho důvodu, že předmětem těchto institutů daňového řízení byl právě obchodní případ žalobce. Tyto postupy nemohly mít vliv na to, zda žalobce v době realizace předmětného plnění mohl a měl vědět o zapojení tohoto plnění do podvodného řetězce.

[51] K námitce porušení principu proporcionality soud nejprve považuje vhodné odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které považuje v tomto směru za řádné a správné. Žalovaný se touto námitkou zabýval na straně 14 žalobou napadeného rozhodnutí. V daném případě byl princip proporcionality aplikován žalovaným dle názoru soudu správně a v souladu se smyslem tohoto principu, když lze odeprít nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za situace, kdy se prokáže, že předmětné plnění bylo součástí podvodného řetězce a žalobce o této skutečnosti mohl a měl vědět. Dle názoru soudu se nelze vyhnout tomuto „postihu“ ze strany daňového subjektu pouze tím, že pochybení je na straně státu, který dostatečně včas nepřijal vhodnou daňovou legislativu. Takto dle názoru soudu postupovat nelze, a to z toho důvodu, že je to právě žalobce, který realizuje

své obchodní vztahy a je jeho odpovědností realizovat takové vztahy, které jsou v souladu se zákony a jejichž důsledky (např. uplatňování nároku na odpočet daně z plnění nezatíženého podvodným jednáním) jsou zákonem aprobovány. Jistě lze přisvědčit názoru, že stát postupuje v tomto směru, ale nejen v něm, se značným zpožděním, ale to je dle názoru soudu zcela běžná skutečnost. Stát prostřednictvím své legislativy jedná až poté, co se určitý jev ve společnosti ukáže být v rozporu s jejím fungováním. Proto je stát vždy v tomto směru pozadu, ale nejde se na toto zpoždění státu v otázce přijmutí vhodné legislativy vymluvit. Nadto rovněž nelze pominout skutečnost, že institut spolehlivého plátce daně slouží především k tomu, že v situaci, kdy daňový subjekt přijme zdanitelné plnění od plátce, o kterém bylo rozhodnuto jako o nespolehlivém plátcí, tak pak tento daňový subjekt ručí za případnou nezaplacenou daň z uskutečněné zdanitelného plnění. Takové označení plátce tak má především ten význam, že daňový subjekt za něj přebírá ručení za nezaplacenou daň. Dle názoru soudu je třeba výše uvedenou náležitou obezřetnost zachovat ve vztahu ke všem subjektům, se kterými daňový subjekt vstupuje do obchodního vztahu, bez ohledu na to, zda jsou tito označeni jako spolehliví plátcí. I spolehlivý plátce se jednoho dne může stát nespolehlivým, a proto je na žalobci jako na daňovém subjektu, aby si náležitě řádně své obchodní partnery a realizované plnění prověřoval. Institut spolehlivého plátce daně tak totiž dle názoru soudu nevylučuje možnost daňového úniku (podvodu na dani) u obchodního partnera žalobce.

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

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

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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.

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

V Praze dne 23. ledna 2018

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu