



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. Dany Černé v právní věci žalobce: **V-Voříšek CZ s.r.o.**, se sídlem Františka Diviše 710/65, Praha 10 - Uhřetěves, IČ: 275 24 299, zastoupen UNTAX, s.r.o., se sídlem U Továren 256/14, Praha 10, IČ: 252 60 537, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 12. 2013, č.j. 31514/13/5000-14302-707271, č.j. 31515/13/5000-14302-707271, č.j. 31516/13/5000-14302-707271 a č.j. 31517/13/5000-14302-707271,

t a k t o:

I. Žaloby se zamítají.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se žalobami, podanými u Městského soudu v Praze, jež byly původně vedeny pod sp.zn. 6 Af 12/2014 až 6 Af 15/2014 domáhal přezkoumání a zrušení výše označených rozhodnutí žalovaného (dále též „napadená rozhodnutí“). Vzhledem k tomu, že šlo o obsahově shodné žaloby, byly věci vedené pod sp.zn. 6 Af 12/2014 až 6 Af 15/2014 usnesením vyhlášeného během ústního jednání před soudem konaného dne 28. 2. 2017 spojeny ke společnému projednání s tím, že budou nadále vedeny pod sp.zn. 6 Af 12/2014.

Rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 12. 2013, č.j. 31514/13/5000-14302-707271 byl v části výroku týkající se bankovního spojení změněn platební výměr vydaný Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 31. 5. 2011, pod č.j. 293756/11/004512108962 (dále též

„prvostupňové rozhodnutí“ či „platební výměr“), v ostatních částech byl platební výměr potvrzen. Platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 2.065.640,- Kč.

Rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 12. 2013, č.j. 31515/13/5000-14302-707271 bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 11. 10. 2011, pod č.j. 453019/11/004512108962, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno. Platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 ve výši nadměrného odpočtu v částce 1.489.031,- Kč.

Rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 12. 2013, č.j. 31516/13/5000-14302-707271 byl v části výroku týkající se bankovního spojení změněn platební výměr vydaný Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 8. 11. 2011, pod č.j. 490803/11/004512108962, v ostatních částech byl platební výměr potvrzen. Platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 2.661.558,- Kč.

Rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 12. 2013, č.j. 31517/13/5000-14302-707271 byl v části výroku týkající se bankovního spojení změněn platební výměr vydaný Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 31. 5. 2011, pod č.j. 293851/11/004512108962, v ostatních částech byl platební výměr potvrzen. Platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 1.210.327,- Kč.

Žalobce v podaných žalobách uvedl, že žalovaný odvolání žalobce proti platebnímu výměru zamítl výlučně pro důvod, že žalobce „*vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání...*“ Jelikož žalovaný potvrdil, že předmětná zdanitelná plnění byla uskutečněna tak, jak žalobce v průběhu řízení tvrdil, tak se žalobce v žalobách soustředil pouze na argumentaci žalovaného týkající se odůvodnění toho, že vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání.

Úvodem žalob žalobce odkázal na judikaturu Soudního dvora EU (rozsudek ve spojených věcech sp.zn. C-354/03, C-355/03 a C-484/03 ze dne 12. ledna 2006 ve věci Optigen Ltd., rozsudek ve spojených věcech sp.zn. C-439/04 a C-440/04 ze dne 6. července 2006 ve věci Alex Kittel, dále rozsudek ve spojených věcech sp.zn. C-80/11 ve věci Mahagében a sp.zn. C-142/11 ve věci Dávid ze dne 21. června 2012) a judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 9. 10. 2007, č.j. 9 Afs 81/2007-60, a rozsudek ze dne 6. 10. 2010, č.j. 9 Afs 18/210-227). Uvedl, že správce daně musí z hlediska objektivních okolností prokázat, že daňový subjekt vědět nebo musel vědět, že plnění bylo součástí podvodu. Podle názoru žalobce se žalovanému nepodařilo prokázat, že měl vědět o tom, že plnění je součástí podvodného řetězce.

Žalobce dále vyvracel jednotlivé „objektivní okolnosti“, z nichž vyplynul závěr žalovaného, že žalobce musel vědět o tom, že předmětná plnění jsou součástí podvodu na dani z přidané hodnoty.

K první objektivní okolnosti žalobce namítl, že to, že se společností ŽOSO trade s.r.o., DIČ: 284 96 957 (dále jen „ŽOSO“), nese-psal žádnou smlouvu, není v oboru nijak neobvyklé. I jiní dodavatelé a někteří odběratelé neměli uzavřeny smlouvy s žalobcem i přesto, že dodávky byly realizovány a tyto obchody nebyly ze strany žalovaného shledány závadnými.

Konkrétně se pak jednalo o POLDI HUTTE s.r.o., IČ: 256 49 787, PILC ODPADY s.r.o., IČ: 629 67 223, PEŠTA RECYKLACE s.r.o., IČ: 254 87 191, NORD-SCHROT International GmbH DIČ: DE813761524, LUTOMA, s.r.o., IČ: 252 88 024. Za situace, kdy tyto společnosti prostřednictvím svého zástupce dohlíželi na přejímku zboží přímo u žalobce, žádná rizika nevznikala. Bylo vzájemně odsouhlaseno množství dodávky (vážení) a kvalita dodávky (rentgenový spektrometr), která byla stvrzena na dodacím listě. Tím vznikla kupujícímu (žalobci) povinnost zaplatit. Klíčovým momentem při obchodu je vzájemné odsouhlasení si množství a kvality dodávky a potvrzení jejího převzetí. Tímto momentem vzniká závazek kupujícího (v tomto případě žalobce) za zboží zaplatit, když na druhé straně byly všechny povinnosti na straně prodávajícího předmětnou dodávkou splněny. Skryté vady v případě dodávek šrotu jsou z principu věci vyloučeny, neboť se nemohou vyskytovat. Složení šrotu bylo přezkoumáno spektrometrem, tedy případné zjevné vady byly uplatněny již při přejímce. Pakliže kupující (žalobce) stvrdil množství a kvalitu dodávky na dodacím listě, nepřicházela v úvahu ani jakákoli reklamace či odstoupení od smlouvy. I v případě, že by žalobce nezaplatil za dodávku, jejíž převzetí co do množství a kvality potvrdil, mohl se dodavatel svého nároku domáhat v řízení před soudem včetně úroku z prodlení. Žalobce uzavřel, že obchodování bez uzavřené rámcové smlouvy není u samotného žalobce a ani v oboru ničím neobvyklým, což je doloženo případy shora jmenovanými a stejně tak by případné uzavření smlouvy nijak nesnižovalo rizika spojená s obchodem. Z toho důvodu je dle názoru žalobce závěr žalovaného, že absence uzavření rámcové smlouvy nasvědčuje tomu, že žalobce musel vědět, že dodávka je zasažena podvodem na dani z přidané hodnoty, nesprávný.

K tomu, že žalovaný dovodil z toho, že žalobce v řízení sice předložil „Smlouvu o obchodní spolupráci a podmínkách, za kterých bude tato spolupráce realizována“, avšak předmětní dodavatelé byli uvedeni na straně kupujícího, závěr, že úprava vztahu, kdy předmětní dodavatelé byli v pozici prodávající, zcela absentuje, žalobce uvedl, že se v tomto případě jednalo pouze o nepozornost jeho zaměstnanců při vyplňování smluv. Omylem byl zaměněn prodávající a kupující, a to proto, že byl stále používán jeden vzor smlouvy, jak pro nákup, tak pro prodej, a pracovníci žalobce přistupovali k vyplňování těchto dokumentů s ohledem na jejich množství mechanicky. Tvzení žalovaného, že absentovala smluvní úprava se společnostmi FALLACIA s.r.o., DIČ: CZ28350910 (dále jen „FALLACIA“), Di Cruelle, s.r.o., DIČ: CZ28910834 (dále jen „Di Cruelle“), Isdita s.r.o., DIČ: CZ28903820 (dále jen „Isdita“) a Metalland.cz s.r.o. v likvidaci (v době uskutečnění deklarovaných plnění žalobcem byla obchodní firma společnosti Metalland.cz s.r.o.), DIČ: CZ28952863 (dále jen „Metalland“), je tedy dle názoru žalobce liché, neboť byla uzavřena "Smlouva o obchodní spolupráci a podmínkách, za kterých bude tato spolupráce realizována" v souvislosti s nákupem zboží od těchto společností.

K druhé objektivní okolnosti žalobce namítl, že nemá možnost ani potřebu lustrvat charakter sídel společností odběratelů a dodavatelů. Není obvyklé, aby velkoobchodníci zabývající se nákupem a prodejem materiálu, který je obvykle dodán přímo na dvůr jejich provozoven a tam zkontrolován, obcházelí sídla jednotlivých dodavatelů a prověřovali, zda náhodou na uvedené adrese nesídlí více společností. Nadto takový charakter sídla dle žalobce ani nic neindikuje. Takovou povinnost ani zájem žádný velkoobchodník nemá.

Navíc místo, kde dodavatel má uvedeno formální sídlo, s ohledem na popsany způsob obchodování (dodávky do provozovny žalobce, provedení kvalitativní a množství přejímky zboží přímo na místě), nemá pro realizaci takových obchodů žádný praktický ani právní význam. Z tohoto důvodu je dle názoru žalobce argument žalovaného, že tzv. virtuální sídla měla v žalobci vyvolat důvodné pochyby o serióznosti dodavatelů, zcela nesprávná a vykonstruovaná pro dodatečné odůvodnění tvrdého postupu žalovaného proti žalobci.

Stejně tak není dle žalobce podstatné, zda dodavatelé měli či neměli k dispozici skladovací prostory. Tato okolnost pro uzavírání obchodů se všemi dodavateli i odběrateli je naprosto irelevantní a žalobce ji nezkoumá v žádném z obchodních vztahů, které uzavřel. Skutečnost, zda dodavatel má skladovací prostory, či nikoli, a zboží nakupuje u někoho jiného, není pro realizaci obchodní činnosti žalobce vůbec podstatná.

Dále žalobce uvedl, že změny statutárních orgánů v obchodních společnostech jsou zcela běžné a v souladu s právem. Jestliže se dotyčná osoba prokáže příslušným výpisem z obchodního rejstříku, je pak oprávněna za společnost jednat. Navíc žalobce začal pořizovat u všech obchodních vztahů uzavíraných od 1. čtvrtletí 2010 fotokopie průkazů totožnosti jednotlivých osob, které jednaly za předmětné dodavatele.

K dalšímu argumentu žalovaného, že jednatelé společností s cizí státní příslušností měli v žalobci vyvolat pochyby, žalobce uvedl, že jiný než otevřený přístup ke společnostem, jejichž statutárními orgány jsou státní příslušníci jiných států, by byl diskriminační. Navíc předmětem přezkumu jsou obchody uzavřené ve zdaňovací období březen, květen, červen a červenec 2010, a jak je patrné z výčtu změn v obchodním rejstříku uvedeném v napadených rozhodnutích, drtivá většina těchto změn proběhla až po tomto období.

Ke třetí objektivní okolnosti, žalobce namítl, že nemohl a nemůže vyšetřovat, jaký charakter má sídlo dodavatelských společností. Dodavatelské společnosti zjevně sídlo měly řádně zapsané v obchodním rejstříku a nelze spravedlivě po žalobci požadovat, aby neobchodoval s osobami, které mají sídlo v budovách speciálně určených pro poskytování sídel.

Žalobce dále uvedl, že stejně tak není objektivně ani subjektivně odpovědný za pozdější neplnění daňových povinností dodavatelských společností vůči jejich místně příslušným správcům daně.

Dále namítl, že žalovaný v napadených rozhodnutích nijak neuvádí, v čem by měl žalobce porušit povinnosti řádného hospodáře. Nadto žalobce zdůraznil, že porušení povinností řádného hospodáře se může domáhat toliko samotná společnost (žalobce), jestliže by jednáním statutárního orgánu byla sama poškozena.

Ke čtvrté objektivní okolnosti žalobce uvedl, že v řízení předložil veškeré doklady o pořízení předmětného zboží včetně mezinárodních nákladních listů (dál jen „CMR“). Na CMR k dodávce od společnosti FALLACIA je uvedeno jako místo nakládky u společnosti eMTrade a.s. Z této skutečnosti žalovaný nesprávně dle názoru žalobce dovodil, že žalobce, resp. jeho jednatel, měl informace o tom, že dodavatelem společnosti FALLACIA byla společnost eMTrade a.s. a že tuto skutečnost zatajil. Žalobce namítl, že nic netajil, neboť předložil veškerou dokumentaci, kterou k obchodním transakcím měl. Dále zdůraznil, že místo nakládky uvedené na CMR svým obsahovým vymezením identifikuje pouze místo, kde bylo zboží naloženo. Místo nakládky však neidentifikuje, kdo byl dodavatelem takového zboží pro společnost FALLACIA.

Dále uvedl, že jeho vysoká míra součinnosti se správcem daně je důkazem toho, že žalobce nevěděl a ani vědět nemohl, že jím nakoupené zboží bylo či mohlo být zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty.

K páté objektivní okolnosti žalobce namítl, že žádné osvědčení (certifikáty) o kvalitě odpadu nikdo v České republice nevydává a ani vydávat nemůže. Kvalita odpadu se neměří. Je proto dle názoru žalobce absurdní, pokud je mu vytýkáno, že nemá k dispozici listinu, která není a nemůže být v dané věci vůbec vydána. Obecná formulace uvedená v obecných obchodních podmínkách tedy z takového důvodu nebyla a ani nemohla být naplněna.

Dále uvedl, že, jak vyplývá z chronologie plateb jednotlivým dodavatelům, žalobce platil svým dodavatelům dříve proto, že požadoval na základě poptávky svých zákazníků od předmětných dodavatelů další zboží. Dodavatelé obvykle další dodávku odmítali realizovat dříve, než byla zaplacená dodávka předchozí. Proto žalobce v některých případech platil různým dodavatelům dříve, než byla sjednaná splatnost.

Rovněž uvedl, že v okamžiku, kdy se dostal do sporu se společností FALLACIA, neboť v důsledku šetření správce daně požadoval po společnosti FALLACIA doklady o vypořádání daně z přidané hodnoty vůči svému místně příslušnému správci daně, zastavil žalobce vůči této společnosti počínaje dodávkou dne 20. dubna 2010 platby, které podmiňoval právě předložením důkazu o vypořádání daně z přidané hodnoty. Takový postup svědčí dle názoru žalobce i o mimořádně obezřetnosti z jeho strany.

K šesté objektivní okolnosti žalobce namítl, že žalovaný vůbec nevysvětlil, jak by se žalobce vůbec mohl dozvědět, že zboží, které prodal společnosti VISTA INCORPORATED s.r.o., popř. jiným společností na Slovensku, znovu putuje přes několik jiných subjektů zpět do České republiky.

Dále žalobce podotkl, že společnost VISTA INCORPORATED s.r.o. se stala nekontaktní pro svého místně příslušného správce daně až následně, o čemž se žalobce dozvěděl až z průběhu samotného řízení. Žalobce přijal opatření, které lze po něm spravedlivě požadovat, aby se vyhnul obchodům, které mohou být zatíženy podvodným jednáním. U každého subjektu vyžadoval dokumenty o jeho právní existenci, dále vyžadoval osvědčení o registraci k dani z přidané hodnoty a platnost registrace ověřoval ve veřejně dostupných databázích.

Žalobce uvedl, že tvrzení jednatele společnosti PB – centrum s.r.o. při jeho výslechu, že žádné zboží jmenovaná společnost od žalobce nepořizovala, je tvrzením lživým, neboť správce daně má z průběhu řízení k dispozici bankovní výpisy, z nichž je patrné, že společnost PB - centrum s.r.o. za vystavené faktury za dodávky předmětného zboží platila bankovním převodem. Dále společnost PB - centrum s.r.o. hotovostními vklady skládala na účet žalobce vedený u České spořitelny, a.s. č. 1842875203/0800 finanční prostředky na úhradu faktur za zboží.

K sedmé objektivní okolnosti žalobce namítl, že odůvodnění žalovaného, který tvrdí, že pokud by žalobce sepsal s jednatelem písemnou smlouvu a nepostupoval by při obchodních vztazích postupem uvedeným v třetím objektivním kritériu, nedostal by se do situace, kdy mu nebyl uznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, je nepřipustnou definicí kruhem. Tato sedmá objektivní okolnost (povědomost o jednání s "bílým koněm") tak v podstatě vůbec nebyla naplněna ani zjištěna.

Nadto žalobce uvedl, že sepsal se společností Isdita smlouvu. Nedopatřením a mechanickým přístupem pracovníků žalobce však došlo k záměně prodávajícího za kupujícího. Zároveň žalobce ověřil, že společnost Isdita je registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty a vyžádal si i osvědčení o registraci, které je přiloženo ke smlouvě. Stejně tak požadoval od této společnosti výpis z obchodního rejstříku.

Dále žalobce zdůraznil, že nebyl přítomen výslechu L. K. a nemohl mu klást otázky. K. při své výpovědi před maďarskými orgány dle názoru žalobce nevypovídal pravdivě a úplně, jelikož byl vždy přítomen přejímce materiálu při dodávkách v provozovně žalobce.

K osmé objektivní okolnosti žalobce namítl, že počet údajných podvodných řetězců nijak nedeterminuje to, zda o existenci podvodných řetězců žalobce věděl, resp. mohl vědět.

Dále žalobce k argumentu žalovaného, že musel vědět, že se účastní podvodného jednání, když obchodoval dříve se společností METENSIS s.r.o., DIČ: CZ28313879 (dále jen

„METENSIS“), uvedl, že společnost METENSIS nebyla dodavatelem žalobce v předmětných zdaňovacích obdobích. Skutečnost, že zástupce statutárního orgánu společnosti METENSIS později tvrdil, že si našel žalobce jako svého odběratele na internetu, nijak dle názoru žalobce nesvědčí o tom, že by o podvodném jednání takového dodavatele měl mít žalobce nějakou povědomost.

Dále žalobce uvedl, že tvrzení Ing. B., který tvrdil, že jednatel společnosti FALLACIA F. neměl duševní schopnosti vykonávat předmětné obchody, je tvrzením třetí osoby, které lze označit za subjektivní, ničím nepodložené. Jednatel společnosti FALLACIA F. se osobně účastnil většiny přejímek zboží v prostorách žalobce.

Žalobce dále uvedl, že v tzv. „objektivních okolnostech“ se žalovaný snaží navodit dojem, že žalobce věděl, že dodávky, které přijal od výše uvedených společností, jsou součástí daňového podvodu. Úvahy žalovaného však dle názoru žalobce odporují zásadám formální logiky, když jsou vedeny snahou žalobce za žádnou cenu nárok na odpočet daně z přidané hodnoty nepřiznat, a to i poté, co žalobce uspěl v odvolacím řízení při dokazování faktického uskutečnění dodávek.

Závěrem žalobce zopakoval, že přijal veškerá možná opatření, která lze po něm spravedlivě požadovat, aby zabránil tomu, že dodávky od jakékoli společnosti byly součástí podvodu na dani z přidané hodnoty.

Žalobce věnoval značnou pozornost dodávkám, co do množství a kvality, přičemž k tomu měl dokumentaci (vážní listy, dodací listy, fotografie o činnosti včetně fotografií nákladních vozidel s registračními značkami) a kvalitu (složení) odpadů kontroloval spektrometrem. V případě nepřítomnosti jednatele žalobce na místě samém kontrolu prováděli zaměstnanci žalobce s tím, že po provedení analýzy a vážení ještě zasílali fotografie dodávaného materiálu ke schválení samotnému jednatele.

Žalobce poskytoval správci daně veškerou možnou součinnost a předkládal mu veškerou dokumentaci, kterou měl k dispozici.

Dále uvedl, že u všech nově uzavřených smluv o dodávkách počínaje 1. čtvrtletí 2010 požadoval od všech dodavatelů bez výjimky předložení dokladů totožnosti a pořizoval si z nich kopie. Tyto kopie společně se smlouvami žalobce předložil v průběhu řízení správci daně.

Žalobce platil svým dodavatelům až poté, co byla provedena množstevní a kvalitativní přejímka zboží.

Dále si vyžádal listiny osvědčující existenci dodavatele (výpis z obchodního rejstříku a příp. jiné registrace) a vyžadoval rovněž potvrzení o tom, že dodavatelé jsou plátcí daně z přidané hodnoty.

Žalobce uzavřel, že žalovanému se nepodařilo prokázat v intencích citované judikatury Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu, že žalobce měl vědět, že pořizuje zboží zasažené podvodem na dani z přidané hodnoty. Z toho důvodu navrhl, aby soud zrušil jednak žalobami napadená rozhodnutí, jednak prvostupňová rozhodnutí (platební výměry).

Žalovaný správní orgán v písemném vyjádření k podaným žalobám navrhl jejich zamítnutí. Uvedl, že v rámci odvolacího řízení dostatečně posoudil, zda existovaly objektivní okolnosti, které by prokazovaly, že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty ve smyslu judikatury Evropského soudního dvora, a našel celkem osm objektivních kritérií, které v napadených rozhodnutích podrobně zdůvodnil. Žalovaný dospěl k závěru, že si žalobce v posuzovaném případě nepočínal při svém jednání s dodavateli tak,

jak je obvyklé, tedy s péčí řádného hospodáře, z čehož dovodil, že jednání žalobce lze označit jako neobezřetné a neodpovědné ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu.

Dále žalovaný uvedl, že považuje tvrzení žalobce týkající se tvrzené nesprávnosti a nedostatečného odůvodnění závěrů žalovaného a jeho právního názoru za zcela účelová. Žalobce v žalobách dle žalovaného pouze předložil odlišný právní názor na danou situaci, aniž pro podporu svých tvrzení předložil další argumenty. Žalovaný uvedl, že nemůže přisvědčit námitce, že by jeho závěry nebyly dostatečně odůvodněny, když se v rámci napadených rozhodnutí obsáhle a pečlivě věnoval odůvodnění svého postupu. Uvedl, že se především věnoval odůvodnění skutečnosti, že nárok na odpočet daně lze vyloučit i za případné existence dokladu předloženého plátcem daně, přičemž svůj závěr podpořil i judikaturou Evropského soudního dvora a věnoval se i principu neutrality daně z přidané hodnoty.

Uvedl, že trvá na tom, že naplnění objektivních kritérií ze strany žalobce bylo prokázáno. Žalobce dle názoru žalovaného nepředkládá žádné nové poznatky a pouze pokračuje v již jednou posouzené a vyhodnocené argumentaci. Z toho důvodu žalovaný odkázal na odůvodnění napadených rozhodnutí.

Při ústním jednání konaném před soudem dne 28. 2. 2017 právní zástupce žalobce uvedl, že tzv. objektivní okolnosti jsou jen subjektivním vyhodnocením některých okolností samotného obchodu a nemají takovou váhu, aby z nich bylo možné učinit závěr, že se žalobce na podvodném jednání podílel.

Žalobce dále opětovně odkázal na četnou judikaturu Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu. Uvedl, že žalovaný správní orgán obchází důkazní břemeno tím, že některé okolnosti obchodu hodnotí jako neobvyklé, ačkoli se nijak nevypořádal s tím, co je obvyklé. Žalovaný se dále dle názoru žalobce nijak nezabýval tím, zda je ze všech okolností zřejmé, že hlavním účelem dotčených plnění je získání daňového zvýhodnění. Žalobce tak pouze v daných případech vykonával svou obchodní činnost a pravděpodobně se stal obětí podvodníků.

Dále konstatoval, že v prvním stupni řízení čelil jiným právním názorům, než které žalovaný prezentoval v druhém stupni prostřednictvím výzvy ze dne 1. 11. 2013. Žalobce se nemohl k těmto názorům v prvním stupni vyjádřit.

Žalovaný při ústním jednání před soudem odkázal na písemná vyjádření k žalobám a na odůvodnění napadených rozhodnutí. Uvedl, že nedošlo ke změně v jeho právním názoru. Od počátku celého řízení byly v daném případě zkoumány řetězce a transakce se závěrem, že se jedná o podezření z podvodného jednání. Žalovaný se sice v druhostupňovém řízení vyjádřil odlišně, avšak pouze ohledně fakticity předmětných plnění, ale nedošlo tak, dle jeho názoru k žádné výrazné změně jeho celkové právní argumentace. Žalovaný proto postupoval v souladu s daňovým řádem, když žalobce seznámil se zjištěnými skutečnostmi a umožnil se mu k nim vyjádřit.

Dále uvedl, že v dané věci se jednalo o podvod na DPH. V návaznosti na judikaturu Soudního dvora Evropské unie sloužily k objasnění tohoto podvodu tzv. objektivní okolnosti, které ve svém souhrnu prokazují to, že žalobce věděl nebo vědět mohl a měl, že plnění byla zasažena daňovým podvodem.

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

V roce 2010 zahájil Finanční úřad v Pardubicích vytýkáci řízení na daňové přiznání žalobce na dani z přidané hodnoty za čtyři zdaňovací období – březen, květen, červen a červenec 2010.

V daňovém přiznání za zdaňovací období březen 2010 si žalobce uplatnil následující nároky na odpočet daně z přijatých plnění od:

1. společnosti FALLACIA – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 9.498.233,- Kč ze základu daně 47.491.167,- Kč;
2. společnosti Di Cruelle – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 2.365.271,- Kč ze základu daně 11.826.355,- Kč.

Platebním výměrem ze dne 31. 5. 2011 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 2.065.640,- Kč. Správce daně dospěl k závěru, že dodavatelé žalobce nejsou schopni prokázat uskutečnění zdanitelného plnění a že žalobce vědět mohl a měl, že plnění, kterých se účastnil, jsou zasažena podvodným jednáním.

V daňovém přiznání za zdaňovací období květen 2010 si žalobce uplatnil následující nároky na odpočet daně z přijatých plnění od:

1. společnosti FALLACIA – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 3.252.738,- Kč ze základu daně 47.491.167,- Kč;
2. společnosti ŽOSO – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 4.024.266.61,- Kč ze základu daně 20.121.332,99,- Kč.

Platebním výměrem ze dne 11. 10. 2011 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 ve výši nadměrného odpočtu v částce 1.489.031,- Kč. Správce daně dospěl ke stejnému závěru jako v případě platebního výměru za zdaňovací období březen 2010.

V daňovém přiznání za zdaňovací období červen 2010 si žalobce uplatnil následující nároky na odpočet daně z přijatých plnění od:

1. společnosti Di Cruelle – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 995.443,15,- Kč ze základu daně 4.977.215,76,- Kč;
2. společnosti ŽOSO – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 2.434.395,48,- Kč ze základu daně 12.171.977,43,- Kč;
3. společnosti Isdita – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 861.773,78,- Kč ze základu daně 4.308.868,88,- Kč;
4. společnosti Mettaland – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 1.092.960,24,- Kč ze základu daně 5.464.801,20,- Kč.

Platebním výměrem ze dne 8. 11. 2011 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 2.661.558,- Kč. Správce daně dospěl ke stejnému závěru jako v případě výše uvedených platebních výměrů.

V daňovém přiznání za zdaňovací období červenec 2010 si žalobce uplatnil nárok na odpočet daně z přijatých plnění od společnosti ŽOSO – uplatněn nárok na odpočet daně ve výši 3.920.269,94,- Kč ze základu daně 19.601.349,65,- Kč.

Platebním výměrem ze dne 31. 5. 2011 byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2010 ve výši vlastní daňové povinnosti v částce 1.210.327,- Kč. Správce daně dospěl opět ke stejnému závěru.

Proti všem uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání.

Výzvou ze dne 1. 11. 2013, č.j. 27383/13/5000-14302-707271, byl žalobce žalovaným vyzván k uplatnění práva vyjádřit se ke skutečnostem a závěrům odvolacího orgánu, k nimž tento orgán dospěl v rámci odvolacího řízení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období březen, květen, červen a červenec 2010. Žalobce byl seznámen s právním rámcem, ze kterého žalovaný vycházel při rozhodování, dále byl seznámen s novými důkazními prostředky, hodnocením důkazních prostředků a právním názorem odvolacího orgánu. Žalovaný ve výzvě uvedl, že prvostupňový správce daně sice dospěl k závěru, že žalobce vědět mohl a měl, že plnění, kterých se účastnil, jsou zasažena podvodným jednáním, ale uceleně žalobce neseznámil, na základě čeho dospěl k závěru, že předmětné obchodní řetězce byly zasaženy podvodným jednáním a ani neseznámil žalobce s objektivními skutečnostmi, které ho vedly k tomuto závěru. Ve výzvě dále žalovaný uvedl, že žalobce prokázal, že přijal zdanitelná plnění od jím uvedených dodavatelů, zároveň ale uvedl důvody, proč bylo zboží nakoupené žalobcem od předmětných dodavatelů zasaženo podvodným jednáním. Ve výzvě žalovaný rovněž uvedl, že dospěl k závěru, že si žalobce při svém obchodním jednání s dodavateli nepočínal tak, jak je obvyklé, tedy s péčí řádného hospodáře. Takové jednání pak ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu označil jako neobezřetné a neodpovědné.

Žalobou napadenými rozhodnutími byly v části výroku týkající se bankovního spojení platební výměry změněny, v ostatních částech byly potvrzeny (pozn. soudu: vyjma rozhodnutí ze dne 18. 12. 2013, č.j. 31515/13/5000-14302-707271, kterým bylo odvolání zamítnuto a platební výměr potvrzen).

V odůvodnění napadených rozhodnutí žalovaný zopakoval dosavadní průběh řízení, vyjmenoval odvolací důvody, uvedl právní rámec posuzované věci a následně reagoval na jednotlivé odvolací námítky žalobce. Velmi obsáhle se správní orgán věnoval jednotlivým dodavatelům žalobce. S ohledem na žalobní námítky a zásadu procesní hospodárnosti soud uvede pouze část odůvodnění žalobami napadených rozhodnutí týkající se tzv. objektivních okolností, ze kterých žalovaný dovodil, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že je součástí podvodného jednání.

Jako první objektivní okolnost označil žalovaný v napadených rozhodnutích skutečnost, že žalobce se svými dodavateli obchodoval řádově v desítkách milionů korun, ale přesto s nimi nepodepsal žádné smlouvy (společnost ŽOSO) nebo sepsal takové smlouvy, kde byl uveden žalobce jako prodávající a jako jeho odběratelé společnosti FALLACIA, Di Cruelle, Metalland a Isdita, ačkoliv žalobce těmto svým dodavatelům žádné zboží nedodával. Tento postup se jevil žalovanému jako nelogický, protože bez písemné smlouvy je problematické či právně nemožné uplatnit reklamaci na dodané zboží, požadovat sankce za nedodání zboží či opožděné dodání zboží či požadovat sankci za neuhrazení závazku ve lhůtě splatnosti. Taktéž vyhodnotil jako problematické uzavřené smlouvy, kde jako dodavatel figuroval žalobce, ačkoliv žádné zboží nedodával. Žalovaný dále uvedl, že ani postupy popsané žalobcem, které měly zcela vyloučit podvodné jednání, nemohly takové jednání vyloučit, zejména s ohledem na skutečnost, že kvalitu zboží žalobce posuzoval nikoliv fyzickou prohlídkou, ale často pouze na základě fotografií, a to za situace, kdy jedna dodávka má až 25 tun kovového odpadu. Dále uvedl, že se jako nelogické rovněž jeví i to, že u žalobce

nevyvstali žádné pochybnosti o jeho partnerech, které neznal a kteří ho neznali, a přesto akceptovali pouze ústní ujednání. Tímto postupem tak dle názoru žalovaného žalobce i jeho jednotliví dodavatelé zvýšili svoje rizika, místo aby je minimalizovali.

V druhé objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že všichni dodavatelé žalobce měli tzv. virtuální sídla, neměli žádné skladovací prostory a navíc měli všichni krátkou dobu své historie a před uzavřením obchodních případů s žalobcem z nich zpravidla došlo ke změně jednatele a vlastníků společnosti. Ke změnám jednatelů, statutárních orgánů a vlastníků pak docházelo i následně. Žalovaný dále v odůvodnění podrobně u každého z dodavatelů žalobce rozepsal datum jeho založení a následné změny jednatelů a společníků.

V tomto kritériu žalovaný dále uvedl, že dalším společným znakem 4 z 5 dodavatelů žalobce je to, že jednatele těchto společností byli v době, kdy došlo uskutečnění plnění pro žalobce, občané jiných států než České republiky, přičemž žalovaný jednotlivé jednatele vyjmenoval.

Přes uvedené informace, které byly volně dostupné, žalobce neměl s dodavateli uzavřené písemné smlouvy tak, aby minimalizoval svoje rizika a postupoval dle ustanovení § 135 odst. 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v platném znění (dále jen „obchodní zákoník“). Žalovaný uzavřel, že souhlasí s žalobcem, že aby byla společnost zapsána do obchodního rejstříku, nemusí mít materiální vybavení. Uvedl také, že vycházel z předpokladu, že pokud někdo s někým naváže obchodní vztah v řádech milionů korun, snaží se o svém protějšku zjistit maximální množství informací. Vyjmenované informace z obchodního rejstříku tak měly dle názoru žalovaného žalobce vést k obezřetnosti, tzn. minimálně ho měly vést k tomu, aby svoje smluvní vztahy upravil písemně.

Ve třetí objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že dodavatelé žalobce byli pro své místně příslušné správce daně nekontaktní a nereagovali na výzvy místně příslušných správců daně ani správce daně žalobce. Ačkoliv byli jednatele dodavatelů vyslechnuti a potvrdili, že k uskutečnění plnění došlo, jejich výpovědi byly nekonkrétní. Tyto okolnosti, které jsou charakteristické pro řetězce vytvořené za účelem vylákání nadměrných odpočtů podvodným způsobem, sice nejsou ve sféře vlivu žalobce, ale za situace, kdy žalobce dle jeho podání v podstatě vůbec nezajímalo, kde jednotliví dodavatelé skutečně sídlí, jaká je historie těchto společností ani jejich zázemí, ale pouze mu stačilo, že ho někdo náhodně osloví bez předešlých referencí, že je plátce a dodá zboží v řádech i desítek milionů korun, nelze toto jednání žalobce dle žalovaného považovat za slučitelné s ustanovením § 135 odst. 2 a § 194 odst. 5 obchodního zákoníku.

Žalovaný dále vyvrátil tvrzení žalobce, že správce daně měl poté, co zjistil, že jsou jeho dodavatelé nekontaktní, jim zrušit registraci, když uvedl, že tento postup by vedl k tomu, že na jedné straně by tyto osoby povinné k dani potom neměly povinnost odvést daň na výstupu, protože by již nebyly v registru vedeny jako plátcí, na druhou stranu by byly fakticky stále plátcí s ohledem na množství uskutečněných plnění, v důsledku čehož by odběratelé takové osoby povinné k dani měli stále nárok na odpočet daně. Tento stav by tak byl v rozporu se základním principem uvedeným v ustanovení § 1 odst. 2 daňového řádu.

Dále žalovaný uvedl, že navíc společnosti FALLACIA byla zrušena registrace k DPH z moci úřední z důvodů neplnění povinností ke dni 21. 2. 2012, společnosti Di Cruelle byla registrace zrušena z moci úřední ke dni 19. 4. 2011, společnosti Isdita ke dni 19. 4. 2011 a společnosti Metalland ke dni 19. 7. 2011. Je tak pravdou, že registrace těchto společností byly zrušeny s relativně velkou časovou prodlevou, nebo nebyla registrace zrušena vůbec (společnost ŽOSO), ale toto bylo dle žalovaného způsobeno tím, že správce daně má povinnost při správě daní postupovat v souladu se zákony a právními předpisy a současně má povinnost šetřit práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob.

K registru plátců DPH žalovaný uvedl, že tento registr je veden z důvodu, aby si příjemci zdanitelných plnění či poskytovatelé měli možnost ověřit, že poskytovatel nebo příjemce plnění je plátce DPH, popř. má přiděleno daňové identifikační číslo pro účely DPH v rámci obchodování mezi členskými státy. Tento registr nelze brát tak, že ten, kdo je zde uveden, se neúčastní podvodného jednání.

Ve čtvrté objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že žalobce před správcem daně tajil původ zboží, resp. tajil původ subdodavatele, ačkoliv mu minimálně v případě společnosti FALLACIA bylo prokazatelně známo z mezinárodních přepravních listů, kdo toto zboží této společnosti dodal. Žalovaný nevyhověl návrhu žalobce na provedené dokazování výsledkem Maroše Tomči, předsedy představenstva společnosti eMTrade, za účelem prokázání uskutečnění dodávek, a to z důvodu nadbytečnosti, neboť žalovaný měl za prokázané, že žalobce nakoupil kovový odpad od společnosti FALLACIA způsobem, jakým dokládá, přičemž doprava byla uskutečněna od společnosti eMTrade přímo daňovému subjektu.

Žalovaný dále uvedl, že si je vědom skutečnosti, že žalobce zajistil výsledky svědků, kteří pro státní správu byli nekontaktní, toto jednání však nevylučuje, že by žalobce věděl nebo mohl vědět, že se účastní podvodného jednání. Toto jednání žalobce bylo dle názoru žalovaného motivováno snahou prokázat, že jeho tvrzení, že přijal zdanitelná plnění od jím deklarovaných plátců daně, je pravdivé. V tomto kritériu žalovaný vyhodnotil jako nelogické jednání to, že na otázku správce daně, zda zná původ zboží, žalobce neuvedl skutečnost mu známou, tzn. že kovový odpad koupený od společnosti FALLACIA byl přepraven ze Slovenska a pocházel od společnosti eMTrade, a také neuvedl, že zboží nakoupené od společnosti Di Cruelle pochází z Maďarska, ačkoliv i tuto informaci věděl, neboť toto uvedl v podaném odvolání.

V páté objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že v rámci vytýkacích řízení byly žalobce předloženy smlouvy o obchodní spolupráci se společnostmi FALLACIA, Di Cruelle, Metalland a Isdita, které obsahovaly totožné ujednání. Z této skutečnosti učinil žalovaný závěr, že žalobce smluvní ujednání uvedená v těchto smlouvách považoval za standardní, a proto byl žalobce v rámci odvolacího řízení vyzván, aby předložil prvostupňovému správci daně osvědčení o kvalitě a záruce dodávaných kovových odpadů a objednávky na dodávané kovové odpady. A zároveň byl vyzván, aby doložil, jakým konkrétním způsobem byla naplněna ustanovení dohodnutá ve Smlouvě o obchodní spolupráci dle čl. II bod č. 5, čl. III bod č. 1 a čl. VI. Žalobce na výzvu sice reagoval, ale osvědčení o kvalitě a záruce kovového odpadu nedoložil, ačkoliv je toto osvědčení dle čl. II bod č. 5 standardní součástí dodacích podmínek. Nadto je ze samotných daňových dokladů vystavených společností FALLACIA zřejmé, že splatnost jednotlivých dodávek se neřídila čl. IV bodem č. 2, protože splatnost byla většinou 9 dnů. Jako nestandardní dále žalovaný označil postup společnosti ŽOSO, která obvykle stanovovala lhůtu splatnosti v tentýž den, kdy daňový doklad vystavila. Z těchto skutečností je dle žalovaného zřejmé, že ačkoliv si žalobce stanovil nějaké rámcové obvyklé obchodní podmínky, tak se jimi neřídil a tyto obchodní podmínky po dodavateli nevyžadoval.

Zároveň žalovaný uvedl, že nijak nerozporuje tvrzení žalobce, že podmínky dodávky, posouzení kvality a stanovení ceny se nestanovovaly podle rámcových smluv, ale podle konkrétní dodávky. Za neobvyklé považoval žalovaný to, že žalobce nese-psal rámcové smlouvy se svými dodavateli a pokud se rozhodl tyto smlouvy nese-psat, proč nepostupoval podle svých standardních dodacích podmínek, a pokud podle nich postupoval, tak proč nedoložil na základě výzvy osvědčení o kvalitě a záruce kovového odpadu. Dále za neobvyklé považoval žalovaný to, že pokud standardní doba splatnosti byla devět dnů, proč se touto splatností žalobce neřídil a opakovaně byl stanoven jako datum úhrady den, kdy bylo zboží

dodáno, což bylo pro žalobce nevýhodné, především za situace, kdy byl v prodlení s uhrazením svých závazků. O tom svědčí skutečnost, že společnost FALLACIA postoupila pohledávku v celkové výši 748.474,05 EUR (cca 18 mil. Kč) společnosti eMTrade za plnění uskutečněná ve dnech 20. 4. 2010 až 21. 5. 2010.

V šesté objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že z podaných souhrnných hlášení a doložených daňových dokladů je zřejmé, dle svého tvrzení žalobce dodal kovový odpad společnosti VISTA INCORPORATED v květnu 2010 a společnosti PB – centrum v březnu a květnu 2010. Dle zjištění prvostupňového správce daně je společnost VISTA INCORPORATED nekontaktní, a tak se nepodařilo ověřit tvrzení žalobce, že této společnosti dodal kovový odpad. Dále bylo zjištěno, že bývalý jednatel společnosti PB – centrum Vladimír Vašina popřel, že by od žalobce pořídil kovový odpad, ovšem tuto svědeckou výpověď žalovaný nevyhodnotil v neprospěch žalobce, a to z toho důvodu, že žalobce doložil důkazní prostředky, že k předmětnému plnění došlo, a zároveň se nepodařilo tvrzení společnosti PB – centrum ověřit.

Z analýzy řetězců je dle žalovaného zřejmé, že u nich docházelo k tzv. kolotočovému efektu, kdy zboží nejdříve vstoupí z jiného členského státu či třetí země a následně je toto zboží dodáno do jiného členského státu či třetí země, odkud se vrací zpět do tuzemska, když obvykle jsou kontaktní pouze plátcí, jež uplatňující nároky na odpočet daně. Například u řetězce FALLACIA bylo prvostupňovým správcem daně ověřeno, že společnost FALLACIA pořídila kovový odpad ze Slovenské republiky od nekontaktních subjektů, žalobce si uplatnil nároky na odpočet daně a následně kovový odpad dodal do jiných členských států, např. společnosti IN STEEL, která zboží opět dodala do tuzemska. Z uvedeného je zřejmé, že žalobce odebíral zboží nejen od nekontaktních subjektů, ale kovový odpad dále i nekontaktním subjektům prodával. Tento kovový odpad se po vyřídění opakovaně vracel do tuzemska. Navíc žalobce dodal zboží společnosti VISTA INCORPORATED, která dodávala zboží přímému dodavateli žalobce společnosti FALLACIA, což dle žalovaného dokládá provázanost jednotlivých řetězců.

V sedmé objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že dle tvrzení žalobce byl nakoupen odpad v červnu 2010 od společnosti Isdita. Dle zjištění prvostupňového správce daně jednatel, který měl uskutečnit dodání zboží žalobci v červnu 2010, popřel, že tato společnost s žalobcem obchodovala a dále popsal skutečnosti, ze kterých žalovaný učinil závěr, že byl tzv. bílý kůň, který sice vše podepisoval, vybíral hotovost, ale fakticky statutárním orgánem nebyl, neboť o ničem nerozhodoval.

K požadavku žalobce na posouzení toho, zda bylo zboží dodáno a uvedeno v účetnictví, žalovaný uvedl, že tento je nesmyslný, když sám žalobce tvrdí, že plnění od společnosti Isdita se uskutečnilo, doložil zaúčtování zdanitelných plnění od společnosti Isdita ve svých evidencích a odvolací orgán seznámil žalobce ve výzvě ze dne 1. 11. 2013 s tím, že má za prokázané, že k plnění došlo. V daném případě žalobce sice dle žalovaného nemusel vědět o tom, že jedná s „bílým koněm“, ale pokud by sepsal s jednatelem písemnou smlouvu, a pro uzavření obchodu by mu nepostačovalo, že prodávající je pouze plátcí DPH a přijal by všechna opatření, jež by vyloučila účinky podvodného jednání, pak by se určitě do této situace nedostal.

V osmé objektivní okolnosti žalovaný uvedl, že žalobce neměl pouze jednoho dodavatele zapojeného do podvodného jednání, ale celkem pět. Takový počet podvodných řetězců, kterých se účastnil, za situace, kdy s některými dodavateli obchodoval dlouhodobě a i v minulosti (společnost METENSIS), svědčí dle žalovaného o tom, že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí podvodného jednání. O tom, že žalobce vědět mohl a měl, že je součástí

podvodného jednání, svědčí dle žalovaného i svědecká výpověď Ing. B., který uvedl, že jednatel společnosti FALLACIA F. neměl schopnosti vykonávat takové obchody v takovém rozsahu sám.

K námitce, že správce daně ani odvolací orgán nejsou oprávněni posuzovat duševní schopnosti F., žalovaný uvedl, že ve výzvě ze dne 1. 11. 2013 neuvedl, že dle jeho názoru F. neměl duševní schopnosti vykonávat obchodní činnost v takovém rozsahu sám, ale pouze citoval svědeckou výpověď Ing. B., zplnomocněného zástupce společnosti FALLACIA, který přicházel opakovaně do styku s F.

Závěrem napadených rozhodnutí žalovaný reagoval na tvrzení žalobce, že přijal veškerá možná opatření, která lze po něm spravedlivě požadovat. Žalovaný uvedl, že tato opatření svědčí o tom, že přijatá zdanitelná plnění se uskutečnila a žalobce prokázal, že tato plnění přijal od jím deklarovaných plátců daně. Dle judikatury ESD není v rozporu s unijním právem požadovat, aby daňový subjekt přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k ověření, že plnění, které provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu. Dle názoru žalovaného opatření, která přijal žalobce, nelze považovat za opatření, na základě kterých lze dospět k závěru, že žalobce nevěděl a ani vědět nemohl, že se účastní podvodu. Pro účely prokazování podvodů je důležitá otázka racionálního vysvětlení transakce, přitom je povinností správce daně nashromáždit maximum důkazních prostředků k doložení existence objektivních skutečností, že daňový subjekt vědět mohl a měl, že je součástí podvodu. V daném případě dospěl žalovaný k závěru, že si žalobce nepočínal tak, jak je obvyklé a jeho jednání bylo neobezřetné a nezodpovědné. Z toho důvodu žalobci nebyly uznány nároky na odpočet daně za předmětné zdaňovací období v celkové výši 11.863.504,- Kč.

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 žaloby nebyly podány důvodně.

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, které žalobce v podaných žalobách vyvracel:

1. Nesepsání smluv s obchodními partnery, ačkoliv obchody probíhaly v řádu desítek milionů korun.
2. Tzv. virtuální sídlo obchodních partnerů žalobce ve spojení s tím, že dodavatelé žalobce byli nekontaktní a neměli skladovací prostory a docházelo u nich k častým změnám statutárních orgánů, přičemž často byli jednatelem těchto společností občané jiných států než České republiky.
3. Porušení povinnosti péče řádného hospodáře, když s takovými společnostmi žalobce obchodoval a nebyl tak náležitě obezřetný.
4. Tajení dodavatelů společnosti FALLACIA, když tato skutečnost musela být žalobci známa z mezinárodních přepravních listů. Společnost FALLACIA nakupovala zboží bez DPH draž, než je prodávala.
5. Faktické provádění obchodu v rozporu s obchodními podmínkami stanovených ve smlouvách (odlišná splatnost faktur, stanovení lhůty splatnosti v tentýž den, kdy byl daňový doklad vystaven, nepředložení osvědčení o kvalitě odpadu).

6. Prodej zboží na Slovensko společností, která byla dodavatelem společnosti, která dodávala odpad žalobci – podezření na tzv. řetězec.
7. Povědomost o jednání s „bílým koněm“.
8. Počet podvodných řetězců (celkem 5 ve čtyřech zdaňovacích obdobích).

Žalobce v podaných žalobách argumentoval tím, že přijal následující opatření, aby zabránil tomu, že plnění bude zasaženo podvodem na DPH:

1. Dokumentace k obchodním transakcím – vážní listy, dodací listy, fotografie nákladních vozidel s registračními značkami, kontrola odpadů spektrometrem.
2. Poskytoval veškerou možnou součinnost správci daně a předložil veškerou dokumentaci, kterou měl k dispozici.
3. Od všech dodavatelů požadoval předložení dokladů totožnosti a pořizoval si kopie.
4. Platil svým dodavatelům až poté, co byla provedena množstevní a kvalitativní přejímka zboží.
5. Vyžádal si listiny osvědčující existenci dodavatele (výpis z obchodního rejstříku) a vyžadoval potvrzení o tom, že dodavatelé jsou plátcí daně z přidané hodnoty.

Dle názoru soudu je žalovanému třeba přisvědčit v tom, že řada okolností v nyní projednávané věci nasvědčuje jeho závěru, že nešlo o standardní obchodní případy, ale o podvodné jednání za účelem krácení daně. Mezi jeho typické rysy se řadí zejména skutečnost, že se jedná o řetězovou transakci s prvotním nákupem zboží v jiném členském státu, přičemž jeden z článků řetězce po uskutečnění transakci neodvedl DPH a je nekontaktní. Řada účastníků dané obchodní transakce a řada jednotlivců je nekontaktní, sjednané smlouvy neodpovídají skutečnosti a dochází k placení a výběrům značných částek v hotovosti zúčastněnými subjekty.

Jedním z dodavatelů žalobce byla společnost FALLACIA. V rámci svědecké výpovědi uvedl bývalý jednatel společnosti FALLACIA F., že jejími dodavateli byly společnosti eMTrade a VISTA INCORPORATED. F. na jedné straně v rámci své svědecké výpovědi potvrdil dodání zboží žalobci, ale nevzpomněl si, kdo byl zaměstnancem společnosti FALLACIA, které byl jednatelem, ani nebyl schopen říci kým a v jakém objemu byly tyto obchody uskutečněny. Dále byl vyslechnut na návrh žalobce zástupce společnosti FALLACIA Ing. J. B., který uvedl, že F. jako jednatel této společnosti neměl sám o sobě schopnosti vykonávat takové obchody a v takovém objemu. Jak také vyplynulo z daňových dokladů společnosti eMTrade, společnost FALLACIA nakupovala zboží bez DPH draž, než prodávala, a to minimálně v dubnu a květnu roku 2010. Tento nelogický postup nebylo možno v ostatních zdaňovacích obdobích ověřit, protože jsou obě společnosti jak FALLACIA, tak eMTrade pro správce daně nekontaktní. Nemohlo být ověřeno, ani jak probíhalo dodání zboží od společnosti VISTA INCORPORATED, která je rovněž nekontaktní. Jak vyplývá z obsahu správního spisu společnost FALLACIA postoupila pohledávku za žalobcem v celkové výši cca 18 mil. Kč společnosti eMTrade za plnění uskutečněná ve dnech 20. 4. 2010 až 21. 5. 2010. Společnost FALLACIA tak opakovaně nakupovala zboží draž, než prodávala, a to za situace, kdy jí žalobce neplatil své závazky.

Společnost FALLACIA také neprokázala svá tvrzení o pořízení zboží z jiného členského státu.

O propojenosti dodavatelů daňových subjektů svědčí i přeprava zboží společností VM-STAVSPOL, která přepravovala zboží i pro společnost ŽOSO, kdy společnost eMTrade byla v roce 2009 jediným dodavatelem společnosti ŽOSO.

Problematický se jeví i další dodavatel žalobce společnost Di Cruelle, kdy ze svědecké výpovědi jejího jediného jednatele J. B. vypnulo, že sice potvrdil dodání zboží žalobci, ale uvedl, že společnost nemá žádné zaměstnance, nemá provozovnu ani sklady a potvrdil, že obchody probíhaly tak, že bezprostředně po nákupu zboží probíhal jeho prodej. Dále uvedl, že si žalobce našel přes internet a potom s ním začal obchodovat. Na dotaz správce daně proč od své registrace od 14. 10. 2009 společnost Di Cruelle ani na výzvy nepodala daňové přiznání za 1. čtvrtletí roku 2010, jednatel této společnosti odpověděl, že o této povinnosti nevěděl. Dále uvedl, že platby obvykle probíhaly v hotovosti. Veškeré bezhotovostní platby za dodávky kovových odpadů pro žalobce byly společností Di Cruelle ihned vybírány v plné výši v hotovosti z účtů, což také svědčí o nestandardní obchodní činnosti této společnosti. Dle zjištění správce daně se B. s V. obchodně stýkali již v roce 2009, což vyplývá z předloženého účetnictví za rok 2009, kdy se stal B. jediným jednatelem společnosti METENSIS a obchodoval se žalobcem. V 1. a 2. čtvrtletí roku 2010 měla společnost METENSIS a Di Cruelle totožného jednatele B. a právě společnost METENSIS dodala zboží společnosti Di Cruelle, která jej následně dodala žalobci. Z tohoto pohledu se jeví i obchodní zapojení společnosti Di Cruelle zbytečné a nelogické a svědčí o napojení společnosti do obchodního řetězce. Podivné je i nakládání s platbami, kdy společník METENSIS měl přístup k účtu společnosti Di Cruelle, ačkoliv nebyl jejím jednatelem, ani společníkem a ani vlastníkem. Jak společnost METENSIS, tak společnost Di Cruelle jsou vůči správci daně nekontaktní.

Rovněž nestandardní se jeví soudu obchodní činnost společnosti ŽOSO. Jak vyplývá z výsledku jejího jednatele a jediného vlastníka Z. S. tato společnost dodala žalobci kovový odpad bezmála za 52 mil. Kč, přestože dle výpovědi jejího jednatele neměla skladovací prostory, ani žádné provozovny, neměla žádné zaměstnance, v sídle společnosti se nikdo nezdržoval a obchody probíhaly převážně přes internet nebo telefonicky. Jediným dodavatelem společnosti ŽOSO byla dle výpovědi jejího jednatele ukrajinská společnost EVOCILL, kterou si Szabó našel přes internet a jejího jednatele nezná a nezná ani finanční objemy dodávek. Nekontaktnost společnosti EVOCILL dále znemožnila správci daně, aby ověřil původ zboží a zda byla přiznána daň na výstupu z titulu pořízení zboží z jiného členského státu. Dopravu k žalobci měla zajišťovat společnost ŽOSO, ale žádné doklady o dopravě nebyly správci daně předloženy. Kovový odpad nebyl nikde skladován a byl vyložen přímo u žalobce. Z výpisu z účtu společnosti ŽOSO za období květen až červenec 2010 vyplývá, že obdržené platby byly následně vybírány jednatelem v hotovosti (např. jednorázový výběr 150 000 EUR), takže se soudu jeví, stejně jak u předchozích dodavatelů žalobce, tento postup nelogický a neekonomický v souvislosti s tím, že i společnosti ŽOSO by musely vznikat náklady spojené s její činností, pokud by nějakou uskutečnila. Společnost EVOCILL je rovněž nekontaktní a nepodala daňová přiznání k DPH ani na výzvu příslušného správce daně. Řetězec je tak spojen společností eMTrade a FALLACIA, protože v roce 2009 byla společnost eMTrade výhradním dodavatelem kovového odpadu společnosti ŽOSO a jednatel společnosti ŽOSO svědek S. vypověděl, že na společnost žalobce mu dal kontakt jeho kamarád F., což je bývalý jednatel společnosti FALLACIA.

Problematickou se jeví soudu i dodavatelská společnost žalobce Isdita, která obchodovala se žalobcem v červnu roku 2010. Kontakt na tuto společnost navázal žalobce telefonicky, ale na konkrétní jména si nevzpomněl. Společnost Isdita rovněž neměla žádné skladovací prostory, poštu si na adrese firmy nepřebírá a ta je firmě doručována do datové schránky uplynutím lhůty. Z jiného daňového řízení je správci daně známo, že tato společnost nakupovala kovový odpad od společnosti M.V.O.P., která je rovněž nekontaktní. Podle odpovědi na dožádání správce daně, kterou obdržel z Maďarska, jediným jednatelem společnosti Isdita byl v té době L. K., občan M., který vypověděl, že byl sice zapsán jako

jednatel této společnosti, ale vůbec za ni ve skutečnosti nejednal a vybíral pouze peněžní prostředky. Dále vypověděl, že žalobce nezná.

Další dodavatelskou společností žalobce byla společnost Metalland. Z výpovědi žalobce V. vyplynulo, že jednal výhradně s prokuristou společnosti Metalland Ch., se kterým je stále v kontaktu. Dle výpovědi V. byly obchody sjednávány převážně ústně a placeny částečně v hotovosti a částečně bezhotovostně. Z odpovědi na dožádání příslušného správce daně společnosti Metalland pak vyplynulo, že i tato společnost má virtuální sídlo, kde se nikdo nezdržuje. Prokurista Ch. při ústním jednání vypověděl, že ve smlouvě, kterou předložil, je omylem přehozené razítko dodavatele a odběratele, a že od žalobce nikdy nic nekupoval. Na výzvu správce daně k součinnosti společnost Metalland už dále nereagovala, požadované listiny nepředložila a je nekontaktní. V rámci vyhledávací činnosti sepsal správce daně protokol o ústním jednání s I. Q., který byl jednatelem společnosti Metalland od 17. 9. 2010, který mimo jiné do protokolu uvedl, že ač převzal u notáře obchodní podíl společnosti Metalland, žádné účetnictví mu předáno nebylo a domnívá se, že na něj byl udělán podvod. Neví, s kým jednal, nikoho nezná a během své činnosti neuskutečnil žádné obchody.

Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem, které vyplývají z předloženého správního spisu, je zřejmé, že všech pět dodavatelů žalobce v projednávaném zdaňovacím období byly společnosti, které vykazovaly shodné rysy svědčící o podvodném jednání. Žalobce s nimi obchodoval v desítkách milionů korun, a buď s nimi žádné smlouvy nesepsal, nebo žalobce předložil smlouvy, kde byl on uveden jako prodávající, ačkoliv podle svědeckých výpovědí žádné zboží nedodával. Všichni dodavatelé žalobce měli virtuální sídla, neměli zaměstnance ani skladovací prostory a jejich jednatele vypovídali, že žádnou obchodní činnost nevyvíjeli. Pokud vypovídali, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, byly jejich výpovědi nekonkrétní. Shodně byli vůči správcům daně posléze nekontaktní. Často u těchto dodavatelů docházelo ke změnám jednatelů, kteří byli ve většině případů cizinci. Společným znakem těchto dodavatelů bylo i to, že dopravu zajišťovali sami dodavatelé žalobce. Toto jsou ve svém souhrnu, dle názoru soudu, skutečnosti, které jsou charakteristické pro podvodné řetězce vytvořené za účelem vylákání nadměrných odpočtů. Tito dodavatelé 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 tak velkých objemech zboží předpokládat. Soud vzhledem k výše uvedeným skutečnostem, které se shodně projevovaly u všech 5 dodavatelů žalobce v předmětném zdaňovacím období, 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 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 judikatury citované jak žalobcem, tak žalovaným stačí právě povědomí o této skutečnosti.

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.

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, když uvedl, že k některým opatřením (ověřování identity) přistoupil poté, co v roce 2009 byly dodávky od různých dodavatelů jejich místně příslušným správcem daně opakovaně zpochybňovány, včetně identity dodavatele. Žalobce tedy dle názoru soudu mohl a měl vědět, že v odvětví, ve kterém se pohyboval a realizoval své obchody dlouhodobě a v tak velkém množství, může docházet k podvodům na dani z přidané hodnoty.

V daném případě je s ohledem na důkazní materiál shromážděný správcem daně a žalovaným nepochybné, že na žalobce nelze hledět jako na nevinnou osobu jednající v dobré víře, která přijala veškerá rozumná opatření, aby zajistila, že operace, kterou provádí, nepovede k účasti na daňovém podvodu.

Důkazní břemeno ohledně opatření, které žalobce přijal k zabránění podvodu na dani, spočívá výlučně na daňovém subjektu, jenž požaduje nárok na odpočet DPH. Povinnosti 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.

Závěr žalovaného o tom, že zdanitelná plnění podle žalobcem předložených faktur 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 napadených rozhodnutích. Už na základě některých zjištěných skutečností (častá změna jednatelů obchodních partnerů, virtuální sídlo, žádné firemní zázemí 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 jako 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 papírová dokumentace u obchodů v řádech milionů korun, jeví se soudu takové obchody jako podivné a rychlost a neformálnost za podezřelé znaky umožňující daňový podvod. Vzhledem k tomu, že se žalobce na trhu s kovovým odpadem pohybuje již delší dobu, je na něj také možno klást vyšší nároky, protože byl jistě obeznámen s problematikou podvodů na dani z přidané hodnoty v této komoditě.

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. Náhodné jednání v daném případě nepřichází v úvahu, když žalobce měl povědomí o tom, že se pohybuje v oblasti rizikových obchodů a neměl pouze jednoho náhodného dodavatele zapojeného do podvodného jednání, ale jak vyplývá z výše uvedeného,

měl takových dodavatelů celkem 5. 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.

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.

Ze všech shora uvedených důvodů proto soud neshledal žaloby důvodnými a podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. žaloby zamítl.

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

P o u č e n í :

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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 28. února 2017

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
P.