



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **TRADECO, spol. s r.o.**, IČO 13693786
sídlem Průmyslová 1152, 686 01 Uherské Hradiště
zastoupený advokátem JUDr. Josefem Pitnerem
sídlem Krátká 143, 686 01 Uherské Hradiště

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2018, č. j. 56025/18/5300-22442-712448,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20. 12. 2018, č. j. 56025/18/5300-22442-712448, se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradu nákladů řízení částku 12 228 Kč, a to k rukám JUDr. Josefa Pitnera, advokáta se sídlem Krátká 143, Uherské Hradiště, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry ze dne 22. 3. 2018, č. j. 493967/18/3309-51523-700240, č. j. 494377/18/3309-51523-700240, č. j. 503784/18/3309-51523-700240, č. j. 503864/18/3309-51523-700240, č. j. 503954/18/3309-51523-700240, č. j. 504067/18/3309-51523-700240, č. j. 504270/18/3309-51523-700240, č. j. 504338/18/3309-51523-700240, č. j. 504397/18/3309-51523-700240, č. j. 504452/18/3309-51523-700240, č. j. 504529/18/3309-51523-700240, č. j. 504568/18/3309-51523-700240, č. j. 504611/18/3309-51523-700240, č. j. 504670/18/3309-51523-700240, č. j. 504716/18/3309-51523-700240, č. j. 504752/18/3309-51523-700240, č. j. 504859/18/3309-51523-700240, č. j. 504893/18/3309-51523-700240, č. j. 504922/18/3309-51523-700240, č. j. 504947/18/3309-51523-700240, č. j. 505009/18/3309-51523-700240, č. j. 505054/18/3309-51523-700240, č. j. 505084/18/3309-51523-700240, č. j. 505169/18/3309-51523-700240, č. j. 505322/18/3309-51523-700240, č. j. 505365/18/3309-51523-700240, č. j. 505399/18/3309-51523-700240, č. j. 505428/18/3309-51523-700240, č. j. 505465/18/3309-51523-700240, č. j. 505511/18/3309-51523-700240, č. j. 505563/18/3309-51523-700240, č. j. 505633/18/3309-51523-700240, č. j. 505750/18/3309-51523-700240, č. j. 50812/18/3309-51523-700240, č. j. 505879/18/3309-51523-700240, č. j. 506033/18/3309-51523-700240, č. j. 506442/18/3309-51523-700240 (dále jen „platební výměry“), žalobci doměřil daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2012, červenec 2012, srpen 2012, září 2012, říjen 2012, listopad 2012, prosinec 2012, leden 2013, únor 2013, březen 2013, duben 2013, květen 2013, červen 2013, červenec 2013, srpen 2013, září 2013, říjen 2013, listopad 2013, prosinec 2013, leden 2014, únor 2014, březen 2014, duben 2014, květen 2014, červen 2014, červenec 2014, srpen 2014, září 2014, říjen 2014, listopad 2014, prosinec 2014, leden 2015, únor 2015, březen 2015, duben 2015, květen 2015, červen 2015 a červenec 2015 ve výši 4 314 822 Kč, 3 866 236 Kč, 5 265 827 Kč, 5 464 777 Kč, 7 381 341 Kč, 6 500 956 Kč, 3 690 678 Kč, 4 878 866 Kč, 4 134 604 Kč, 1 152 433 Kč, 2 348 446 Kč, 2 287 238 Kč, 1 813 614 Kč, 4 466 310 Kč, 4 923 306 Kč, 8 165 002 Kč, 10 665 499 Kč, 8 464 014 Kč, 6 194 047 Kč, 8 326 014 Kč, 6 828 219 Kč, 4 640 054 Kč, 2 399 423 Kč, 5 320 449 Kč, 6 394 025 Kč, 5 744 716 Kč, 4 384 738 Kč, 6 506 775 Kč, 5 994 081 Kč, 4 559 627 Kč, 4 196 863 Kč, 4 361 582 Kč, 3 514 864 Kč, 3 553 097 Kč, 3 623 640 Kč, 2 723 634 Kč, 4 220 488 Kč a 678 184 Kč a zároveň žalobci stanovil povinnost uhradit penále ve výši 862 964 Kč, 773 247 Kč, 1 053 165 Kč, 1 092 955 Kč, 1 476 268 Kč, 1 300 191 Kč, 738 135 Kč, 975 773 Kč, 826 920 Kč, 230 486 Kč, 469 689 Kč, 457 447 Kč, 362 722 Kč, 893 262 Kč, 984 661 Kč, 1 633 000 Kč, 2 133 099 Kč, 1 692 802 Kč, 1 238 809 Kč, 1 665 202 Kč, 1 365 643 Kč, 928 010 Kč, 479 884 Kč, 1 064 089 Kč, 1 278 805 Kč, 1 148 943 Kč, 876 947 Kč, 1 301 355 Kč, 1 198 816 Kč, 911 925 Kč, 839 372 Kč, 872 316 Kč, 702 972 Kč, 710 619 Kč, 724 728 Kč, 544 726 Kč a 844 097 Kč. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 20. 12. 2018, č. j. 56025/18/5300-22442-712448 (dále jen „napadené rozhodnutí“), podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) částečně změnil platební výměry v části stanovící lhůty splatnosti a ve zbytku zamítl odvolání žalobce podaná proti platebním výměrům a platební výměry potvrdil.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že splnil podmínky § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2015 (dále jen „zákon o DPH“). Daňový řád upřednostňuje hledisko správnosti, nikoliv hledisko fiskální. Odkazy na judikaturu ze strany správce daně nejsou úplné. Žalobce proto odkazuje na další judikatorní závěry. Žalobce obchodoval s mnoha obchodními partnery ze Slovenska a na žádném podvodném jednání se neúčastnil. Vždy se správcem daně spolupracoval a správce daně předtím za daná období žádné vážnější pochybení nezjistil. Pokud státní orgány nedaly žalobci na vědomí skutečnosti týkající se podvodu, nemohl mít o něm žalobce povědomí. Pochybení správce daně na Slovensku a tamní policie nemohou být přikládány k tíži žalobci. Žalobce unesl prvotní důkazní břemeno a prokázal splnění hmotněprávních a procesních podmínek vzniku nároku na osvobození od DPH. Odmítá však závěr, že mu nevznikl tento nárok z důvodu, že mohl a měl vědět, že se účastní podvodného jednání. Podílení se na podvodu nebylo prokázáno. Jednatelé nebo obchodní zástupci žalobce neměli jiné, než obchodní kontakty se zástupci kupujícího a nevěděli, kdo a za jakou cenu dodané zboží bude od kupujícího dále kupovat. Je v rozporu se směrnicí Rady 2006/112/ES, aby z jednoho zboží byla v bezprostředně navazujících obchodech opakovaně odvedena DPH na výstupu – jednou na území České republiky a jednou na území Slovenska.
3. Žalobce poukazuje na to, že vždy zboží na Slovensko prodával s marží a s náklady na přepravu, nikdy je neprodával pod cenou a neměl z prodeje v maloobchodní síti na Slovensku za nižší cenu žádný majetkový prospěch. Finanční správa teprve v lednu 2016 v tiskové zprávě upozornila na daňové úniky při obchodování s masem. Žalobce vždy obchodního partnera prověřil a o obchodní spolupráci vedl bezvadné doklady. Předávání zboží mimo areál kupujícího je obvyklé i s ohledem na povinnost skladování v registrovaných skladech. Není nic neobvyklého, že v devíti případech kupující zastupoval Ing. J. Š. Z důvodu trestního vyšetřování z důvodu podezření, že vývozy uskutečněny nebyly, žalobce připravil vzor potvrzení pro provozovatele mrazírenských skladů, kteří potvrdili, že zboží bylo dodáno, skladováno a následně předáno třetí osobě. O snížení ceny na Slovensku žalobce nevěděl.
4. Dále žalobce namítá, že pro odstranění případných nejasností po něm správce daně ani žalovaný nepožadovali vysvětlení ani nevyslechli jako svědka zástupce druhé smluvní strany pana K. Společnost Kaufland Slovenská republika v.o.s. má na Slovensku dominantní postavení a žalobce nemohl obchodním partnerům vnutit nevýhodné smlouvy. Stejně rámcové smlouvy žalobce uzavíral i s jinými obchodními partnery. Není neobvyklé, že žalobce zajistil i dopravu. Spolu se zbožím byly předány i listiny. Pokud je měl k dispozici i následný odběratel, nemohl to žalobce ovlivnit ani o tom vědět. Mohl je mít z důvodu veterinární dohledatelnosti masa. Žalobce také nemohl vědět, kde kupující sehnal finanční prostředky na zaplacení kupní ceny. Správce daně a žalovaný se důsledně nevěnovali zjištění situace na trhu s masem a masnými výrobky. U mraženého zboží si žalobce mohl dovolit placení kupní ceny před nebo při složení zboží. Společnost H.T.A. Group Slovakia s.r.o. podvodným jednáním vůči zaměstnancům žalobce dosáhla plateb za zboží v určité lhůtě po předání zboží a kupní cenu neuhradila, což byl žalobce nucen řešit podáním trestního oznámení.
5. Žalobce dále poukazuje na několik dalších obchodních zástupců zastupujících řadu subjektů s tím, že tato situace je v obchodním styku obvyklá. Osoba Ing. J. Š. nebudila u žalobce dojem osoby páchající podvody na DPH. Po seznámení s důkazy ve spise žalobce

svůj názor změnil, ale v době obchodování mu tyto skutečnosti nebyly známy. Daňový úřad na Slovensku si zřejmě neplnil své povinnosti, neboť porovnáním údajů v kontrolních výkazech a při spolupráci s veterinární správou by musel jednání odhalit. V obchodním styku je pravidlem, že se kupující nechce zavázat k odběru určitého množství v daném časovém intervalu za určité ceny a uzavírat smlouvy na dobu určitou a mívají více smluvních partnerů. Není obvyklé, že smlouvy uzavírají osobně statutární zástupci. Žalobce se zaměřil na prověření objektivních informací o obchodním partnerovi. Po žalobci nelze požadovat zaplacení DPH za situace, kdy bylo zboží vyvezeno na Slovensko a povinnost platit DPH vznikla na jeho území. Na území Slovenské republiky finanční orgány daňové správy postihují formou dodatečného doměření DPH další prodeje žalobcem dodaného masa a masných výrobků na území Slovenské republiky, které jsou předmětem doměření žalobci. Takový postup je v rozporu se zásadou daňové neutrality.

6. Žalobce dále namítá, že správce daně a žalovaný nevyhodnotili, že žalobce za dobu své existence (28 let) podniká bez daňového nedoplatku, vždy se správcem daně spolupracoval, nikdy nebyl účasten podvodného jednání a k řádnému podnikání má vytvořeny veškeré podmínky. Byly vydány zajišťovací příkazy, které žalobci komplikují obchodní činnost. Generální ředitelství cel odložilo prověřování se závěrem, že na území České republiky nebyl spáchán žádný čin soudně trestný.
7. Žalobce se v žalobě dále podrobněji vyjadřuje k jednotlivým řetězcům. Poukazuje na věrohodnost nebo naopak nevěrohodnost výpovědí jednotlivých svědků s tím, že jednotliví jednatelé vždy ve společnosti plnili aktivní roli. Zdůrazňuje, že neměl možnost u jednotlivých odběratelů zjistit, zda společnosti komunikují se správcem daně, jsou pro něj kontaktní, podávají daňová přiznání a poskytují správci daně doklady. Odběratele řádně prověřoval. Nevěděl, za jakou cenu je jeho zboží na Slovensku prodáváno. Mimo jiné také namítá, že navrhoval výslech I. Z., J. H., M. Š., M. K., odběratelů společností i HK trade, s.r.o., TEMP, s.r.o. a dále zástupce a odběratelů společnosti H.T.A Group Slovakia, s.r.o. ale správce daně výslech neprovedl. Dále nebyl řádně proveden výslech svědka D. T., neboť nebyl předem seznámen s předmětem výslechu, a návrhu na opětovné provedení výslechu žalovaný nevyhověl. Ve zbytku žalobce opakuje své námitky v tom směru, že o některých nestandardnostech nevěděl, jiné nelze za nestandardnosti považovat. Jeho dobrou víru potvrzují výslechy i listiny založené ve spise.
8. V rámci doplnění žaloby žalobce v obecné rovině poukazuje na ustanovení a právní zásady, které žalovaný svým postupem porušil. Dále namítá, že byla překročena prekluzivní lhůta pro stanovení daně.
9. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Uvádí, že k žádnému pochybení při hodnocení důkazů nedošlo a všechny závěry žalovaného mají svůj podklad ve spise. Žalovaný unesl důkazní břemeno ohledně vědomostního textu. Správce daně vyvinul maximální úsilí k tomu, aby byl skutkový stav zjištěn co nejúplněji. V prvním kroku se správce daně zabývá samotnou existencí daňového podvodu a zjišťuje i skutečnosti, o kterých daňový subjekt vůbec vědět nemusel. V daném případě byly zjištěny objektivní okolnosti prokazující, že žalobce o svém zapojení do podvodu na DPH vědět mohl a měl. Tyto okolnosti je třeba hodnotit komplexně. K uplynutí lhůty pro stanovení daně nedošlo, neboť bylo přistoupeno k několika mezinárodním dožádáním, v důsledku kterých došlo ke stavění lhůty.

III. Posouzení věci krajským soudem

10. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek [§ 76 odst. 1 písm. b) a c) s. ř. s.]. Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování. Předložené listinné důkazy (s výjimkou listin, které žalobce předložil pro účely posouzení návrhu na přiznání dokladného účinku žalobě) již byly obsahem správního spisu.
11. Soud se v první řadě bude zabývat námitkou uplynutí lhůty pro stanovení daně. Dále pro účely posouzení důvodnosti jednotlivých žalobních námitek přiblíží, jaké jsou obecně dopady účasti daňového subjektu na daňovém podvodu a jaké skutečnosti jsou pro nastoupení těchto důsledků rozhodné. Posléze provede hodnocení jednotlivých dodavatelsko-odběratelských řetězců, v rámci nichž mělo k daňovému podvodu dojít, aby mohl posoudit zákonnost závěrů žalovaného o odmítnutí žalobcem uplatňovaných daňových nároků. V rámci tohoto posouzení bude soud také hodnotit, zda byl skutkový stav zjištěn dostatečně, zda žalobcem namítané neprovedení důkazů bylo ze strany daňových orgánů oprávněné, či nikoliv a zda se správce daně či žalovaný v rámci svého postupu nedopustili jiných namítaných procesních pochybení.

III.A Uplynutí lhůty pro stanovení daně

12. Žalobce namítá, že lhůta pro stanovení daně uběhla dne 3. 7. 2018 pro období do 31. 3. 2015 a dne 24. 9. 2018 pro období od 1. 4. 2015 do 31. 7. 2015. Tuto námitku soud neshledal důvodnou.
13. Správce daně zahájil daňovou kontrolu dne 3. 7. 2015 pro období do 31. 3. 2015 a dne 24. 9. 2015 pro období od 1. 4. 2015 do 31. 7. 2015. V souladu s § 148 odst. 3 daňového řádu začaly od těchto okamžiků běžet znovu 3 leté lhůty pro stanovení daně a skončily by za normálních okolností tak, jak žalobce uvádí. I kdyby soud odhlédl od skutečnosti, že lhůty pro stanovení daně se několikrát stavěly s ohledem na provedená dožádání [viz § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu], musel by konstatovat, že v posledních 12 měsících před jejich uplynutím byly žalobci oznámeny platební výměry. V důsledku toho se dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu lhůty prodloužily o 1 rok, tj. nejméně do 3. 7. 2019, respektive 24. 9. 2019. Napadené rozhodnutí bylo zjevně vydáno v těchto lhůtách, a k uplynutí lhůt pro stanovení daně tedy nemohlo dojít.

III.B Důsledky účasti na daňovém podvodu a rozhodné skutečnosti

14. Ve stručnosti platí, že členské státy Evropské unie jsou oprávněny odepřít nejružnější daňové nároky, pro které daňové subjekty formálně splnily zákonné podmínky, aby zabránily daňovým únikům. To se přitom týká také nároku na osvobození plnění od DPH při dodání zboží do jiného členského státu, které je předmětem nyní projednávané věci. Plnění, u nichž žalovaný žalobci odepřel nárok na osvobození od DPH, spočívala v dodávkách masa na Slovensko (tedy do jiného členského státu Evropské unie) v letech 2012 až 2015, u nichž žalovaný shledal, že byly sice fakticky uskutečněny, nicméně zatíženy podvodem na DPH.

15. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH platilo, že dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.
16. Uvedený zákonný nárok je promítnutím čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“). Podle čl. 131 této směrnice přitom platí, že osvobození od daně podle kapitol 2 až 9 se uplatňují, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmínek, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.
17. Uvedená ustanovení plně navazují na analogická ustanovení obsažená v dřívější směrnici Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen „šestá směrnice“). Právě na podkladě šesté směrnice Soudní dvůr (Evropské unie) vybudoval základy své nyní již konstantní judikatury týkající se možnosti odepřít daňový nárok v případě účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, o kterém tento subjekt vědět měl a mohl. Tuto judikatorní linii Soudní dvůr nadále zastává a není sporu o tom, že po přijetí směrnice 2006/112/ES zůstalo oprávnění členských států k odepření daňového nároku v důsledku účasti daňového subjektu na daňovém podvodu nezměněno (viz např. body 39 a 40 rozsudku Soudního dvora ve věci C-21/16 *Euro Tyre*; všechna zde citovaná rozhodnutí Soudního dvora jsou dostupná na <http://curia.europa.eu>).
18. To, že se možné odepření zákonného nároku z důvodu účasti na daňovém podvodu týká také nároku na osvobození od DPH, potvrdil Soudní dvůr například ve spojených věcech C-131/13, C-163/13 a C-164/13 *Italmoda*. V tomto rozsudku uzavřel, že vnitrostátní správní orgány a soudy musí v zásadě odmítnout přiznat nároky stanovené v šesté směrnici (totéž nutně platí i nyní pro nároky stanovené ve směrnici 2006/112/ES), které jsou uplatňovány podvodně nebo zneužívajícím způsobem, bez ohledu na to, zda se jedná o nárok na odpočet, osvobození nebo vrácení DPH související s dodáním zboží uvnitř Evropské unie. Obdobně se výslovně k možnosti odmítnutí nároku na osvobození od DPH postavil Soudní dvůr v rozsudcích ve věcech C-495/17 *Cartrans Spedition* nebo C-275/18 *Vinš*.
19. Ze závěrů Soudního dvora přitom vyplývá, že na uvedených závěrech nemůže nic změnit ani možnost, že by byla v daň vybrána v různých člancích téhož řetězce, tj. v konečném důsledku ve větším rozsahu, než kdyby byla daň odvedena řádně všemi články. Takovou možnost ostatně nutně judikatura Soudního dvora přináší. Lze-li odepřít z důvodu účasti na daňovém podvodu jak nárok na osvobození od DPH, tak nárok na odpočet DPH, je zjevné, že v témže řetězci mohou být postiženi jak dodavatelé subjektu, který pořídil zboží z jiného členského státu a neodvedl DPH, tak odběratelé tohoto subjektu.
20. Soudní dvůr sice nevyslovil závěr, že by výše uvedená možnost byla plně v souladu s principy, na nichž je vystavěn společný systém DPH, uvedl však, že se nemůže dovolávat porušení zásady neutrality daňový subjekt, který se vědomě účastnil daňového podvodu (viz např. rozsudek ve věci *Euro Tyre*, nebo body 56 a 60 rozsudku ve věci *Italmoda*). Zdejší soud proto nehodnotil to, zda v nyní posuzovaném případě mohlo dojít k porušení

zásady neutrality, jestliže DPH z jediného zboží je požadována jak po žalobci, tak možná po odběratelích jeho odběratelů, jak tvrdí žalobce. Jakkoliv se může takový důsledek jevit ne zcela souladný s podstatou společného systému DPH, Soudní dvůr zjevně přikládá větší váhu požadavku na boj proti daňovým únikům před striktním dodržováním neutrality daně. Ostatně sám zdůrazňuje odrazující charakter neuznání nároku na osvobození od DPH (viz též stanovisko generálního advokáta S. ve věci *Italmoda*); jeho účelem tedy není toliko zajistit odvedení chybějící DPH. Je přitom zřejmé, že jakýkoliv přístup k řešení konfliktu výše uvedených principů nese pro systém DPH jako celek jistá negativa – příznivější řešení pro daňové subjekty může přinášet vyšší míru daňových úniků, méně příznivé řešení může vést k četnějším situacím, kdy bude jediné zboží zatíženo ve výsledku vyšší DPH (*de facto* dvojí DPH), než by bylo za normálních okolností. Jakkoliv závěry Soudního dvora nepředstavují řešení jediné možné, neshledává soud prostor pro jejich úplné zpochybnění, a proto z nich vyšel i v nyní projednávané věci. Ve světle těchto úvah soud uzavírá, že v případě, že se žalobce účastnil podvodu na DPH, o němž vědět měl a mohl, nemůže se dovolávat porušení zásady neutrality. Žalovaný proto nepochybil, jestliže se nezabýval otázkou, zda u téhož zboží nedošlo k odvedení DPH v plné výši v dalších článcích daného řetězce z důvodu odepření nároku následných odběratelů na odpočet DPH ze strany slovenské daňové správy.

21. Pokud jde o skutečnosti rozhodné pro posouzení účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, v první řadě je vždy třeba identifikovat daňový podvod. Správce daně má povinnost specifikovat, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Důkazní břemeno o tom, že konkrétní obchod je zatížen podvodem na DPH, tedy leží na něm. Pro závěry o existenci daňového podvodu je přitom rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 - 156; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).
22. Kromě objektivních okolností je pak nutné posoudit i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu (tzv. vědomostní test). I k tomuto posouzení dochází na základě objektivních skutkových okolností případu. Daňový nárok nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět (srov. rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 *Optigen a další*). Každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142). Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého daňového nároku (viz rovněž rozsudek Soudního dvora ve věci C-384/04 *Federation of Technological Industries a další*). Daňové nároky jsou tedy chráněny pouze za situace, kdy plátce daně o záměru zkrátit daň nevěděl a ani nemohl s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem vědět.
23. Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na osvobození dodání do jiného členského státu od DPH je výjimkou ze zásady, je na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že

plnění, u něhož bylo nárokováno osvobození od DPH, bylo součástí podvodu spáchaného v daném řetězci (srov. rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 *Michel*). Jak uvedl Nejvyšší správní soud v například v rozsudku ze dne 16. 12. 2015, č. j. 4 Afs 233/2015 – 47, nevyžaduje se zavinění ve formě úmyslu, ale postačí i nedbalost, kdy daňový subjekt fakticky sice o své účasti neví, ale vzhledem k prokázaným objektivním skutečnostem o ní vědět mohl a měl (nevědomá nedbalost).

24. Daňové nároky v případě zapojení do daňového podvodu jsou chráněny pouze u plátců, kteří jednají v dobré víře a jsou schopni tuto dobrou víru prokázat. Za tímto účelem mají plátcí mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevzniklo podezření, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 1. 2008, č. j. 9 Afs 67/2007 - 147, či ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 - 343).
25. Vědomostní test tedy sestává ze dvou kroků: 1) zjištění objektivních okolností nasvědčujících vědomosti daňového subjektu o podvodném jednání; 2) zkoumání, zda byla daňovým subjektem přijata taková opatření, která byla s to zamezit jeho účasti na podvodném jednání.
26. Na tomto místě soud poznamenává, že žalovaný sice poukazoval na některé skutečnosti, které nastaly až po realizaci posuzovaných zdanitelných plnění, nelze však z toho dovozovat, že by je přikládal žalobci k tíži. Tyto skutečnosti totiž mohou být rozhodné pro posouzení samotné existence daňového podvodu. Až v rámci vědomostního testu hrají roli primárně skutečnosti nastalé před realizací obchodních případů. Neplatí to však absolutně, neboť některé později nastalé skutečnosti mohou například podporovat zjištění, že daňový subjekt o podvodu již dříve věděl (to lze například zjistit z pozdější komunikace daňového subjektu). V projednávané věci však soud nemá za to, že by žalobcem zmiňované pozdější skutečnosti hrály roli v úvahách žalovaného právě v rámci vědomostního testu. V rámci vědomostního testu se žalovaný věnoval pouze otázkám, které mohly založit vědomost žalobce o účasti na daňových podvodech.

III.C Posouzení jednotlivých daňových podvodů

27. Ve světle výše uvedených tezí se soud dále zaměřil na posouzení jednotlivých dodavatelsko-odběratelských řetězců z hlediska toho, zda byly skutečně zatíženy daňovým podvodem a zda žalobce o této skutečnosti vědět měl a mohl a přitom neučinil dostatečná opatření, aby své účasti na podvodném jednání zabránil.
28. Soud předně poznamenává, že posuzování uvedených skutečností je ryze individuální a závisí na konkrétních okolnostech případu. Žádná jednotlivá skutečnost například sama o sobě zpravidla nemůže prokázat vědomost žalobce o podvodu na DPH. Soud proto daňovými orgány zjištěné a uváděné skutečnosti hodnotí vždy komplexně ve vztahu ke každému jednotlivému řetězci. Lze učinit závěr pouze o tom, zda zjištěné skutečnosti ve svém souhrnu prokazují, že žalobce věděl (nebo při nejmenším vědět musel a měl) o tvrzených podvodných řetězcích, nelze posuzovat zcela izolovaně jednotlivá skutková

zjištění. Také proto soud nepovažuje za účelné v rámci svého hodnocení odkazovat na „srovnatelné“ případy posuzované v rozhodovací praxi soudů, neboť hodnocení na první pohled stejných skutečností nelze vytrhávat z kontextu, který je vždy specifický. Obdobná skutečnost, která nesvědčila v konkrétní věci o možnosti daňového subjektu vědět o účasti na daňovém podvodu, může v jiné věci podporovat další indicie nasvědčující takové vědomosti.

29. Jelikož v posuzované věci správce daně jednotlivé podvodné řetězce roztrídil do dvou skupin, které nesou společné charakteristiky, provede soud hodnocení těchto skupin samostatně. V rámci těchto skupin se soud zaměří nejprve souhrnně na ony společné charakteristicky a posléze přistoupí ke zhodnocení každého jednotlivého řetězce.

III.C.1 Dodání zboží odběratelům zastupovaným Ing. Š.

30. První skupinu obchodních případů spojuje zejména osoba Ing. J. Š. na straně odběratelů žalobce, osoba Ing. J. J. na straně žalobce a prakticky shodný způsob realizace obchodní spolupráce vykazující specifické znaky. Žalobce obchodoval s každým odběratelem zastupovaným Ing. Š. relativně krátkou dobu, přičemž po ukončení spolupráce žalobce vždy hned navázal spolupráci s jiným odběratelem zastoupeným opět Ing. Š. Při posuzování jednotlivých dílčích řetězců je tak nutno vzít v úvahu také širší souvislosti obchodních jednání žalobce (respektive jeho zástupce) s Ing. Š. Vykazuje-li tato širší spolupráce určitý *modus operandi*, bylo možné po žalobci požadovat, aby při posuzování bezproblémovosti obchodu a věrohodnosti nového odběratele vzal v úvahu také dosavadní obchodní spolupráci s obdobnými subjekty zastupovanými Ing. Š.
31. V posuzovaných řetězcích žalobce vždy vyhotovil rámcovou smlouvu a její podpis ze strany statutárních zástupců odběratelů zajišťoval Ing. Š. Žalobce se statutárními zástupci odběratelů přímo nejednal. Žalobce přitom jednal s Ing. Š., aniž by si od něj opatřil doklad o tom, že Ing. Š. je oprávněn jménem dodavatelů jednat. Předložená čestná prohlášení statutárních zástupců, ze kterých měl vyplynout opak, byla prokazatelně vyhotovena dodatečně (což potvrdil i sám žalobce). Z dostupných výsledků statutárních zástupců přitom vyplynulo, že ti o činnosti odběratele ani konkrétních obchodech se žalobcem zpravidla neměli informace a zjevně vykazovali znaky „bílých koní“ (viz svědecké výpovědi L. F., M. S. či I. Z. ze dne 26. 8. 2015, 17. 12. 2015, resp. 24. 2. 2016, evidované pod č. j. 1806156/15/3309-60562-703769 a č. j. 901685/17/3309-60562-703769).
32. Úzkou vazbu odběratelů na Ing. Š. (a na sebe navzájem) podtrhují v některých případech také následné změny u těchto společností. Společnost INTEC-VH s.r.o. se sloučila se společností ENERGO CONTROLS ZOBOR, spol. s r.o., jehož právním nástupcem byla společnost SLOVRESPO, s.r.o., se kterou se také sloučili další dva odběratelé žalobce – společnosti N&Y s.r.o. a Pyrosafestol, s.r.o., jejímž jednatelem byl přímo Ing. Š. Ing. Š. také často disponoval přístupem k internetovému bankovníctví společnosti, přestože jinak měl podle některých výpovědí statutárních zástupců těchto společností plnit toliko roli zprostředkovatele (viz např. svědecká výpověď J. H. ze dne 17. 12. 2015, nebo svědecká výpověď M. S. ze dne 24. 2. 2016, obě evidované pod č. j. 901685/17/3309-60562-703769). Tato skutečnost také značně znevěrohodňuje tvrzení těchto statutárních zástupců o tom, že reálně jménem společnosti jednali (výpověď J. H. navíc zpochybňuje například úřední záznam o podání vysvětlení ze dne 13. 3. 2015, evidovaný pod č. j. 1293325/15/3309-60562-703769).

33. Je nutno přihlédnout také k obsahu úředních záznamů o podání vysvětlení ze strany Ing. Š. evidované pod č. j. 1293325/15/3309-60562-703769 (k použitelnosti těchto úředních záznamů viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2016, č.j. 9 Afs 56/2016-39). Ing. Š. při podání vysvětlení dne 13. 3. 2015 a 12. 8. 2015 výslovně uvedl, že transakce činil za účelem krácení DPH, přičemž popsal schéma fungování jednotlivých obchodů. V rámci výslechu před slovenským správcem daně Ing. Š. odmítl vypovídat a přeložil písemné vyjádření, které nekorespondovalo s jeho předchozím podáním vysvětlení. S ohledem na všechny zjištěné okolnosti však toto písemné vyjádření nepovažuje soud za věrohodné. „Změna názoru“ Ing. Š. plně koresponduje obecně s jeho snahou v rámci daňového řízení se žalobcem zajistit „důkazy“ (tj. dodatečně vyhotovená čestná prohlášení odběratelů žalobce), která by umožnila žalobci unést jeho důkazní břemeno.
34. Nutno podotknout, že před započítáním posuzované obchodní činnosti a po jejím ukončení došlo často na straně odběratele ke změně statutárního zástupce (potažmo po ukončení daných obchodů došlo přímo k ukončení činnosti společnosti), což mohl žalobce snadno zjistit z obchodního rejstříku. Ostatně ani při faktické realizaci obchodů nebyl nikdy přítomen statutární orgán ani zaměstnanec žádného z těchto odběratelů, neboť zboží bylo žalobcem předáváno odběratelům jeho odběratelů. Jakkoliv se může jednat obecně o relativně běžnou obchodní praxi, v daném případě vytváří tento způsob realizace spolu s dalšími skutkovými zjištěními jasný vzorec jednání, kterého si musel být žalobce přinejmenším vědom (pokud se na jeho vytvoření přímo nepodílel).
35. Ze samotných rámcových smluv uzavřených s odběrateli přitom jak žalobce sám, tak jeho obchodní zástupce znali identitu odběratelů jejich odběratele, kterým bylo zboží přímo doručováno. Přesto byly nové smlouvy uzavírány prostřednictvím Ing. Š. s novými odběrateli bez adekvátní historie a zázemí, přičemž jejich odběratelé byli opět zřejmí z rámcové smlouvy a navíc se částečně překrývali s odběrateli dosavadních odběratelů.
36. V rámci posuzované skupiny řetězců zároveň vždy prokazatelně došlo ke snížení ceny (bez DPH) na úrovni odběratelů žalobce. Toto snížení ceny bylo jednoznačně možné pouze na úkor DPH, která nebyla odběrateli žalobce odvedena (jelikož dodání zboží na Slovensko žalobcem bylo formálně osvobozené od DPH s nárokem na odpočet DPH na vstupu, měl první odběratel vždy odvést DPH v plné výši, tj. nikoliv pouze z jím „přidané“ hodnoty).
37. Za žalobce v předmětných případech s Ing. Š. vždy jednal obchodní zástupce Ing. J. J. Ten přitom zástupcům odběratelů odběratele žalobce (společností VIREMA TRADE s.r.o. a PERPETUAL, s.r.o.) doporučil odebírat od společností zastupovaných Ing. Š. poté, co odmítli pro ně příliš vysokou cenu za zboží nabízené přímo žalobcem (viz podání vysvětlení V. O. ze dne 16. 6. 2015, evidované pod č. j. 1445599/15/3309-60562-703769, a výpověď D. T. ze dne 29. 3. 2017, evidovaná pod č. j. 665384/17/3309-60562-703769). Ačkoliv Ing. J. tuto skutečnost popřel, jeho výpověď považuje soud za nevěrohodnou. Ing. J. vypovídal opakovaně, přitom při podání vysvětlení dne 19. 6. 2015 (evidované pod č. j. 1371864/15/3300-00490-709561) popřel, že by s V. O. v dotčených zdaňovacích obdobích jednal, kdežto při výpovědi dne 14. 3. 2016 (evidovaná pod č. j. 386047/16/3309-60562-703769) již tuto skutečnost připustil. To koresponduje i s výpovědí V. O. dne 7. 12. 2016 (evidovaná pod č. j. 2021812/16/3309-60562-703769). Ačkoliv při této výpovědi již oproti svému podání vysvětlení ze dne 16. 6. 2015 V. O. popřel, že by jej Ing. J. odkázal na Ing. Š., v této části považuje soud vyjádření V. O. taktéž za nevěrohodné. Odkázání na jiného dodavatele totiž potvrdil ve své výpovědi i Ing. J. Kromě toho V. O. uvedl, že se

žalobcem komunikoval a zjišťoval cenu masa, za kterou by mu je žalobce nabídl. Ostatně obchodování se společnostmi zastupovanými Ing. Š. ze strany V. O. (jménem společnosti VIREMA TRADE s.r.o.) by nedávalo jiný smysl než získat totéž zboží fakticky od téhož dodavatele za nižší cenu, a to zjevně na úkor DPH. Svědkem vyslovená domněnka, že mohlo jít o množstevní slevu se s ohledem na výši této „slevy“ a množství odebraného zboží jeví jako nevěrohodné vysvětlení. V. O. vypověděl, že se osobně znal s V. D. st. i Ing. J. a že věděl o tom, že předmětné zboží bylo dopravováno žalobcem. Stejně tak věděl, jaká byla cenová nabídka ze strany žalobce, byla-li by dodávka realizována bez prostředníka. Soud proto považuje za prokázané, že s ohledem na popsané personální vazby, zejména mezi Ing. J., Ing. Š. a V. O., si musel být ze žalobcovy strany přinejmenším Ing. J. vědom toho, že na straně společností zastupovaných Ing. Š. dochází ke snížení ceny oproti cenám žalobce, které nemohlo mít jiné vysvětlení, než že v tomto článku nutně musí docházet k neodvedení DPH.

38. Osoba Ing. J. J. je přitom z hlediska posuzování vědomosti žalobce o daňových podvodech klíčová. Jelikož se jednalo o obchodního zástupce žalobce, který v rámci daných obchodů jednal jménem žalobce a na jeho účet, má soud za to, že jeho vědomost o daňovém podvodu (respektive skutečnost, že o něm vědět měl a mohl) je přičitatelná žalobci. Pověří-li daňový subjekt třetí osobu, aby jejím jménem sjednal určitý obchod, nelze takový postup klást na roveň učinění nezbytných preventivních opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu. Daňový subjekt musí kontrolovat činnost svého obchodního zástupce a sám vyhodnocovat rizikovost jednotlivých obchodů a věrohodnost obchodních partnerů. Pro prokázání dobré víry nepostačuje to, že žalobce pověřil sjednáním obchodu třetí osobu. Nedostatek dobré víry na straně obchodního zástupce je nutno považovat za nedostatek dobré víry na straně jím zastupovaného daňového subjektu. Ostatně jednatel žalobce V. D. st. uvedl, že jej Ing. J. denně o všem informoval, a Ing. J. zase uvedl, že rozhodující slovo při odsouhlasení odběratele měl V. D. st. V posuzovaném případě má soud přitom za to, že Ing. J. J. zjevně nemohl jednat v dobré víře, byl si vědom skutečnosti, že na straně odběratelů žalobce dochází k daňovému úniku, a realizaci těchto daňových úniků aktivní spoluprací s Ing. Š. podporoval.
39. To, že sám žalobce si musel být vědom snížení ceny na straně jeho odběratelů, podporuje také zjištění správce daně, že v jediný den žalobce dodal na Slovensko společnosti Kaufland Slovenská republika v. o. s. zboží za 2,664 EUR za 1 Kg a totéž zboží jednomu z missing traderů za cenu 3,216 EUR za 1 Kg. Při přeprodeji od missing tradera dalšímu článku byla tato cena snížena na srovnatelnou cenu jako pro Kaufland Slovenská republika v. o. s., tj. na cenu 2,68 EUR za 1 Kg. Uvedené nasvědčuje koordinaci jednotlivých článků daného řetězce a zejména vědomosti žalobce o tom, že cena 3,12 EUR za 1 Kg nebyla pro slovenský trh standardní (a rozdíl mezi oběma cenami zhruba odpovídá DPH). Rozdíl v cenách nelze vysvětlit údajným dominantním postavením Kaufland Slovenská republika v. o. s. jednak proto, že dominantní postavení této společnosti žalobce nijak nedoložil (v případě obchodních řetězců s potravinami přitom taková skutečnost v současné době rozhodně není samozřejmá s ohledem na jejich množství a významnou tržní sílu více z nich), jednak proto, že žalobce evidentně nebyl na této společnosti natolik závislý, že by nutně musel dodat dané zboží právě jí, a to za jí diktovanou cenu. Ostatně sám žalobce poukazoval na větší množství subjektů, kteří od něj odebírají dané zboží ve velkém rozsahu.

III.C.1.a Dodání zboží společnosti OPTAR, s.r.o.

40. V případě dodání zboží společnosti OPTAR, s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti OPTAR, s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, za posuzované období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala, a tudíž ani neodvedla daň z pořízení zboží z jiného členského státu), tehdejší jednatelé ani společnost se správcem daně nekomunikují. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem OPTAR, s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost OPTAR, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.
41. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany OPTAR, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
42. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za OPTAR, s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za OPTAR, s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti OPTAR, s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

43. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti OPTAR, s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.b Dodání zboží společnosti Assoro s.r.o.

44. V případě dodání zboží společnosti Assoro s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti Assoro s.r.o. figuruje v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, za posuzované období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala, a tudíž ani neodvedla daň z pořízení zboží z jiného členského státu). Jednatel L. F. ve své výpovědi před slovenským policejním orgánem uvedl, že pouze podepisoval dokumenty a nezajímalo ho, co v nich bylo, jelikož hodně pil, v některých případech nebyl na předložených dokumentech jeho podpis a razítko, nikoho nezplnomocnil a o posuzovaných obchodních případech nic nevěděl. Poukázal-li žalobce na nesoulad výpovědi s následným čestným prohlášením, musí soud ve shodě se žalovaným uvést, že toto čestné prohlášení bylo prokazatelně vytvořeno žalobcem jednotně pro všechny odběratele za účelem unesení důkazního břemene v daňovém řízení. Soud mu proto nemůže přikládat větší váhu i s ohledem na to, jak svědek již dříve popsal své fungování ve společnosti. Podepsal-li čestné prohlášení, učinil tak zřejmě shodně jako všechny své další úkony ve společnosti, tj. automaticky, bez posuzování obsahu. Soud proto stejně jako žalovaný neshledal důvod pro to, aby byl tento svědek znovu vyslechnut přímo před správcem daně.
45. V řetězci dále došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem Assoro s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost Assoro s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.
46. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany Assoro s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být

uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.

47. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za Assoro s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za Assoro s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti Assoro s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
48. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti Assoro s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.c Dodání zboží společnosti MILDO-MT s.r.o.

49. V případě dodání zboží společnosti MILDO-MT s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti MILDO-MT s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, v rozhodném období podala přiznání k DPH pouze za únor 2013, kdy vykázala daňovou povinnost 47,29 EUR (ani v něm však neuvedl pořízení zboží z jiného členského státu, DPH z takového plnění tedy nepřiznala, a tudíž ani neodvedla), tehdejší jednatel ani společnost nebyli kontaktní. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem MILDO-MT s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost MILDO-MT s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel. Společnost MILDO-MT s.r.o. byla navíc po část období, kdy obchodovala se žalobcem, zjevně účelově začleněna do dalšího řetězce – za společnost Assoro s.r.o., zastupovanou stejnou osobou, ačkoliv odebírala zboží také přímo od žalobce.
50. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené

nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany MILDO-MT, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.

51. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za MILDO-MT s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za MILDO-MT s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti MILDO-MT s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
52. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti MILDO-MT s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.d Dodání zboží Ing. J. Š.

53. V případě dodání zboží Ing. Š. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě Ing. Š. figurujícího v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Ing. Š. v daňovém přiznání za 3. čtvrtletí 2013 neuvedl pořízení zboží z jiného členského státu a daňové přiznání za následující čtvrtletí již nepodal. Nepřiznal tedy, ani neodvedl daň z pořízení zboží z jiného členského státu. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, přičemž v jednom období tyto

odběratele nahradil sám Ing. Š., který však fyzicky zboží nepřebíral a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť Ing. Š. získal prostředky na úhradu až poté, co mu cenu uhradil jeho odběratel.

54. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany Ing. Š. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. i s ním samotným s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
55. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. V rámcové smlouvě byli uvedeni odběratelé Ing. Š. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
56. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží Ing. J. Š. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.e Dodání zboží společnosti INTEC-VH s.r.o.

57. V případě dodání zboží společnosti INTEC-VH s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti INTEC-VH s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, v rozhodném období podala přiznání k DPH pouze za 3 čtvrtletí 2013 (ani v něm však neuvedla pořízení zboží z jiného členského státu, DPH z takového plnění tedy nepřiznala, a tudíž ani neodvedla), tehdejší jednatelé ani společnost nejsou kontaktní. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu

na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem INTEC-VH s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost INTEC-VH s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel. Společnost INTECH-VH s.r.o. byla navíc po část období, kdy obchodovala se žalobcem, zjevně účelově začleněna do dalšího řetězce – za společnost Assoro s.r.o., zastupovanou stejnou osobou, ačkoliv odebírala zboží také přímo od žalobce.

58. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany INTEC-VH s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
59. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za INTEC-VH s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za INTEC-VH s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti INTEC-VH s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
60. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti INTEC-VH s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.f Dodání zboží společnosti DUO ZH, s.r.o.

61. V případě dodání zboží společnosti DUO ZH, s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti

DUO ZH, s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost za posuzované období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala, a tudíž ani neodvedla daň z pořízení zboží z jiného členského státu) a se správcem daně nekomunikuje. Tehdejší jednatelka I. Z. v rámci výpovědi uvedla, že pokud ví, společnost nevykonávala žádnou činnost, nevěděla, kdo vedl účetní evidenci a podával přiznání k DPH, nikoho k tomu nepověřila a ona to nedělala, v dané době byla drogově závislá (s ohledem na obsah výpovědi provedené před slovenským policejním orgánem má soud za to, že by provedení jejího výslechu před správcem daně bylo nadbytečné). V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem DUO ZH, s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost DUO ZH, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.

62. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany DUO-ZH, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnné pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
63. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za DUO ZH, s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za DUO ZH, s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti DUO ZH, s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla

uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

64. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti DUO ZH, s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.g Dodání zboží společnosti Pyrosafestol, s.r.o.

65. V případě dodání zboží společnosti Pyrosafestol, s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti Pyrosafestol, s.r.o. figuruje v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, v rozhodném období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala tudíž a ani neodvedla DPH z pořízení zboží z jiného členského státu), společnost nebyla kontaktní. Jednatel společnosti byl Ing. Š. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem Pyrosafestol, s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost Pyrosafestol, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel. Společnost Pyrosafestol, s.r.o. byla navíc po část období, kdy obchodovala se žalobcem, zjevně účelově začleněna do dalšího řetězce – za společnost DUO ZH, s.r.o., zastupovanou opět Ing. Š., ačkoliv odebírala zboží také přímo od žalobce.
66. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany MILDO-MT, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnné pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
67. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguje

mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za MILDO-MT s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za MILDO-MT s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti MILDO-MT s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

68. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti MILDO-MT s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.h Dodání zboží společnosti N&Y s.r.o.

69. V případě dodání zboží společnosti N&Y s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti N&Y s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost sice za dotčená zdaňovací období podala daňová přiznání, nicméně vykazovala vysoké obraty a nízké daňové povinnosti. Takové jednání je u missing traderů taktéž poměrně časté. Buďto tyto subjekty toliko uvádějí smyšlené údaje v daňovém přiznání, nebo tyto smyšlené údaje podporují fiktivními fakturami snižujícími daňovou povinnost (v tomto případě bývá takový subjekt nazýván cross invoicer). Vykazování fiktivních plnění slouží k tomu, aby subjekt bez přílišné pozornosti mohl realizovat podvodnou činnost. Společnost N&Y s.r.o. přitom znemožnila ověřit, zda přiznala daň z pořízení zboží od žalobce. Jeden z tehdejších jednatelů J. H. se správcem daně nekomunikuje, nepodařilo se mu jej ani předvést. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokazaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem N&Y s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost N&Y s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.
70. Pokud jde o zapojení Ing. Š. do obchodů mezi žalobcem a společností N&Y s.r.o., to jasně vyplývá z písemných podkladů, podání vysvětlení Ing. Š. i podání vysvětlení a výpovědi J. H. u slovenského policejního orgánu. Poukazuje-li žalobce na rozpory ve výpovědích J. H. (oproti podání vysvětlení), pak soud zdůrazňuje, že tyto nesrovnalosti nijak nevyvrací to, že Ing. Š. realizoval předmětné transakce jménem společnosti N&Y s.r.o. zjevně standardním způsobem, jakým to činil i v případě jiných jím zastupovaných společností.

Dle jeho podání vysvětlení ze dne 13. 3. 2015 (v souladu s podáním vysvětlením J. H. z téhož dne) uvedl, že na příkaz P. Š. nechal vyrobit razítko společnosti N&Y s.r.o. s podpisem J. H. Správce daně učinil dostatečné kroky k tomu, aby získal kompletní výpověď Ing. J., Ing. Š. i J. H. Jakékoliv doplnění svědeckých výpovědí (zvláště v situaci, kdy se správci daně ani nepodařilo J. H. předvést) by podle názoru soudu nemohlo na podstatě věci nic změnit, neboť skutkový stav byl zjištěn dostatečně.

71. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany N&Y s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnné pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
72. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za N&Y s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za N&Y s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti N&Y s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
73. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti N&Y s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.1.i Dodání zboží společnosti LABET s.r.o.

74. V případě dodání zboží společnosti LABET s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce, kdy v případě společnosti LABET s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrku za rok 2014 (transakce probíhaly v roce 2015), její právní nástupce nebyl kontaktní, na jednatelku H. K. byly dle slovenského správce daně přepisovány problémové společnosti. Za první čtvrtletí 2015 a měsíc květen

2015 sice společnost podala daňové přiznání, nicméně vykazovala vysoký obrát a nepoměrně nízkou daňovou povinnost. Podobně jako v případě společnosti N&Y s.r.o. soud konstatuje, že takové jednání vykazuje znaky plnění role missing tradera, což podporují další zjištěné skutečnosti. Společnost svou nekontaktností (a nekontaktností jednatelky) znemožnila ověření pravdivosti daňových přiznání. Za období duben, červen a červenec 2015 společnost ani daňová přiznání nepodala a daň z pořízení zboží z jiného členského státu tedy nepřiznala ani neodvedla. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostat své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem LABET s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost LABET s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.

75. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany LABET, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J, jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
76. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za LABET s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š. (správce daně prokázal, že bezhotovostní převody prováděl právě Ing. Š.), byť jako kontaktní osoba za LABET s.r.o. byl v rámcové smlouvě uveden J. H. Ing. Š. ani v tomto případě nedoložil oprávnění jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti LABET s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla

uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

77. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti LABET s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.2 Dodání zboží ostatním odběratelům

78. V případě odběratelů TEMP, s.r.o., H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. a i HK trade, s.r.o. transakce vykazují zjevné odlišnosti oproti transakcím spojeným s osobou Ing. Š. Uvedení odběratelé nedodávali zboží dalším odběratelům na Slovensku ve velkých objemech, nýbrž drobným odběratelům (např. K., L. L., LAPREMA, s.r.o., Púchovský masný průmysl). Závozy probíhaly téměř každý den, ve výrazně menších objemech (zejména v případě odběratelů TEMP, s.r.o. a H.T.A. Group Slovakia, s.r.o.) a zboží bylo různorodé. Odběratelé nebyli spojeni žádnou konkrétní osobou a okolnosti sjednání transakcí, jejich realizace i důvody ukončení spolupráce se u nich liší. Odběratelé se navzájem nestřídali v krátkých časech, jako tomu bylo u předchozí skupiny odběratelů. V těchto případech tedy nelze brát v úvahu jakýsi společný *modus operandi*.

III.C.2.a Dodání zboží společnosti i HK trade, s.r.o.

79. Se společností i HK trade, s.r.o. žalobce spolupracoval v období 6/2012 – 2/2013. Správce daně zjistil, že po ukončení spolupráce došlo k několika změnám na pozici jednatele, poslední účetní závěrka byla zveřejněna za rok 2011. Poslední jednatelé (včetně J. A., který byl jednatelem v rozhodném období) se slovenským správcem daně nekomunikují. J. A. ve svědecké výpovědi učiněné u policejního orgánu neuvedl ke spolupráci se žalobcem žádné konkrétní skutečnosti (pokud s ním spolupracoval, tak to nebyl nějaký velký dodavatel). Společnost podala daňová přiznání za 2. až 4. čtvrtletí 2012 a za leden a únor 2013, v nichž vykazovala vysoký obrát a nízkou daňovou povinnost. V rámci daňové kontroly bylo zjištěno, že řada přijatých plnění nebyla uskutečněna. Společnost i HK trade, s.r.o. tedy prokazatelně vystupovala jako missing trader, konkrétně corss invoicer, což vylučuje, aby se na její straně jednalo o pouhé podnikatelské selhání. Společnost i HK trade, s.r.o. byla prokazatelně zapojena do daňového podvodu a u ní také byla prokázána chybějící daň.
80. Jelikož správce daně i žalovaný označují skutečnosti nasvědčující vědomosti žalobce o podvodných jednáních (resp. tomu, že o něm vědět měl a mohl) částečně souhrnně, vybral soud z těchto souhrnných úvah ty, které se skutečně týkají společnosti i HK trade, s.r.o. Mezi tyto skutečnosti lze řadit to, že deklarovaný odběratel zboží fyzicky nepřebíral, přebíraly je jiné osoby, aniž by to bylo smluvně upraveno, žalobce znal přímé odběratele, úhrada cen probíhala pozpátku, žalobce nepředložil písemné smlouvy týkající se sporných plnění, společnost neměla webové stránky, žalobce jednal s obchodním zástupcem (M. Š.), nikoliv s jednatelem.
81. Krajský soud má za to, že v případě společnosti i HK Trade, s.r.o. žalovaný neprokázal, že by žalobce měl a mohl vědět o tom, že je účasten řetězce zatíženého daňovým podvodem. V prvé řadě soud poznamenává, že otázka, jaká opatření žalobce přijal, aby zabránil své účasti na daňovém podvodu, by byla posuzována až ve chvíli, kdy by existovaly dostatečné indicie nasvědčující tomu, že o tomto daňovém podvodu žalobce měl a mohl

vědět. Žalovaný neprokázal, že by se jednání žalobce v případě těchto transakcí skutečně odchylovalo od standardního jednání obchodníků v této oblasti. Jistě může existovat odvětví, v rámci něhož je neuzavření písemné smlouvy či odebírání zboží ze strany odběratelů odběratele silně nestandardní či rizikové, nicméně nic nenasvědčuje tomu, že by tomu tak bylo v oblasti dodávek masa. Stejně tak nic nenasvědčuje tomu, že by absence prezentace na webových stránkách v této oblasti obchodu byla nestandardní.

82. V tomto konkrétním případě dosáhly dodávky za první měsíc spolupráce sice částky 11 354 362 Kč, nicméně je nutno vzít v úvahu, že dodávky byly téměř každodenní. Žalobce tak mohl hned první den po realizaci menší transakce (tj. bez zásadního rizika) ověřit, že spolupráce funguje, jeho odběratel skutečně zajistil přímý odběr od malých odběratelů na Slovensku a kupní cena je řádně hrazena. Nemusel být tudíž nutně motivován k uzavírání písemných smluv. Správce daně přitom nezjistil, že by uzavírání písemných smluv bylo v takovém případě standardem. V případě výše uvedených řetězců spojených s Ing. Š. sice k uzavření smlouvy vždy došlo, nicméně šlo toliko o smlouvu rámcovou. Žalobce jistě podstupoval určité riziko tím, že neuzavřel písemné smlouvy, nicméně jedná se spíše o riziko neprokázání fakticity či rozsahu plnění. Fakticitu a rozsah plnění ovšem správce daně v této věci nezpochybňoval. Nadto lze smluvní zajištění transakce řadit spíše mezi ona opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu, která by byla zkoumána až v případě, že by bylo prokázáno, že žalobce o něm vědět měl a mohl.
83. Žalobce se společností i HK trade, s.r.o. obchodoval devět měsíců, přičemž před zahájením spolupráce odpovídala činnost společnosti předmětu její činnosti evidovanému v obchodním rejstříku. Společnost byla založena v roce 2001. Před zahájením spolupráce nedošlo k žádné zásadní změně u této společnosti (J. A. byl jednatelem již od 30. 5. 2011). Účetní závěrka za rok 2011 byla zveřejněna. Společnost tedy v tomto směru v době spolupráce se žalobcem nevykazovala podezřelé znaky, které by nutily žalobce přijímat zásadnější opatření proti účasti na daňovém podvodu.
84. Pokud jde o skutečnost, že zboží přebírali až odběratelé společnosti i HK trade, s.r.o., pak ani ve spojení s výše uvedenými pochybnostmi správce daně soud v tomto případě tuto skutečnost nehodnotí jako důkaz toho, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl. Nejedná se sice o skutečnost irelevantní, nicméně rozhodující je komplexní hodnocení všech zjištěných skutečností. Situace, kdy odběratel fakticky zboží nepřebírá a zajistí převzetí ze strany svých odběratelů, má spíše charakter zprostředkování prodeje. Pokud se ovšem nejedná o prokázané obcházení zákona, nelze ekonomickým subjektům nutit určitý smluvní rámec. Jestliže nepřekračují nebo neobcházejí zákonné požadavky, je na nich, aby zvážily, která soukromoprávní varianta úpravy jejich poměrů je pro ně výhodnější. Kromě toho způsob přebírání zboží až následným článkem dodavatelsko-odběratelského řetězce může být v daném případě výrazně ovlivněn charakterem zboží. V tomto případě šlo o potraviny živočišného původu, které nemohly být s ohledem na veřejnoprávní předpisy přebírány kýmkoliv a kdekoliv. Navíc v případě, kdy následně zboží odebírají drobní odběratelé, hraje odběratel (z určitého úhlu pohledu zprostředkovatel) zásadnější roli a jeho plnění má pro dodavatele přidanou hodnotu, neboť určitým způsobem koordinuje odběr zboží ze strany většího množství odběratelů. Ze skutečnosti, že společnost i HK trade, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala, proto nelze bez dalšího dovozovat, že by si žalobce musel být vědom toho, že tato společnost byla do řetězce toliko nastrčena, aby plnila roli missing tradera.

85. Co se týče placení zboží, v tomto případě bylo prokázáno, že zboží bylo placeno po převzetí, nebylo však prokázáno, že by společnost i HK trade, s.r.o. neměla vlastní prostředky a vyčkávala nejprve na platbu od svých odběratelů. Za této situace nelze hovořit o placení pozpátku, jako tomu bylo v případě společností zastupovaných Ing. Š. Zaplacení při převzetí na bankovní účet žalobce přitom nelze obecně považovat za podezřelé.
86. Soud si je vědom toho, že některé dílčí skutečnosti, které v případě výše uvedených řetězců spojených osobou Ing. Š. podporovaly závěr o tom, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl, v tomto případě neshledává postačující. Je tomu tak proto, že u každého řetězce hrají roli konkrétní skutkové okolnosti a jednotlivé dílčí skutečnosti zkrátka nemohou určovat výsledek komplexního zhodnocení. Roli mohou hrát i nuance, jako je v tomto případě skutečnost, že společnost i HK trade, s.r.o. měla větší množství menších odběratelů. V takovém případě je totiž například podle názoru soudu méně zvláštní, že zboží fyzicky přebírali až tito menší odběratelé.
87. Jednatel i HK trade, s.r.o J. A. ve své výpovědi sice nedokázal s jistotou potvrdit, že obchodoval právě se žalobcem, nicméně uvedl, že obchodoval s vepřovými půlkami, drůbeží a sýrem, byť podle něj hlavním dodavatelem byla společnost SPEKTRUM, s.r.o. Tato výpověď s ohledem na objemy transakcí se žalobcem sice vzbuzuje pochybnosti, nicméně nelze říci, že by takové pochybnosti měl mít i žalobce. J. A. totiž mimo jiné také potvrdil, že s chlazeným masem obchodovali jeho spolupracovníci T. K., J. P. a M. Š. Právě M. Š. přitom žalobce uváděl jako osobu, s níž předmětné transakce sjednával.
88. Jestliže za popsané situace žalobce navrhoval výslech M. Š., má soud za to, že tento výslech by mohl přispět k objasnění věci. Není pravdou, že by žalobce výslech navrhoval pouze k prokázání fakticity plnění. Žalobce navrhoval výslech k odstranění pochybností (žalobce konkrétně v odvolání uvedl: *„Daňový subjekt neměl žádné informace o tom, že by vůči J. A. bylo zahájeno či vedeno trestní stíhání nebo řízení u správce daně na Slovensku pro podezření z účasti na daňovém podvodu. Kromě tohoto závěru učiněného správcem daně, tuto skutečnost nepotvrzuje žádný důkaz nacházející se ve spise. Daňový subjekt pro odstranění pochybností navrhuje jako důkaz provést výslech M. Š. a vyslechnout jako svědky všechny odběratele společnosti i HK trade, s.r.o., kteří od daňového subjektu přebíraly zboží dodávané této společnosti.“*). Jsou to přitom právě pochybnosti správce daně, z nichž vyvěrá jeho přesvědčení, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl. Tyto pochybnosti totiž vyplývají z hodnocení určitých skutečností jako nestandardních či podezřelých (a právě tyto pochybnosti chtěl žalobce zjevně dle citované pasáže jeho odvolání vyvracet výsledkem svědků). Výslech obchodního zástupce odběratele, který se přímo na realizaci transakcí podílel, přitom tyto skutečnosti může objasnit a nabourat (ale i prohloubit) představu správce daně, že se jedná o skutečnosti nestandardní či podezřelé. Neprovedení tohoto výsledku proto soud hodnotí jednak jako nedostatečné zjištění skutkového stavu, jednak jako procesní pochybení, které mohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Výslech odběratelů společnosti i HK trade, s.r.o. naproti tomu soud nepovažuje za relevantní, neboť tito odběratelé představují až další článek řetězce a žalobce netvrdil, že by byli přímo účastni jeho jednání se společností i HK trade, s.r.o. Tito odběratelé by tedy skutečně mohli toliko potvrdit, že zboží přebírali, tak jak žalobce tvrdil, což správce daně nezpochybňoval.
89. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně ani žalovaný neprokázali, že by žalobce v případě transakcí se společností i HK trade, s.r.o. měl a mohl vědět o své účasti na

daňovém podvodu, přičemž dostatečně nezjistili skutkový stav a bez dostatečného důvodu neprovedli žalobcem navrhovaný důkaz výsledkem M. Š., čímž se dopustily zásadního procesního pochybení.

III.C.2.b Dodání zboží společnosti TEMP, s.r.o.

90. Se společností TEMP, s.r.o. žalobce spolupracoval v období 1/2014 – 7/2015. Správce daně zjistil, že společnost nezveřejnila žádnou účetní závěrku, se správcem daně nekomunikuje, za předmětná zdaňovací období sice podala daňové přiznání, ve kterých však vykázala vysoké obraty a nízkou daňovou povinnost, která ani nebyla uhrazena. Společnost neumožnila správci daně výkon daňové kontroly. V přiznáních sice společnost vykázala intrakomunitární pořízení zboží v měsíční výši od 3 299,21 EUR do 26 729,50 EUR, tyto částky ovšem zdaleka nedosahují částek vykazovaných žalobcem. Správce daně tedy podle názoru soudu správně označil roli společnosti TEMP, s.r.o. jako missing trader (pravděpodobně také cross invoicer) a správně u ní identifikoval dlužnou daň. Společnost TEMP, s.r.o. totiž prokazatelně přinejmenším zčásti DPH z předmětných transakcí nepřiznala, uměle svou daňovou povinnost snížila a ani takto sníženou daňovou povinnost neuhradila. To vylučuje, aby se na její straně jednalo o pouhé podnikatelské selhání.
91. Jelikož správce daně i žalovaný označují skutečnosti nasvědčující vědomosti žalobce o podvodných jednáních (resp. tomu, že o něm vědět měl a mohl) částečně souhrnně, vybral soud z těchto souhrnných úvah ty, které se skutečně týkají společnosti TEMP, s.r.o. Mezi tyto skutečnosti lze řadit to, že deklarovaný odběratel zboží fyzicky nepřebíral, přebíraly je jiné osoby, aniž by to bylo smluvně upraveno, žalobce znal přímé odběratele, úhrada cen probíhala v hotovosti řidiči žalobce, žalobce nepředložil písemné smlouvy týkající se sporných plnění, společnost neměla webové stránky.
92. Krajský soud má za to, že v případě společnosti TEMP, s.r.o. žalovaný neprokázal, že by žalobce měl a mohl vědět o tom, že je účasten řetězce zatíženého daňovým podvodem. V první řadě soud poznamenává, že otázka, jaká opatření žalobce přijal, aby zabránil své účasti na daňovém podvodu, by byla posuzována až ve chvíli, kdy by existovaly dostatečné indicie nasvědčující tomu, že o tomto daňovém podvodu žalobce měl a mohl vědět. Žalovaný neprokázal, že by se jednání žalobce v případě těchto transakcí skutečně odchylovalo od standardního jednání obchodníků v této oblasti. Jistě může existovat odvětví, v rámci něhož je neuzavření písemné smlouvy či odebírání zboží ze strany odběratelů odběratele silně nestandardní či rizikové, nicméně nic nenasvědčuje tomu, že by tomu tak bylo v oblasti dodávek masa. Stejně tak nic nenasvědčuje tomu, že by absence prezentace na webových stránkách v této oblasti obchodu byla nestandardní.
93. V tomto konkrétním případě dosáhly dodávky za první měsíc spolupráce částky 140 152 Kč (což je výrazně méně než v případech spojených s Ing. Š.; na žalobcovy poměry lze hovořit takřka o okrajových obchodech), přičemž navíc transakce byly téměř každodenní. Žalobce tak mohl hned první den bez zásadního rizika ověřit, že spolupráce funguje, jeho odběratel skutečně zajistil přímý odběr od malých odběratelů na Slovensku a kupní cena je řádně hrazena. Nemusel být tudíž nutně motivován k uzavírání písemných smluv. Správce daně přitom nezjistil, že by uzavírání písemných smluv bylo v takovém případě standardem. V případě výše uvedených řetězců spojených s Ing. Š. sice k uzavření smlouvy vždy došlo, nicméně šlo toliko o smlouvu rámcovou. Žalobce jistě podstupoval určité riziko tím, že neuzavřel písemné smlouvy, nicméně jedná se spíše o riziko neprokázání

fakticity či rozsahu plnění. Fakticitu a rozsah plnění ovšem správce daně v této věci nezpochybňoval. Nadto lze smluvní zajištění transakce řadit spíše mezi ona opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu, která by byla zkoumána až v případě, že by bylo prokázáno, že žalobce o něm vědět měl a mohl.

94. Pokud jde o skutečnost, že zboží přebírali až odběratelé společnosti TEMP, s.r.o., pak ani ve spojení s výše uvedenými pochybnostmi správce daně soud tuto skutečnost nehodnotí jako důkaz toho, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl. Nejedná se sice o skutečnost irelevantní, nicméně rozhodující je komplexní hodnocení všech zjištěných skutečností. Situace, kdy odběratel fakticky zboží nepřebírá a zajistí převzetí ze strany svých odběratelů, má spíše charakter zprostředkování prodeje. Pokud se ovšem nejedná o prokázané obcházení zákona, nelze ekonomickým subjektům nutit určitý smluvní rámec. Jestliže nepřekračují nebo neobcházejí zákonné požadavky, je na nich, aby zvážily, která soukromoprávní varianta úpravy jejich poměrů je pro ně výhodnější. Kromě toho způsob přebírání zboží až následným článkem dodavatelsko-odběratelského řetězce může být v daném případě výrazně ovlivněn charakterem zboží. V tomto případě šlo o potraviny živočišného původu, které nemohly být s ohledem na veřejnoprávní předpisy přebírány kýmkoliv a kdekoliv. Navíc v případě, kdy následně zboží odebírají drobní odběratelé, hraje odběratel (z určitého úhlu pohledu zprostředkovatel) zásadnější roli a jeho plnění má pro dodavatele přidanou hodnotu, neboť určitým způsobem koordinuje odběr zboží ze strany většího množství odběratelů. Skutečnost, že společnost TEMP, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala, proto nelze považovat za indikátor toho, že byla do řetězce toliko nastrčena, aby plnila roli missing tradera. Proto nelze z této skutečnosti dovozovat ani to, že by o takové roli společnosti TEMP, s.r.o. žalobce měl a mohl vědět.
95. Tomu, že společnost TEMP, s.r.o. plnila roli jakoby zprostředkovatele, odpovídá i způsob placení zboží – tj. hotovostní platby při převzetí zboží řidiči žalobce. Samotné hotovostní platby soud nepovažuje v tomto případě za podezřelé, neboť s ohledem na četnost závozů nebyly jednotlivé platby nezvykle vysoké (i s ohledem na velké objemy transakcí na straně žalobce) na to, aby jejich hotovostní provedení v tomto konkrétním případě vzbuzovalo pochybnosti.
96. Byť soud i zde hodnotil některé dílčí skutečnosti odlišně oproti případům spojeným s Ing. Š., opět zdůrazňuje, že je tomu tak proto, že rozhodující je komplexní hodnocení zjištěných skutečností. V tomto případě přitom po provedeném celkovém hodnocení dospěl soud k závěru, že zjištěné skutečnosti nejsou postačující pro závěr o tom, že žalobce měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu.
97. Ohledně možné vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu nelze nic konkrétního dovozovat ani ze skutečnosti, že žalobce měl se společností TEMP, s.r.o. sjednat také určitý monitoring slovenského trhu, přičemž toto plnění nebylo prokázáno. Jelikož se jedná o odlišné plnění, nespátňuje v této skutečnosti soud souvislost s tím, co žalobce měl a mohl vědět ohledně daňového podvodu.
98. Jestliže za popsání situace žalobce navrhoval výslech M. K., má soud za to, že tento výslech by mohl přispět k objasnění věci. Soud souhlasí se žalovaným v tom, že v tomto případě žalobce navrhoval výslech spíše k prokázání fakticity plnění, kterou správce daně nezpochybňoval. Na druhou stranu, jak soud uvedl výše, skutečnosti zjištěné správcem daně neposkytují dostatečný podklad pro závěr o tom, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl. Důkazní břemeno ohledně prokázání této (možné) vědomosti žalobce

přítom spočívá na žalovaném. Neprovedení uvedeného výsledku proto soud hodnotí jako nedostatečné zjištění skutkového stavu s tím, že závěry žalovaného nemají oporu ve správním spise a zjevně existuje možnost jak dokazováním zjistit další rozhodné skutečnosti, které by mohly vyvrátit či naopak prohloubit přesvědčení žalovaného o nestandardnosti či podezřelosti transakcí (což mají být ony objektivní skutečnosti nasvědčující tomu, že žalobce o podvodu na DPH vědět měl a mohl). Důvodem neprovedení výsledku nemůže být skutečnost, že M. K. byl dřívějším jednatelem společnosti TEMP, s. r. o. s tím, že v posuzovaném období byl jednatelem V. G. Jestliže žalobce M. K. označoval jako osobu, která jednala jménem TEMP, s. r. o. jakožto obchodní zástupce, je zjištění správce daně, že v rozhodném období nebyl M. K. jednatelem, irelevantní. Kromě toho soud poznamenává, že s ohledem na skutečnost, že žalovaný neunesl důkazní břemeno ohledně toho, zda žalobce o své účasti na daňovém podvodu vědět měl a mohl, nabízí se jako jeden z důkazů také výslech tehdejšího jednatele V. G., který žalovaný může provést i bez návrhu, bude-li v dalším řízení usilovat o prokázání své hypotézy, že žalobce o své účasti na daňovém podvodu vědět měl a mohl.

99. Výslech odběratelů společnosti TEMP, s.r.o. naproti tomu soud nepovažuje za relevantní, neboť tito odběratelé představují až další článek řetězce a žalobce netvrdil, že by byli přímo účastni jeho jednání se společností TEMP, s.r.o. Tito odběratelé by tedy skutečně mohli toliko potvrdit, že zboží přebírali, tak jak žalobce tvrdil, což správce daně nezpochybňoval.
100. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně ani žalovaný neprokázali, že by žalobce v případě transakcí se společností TEMP, s.r.o. měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu, přičemž dostatečně nezjistili skutkový stav.

III.C.2.c Dodání zboží společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o.

101. Se společností H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. žalobce spolupracoval v období 3/2014 – 8/2014. Správce daně zjistil, že společnost nezveřejnila žádnou účetní závěrku za posuzované období, podala daňové přiznání pouze za 1. a 2. čtvrtletí 2014, nepřiznala v nich však intrakomunitární pořízení zboží a v prvním z nich neuvedla dokonce žádné hodnoty. Po realizaci obchodů byla společnost zrušena a její právní nástupci již byli zrušeni také. Správce daně proto podle názoru soudu správně označil roli společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. jako missing trader a správně u ní identifikoval dlužnou daň. Podávání zjevně nepravdivých daňových přiznání, znemožnění jejich kontroly a rychlé zrušení společnosti po realizaci obchodů (sloučením s řadou dalších společností) nasvědčují tomu, že se na straně H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. nejednalo o pouhé podnikatelské selhání.
102. Jelikož správce daně i žalovaný označují skutečnosti nasvědčující vědomosti žalobce o podvodných jednáních (resp. tomu, že o něm vědět měl a mohl) částečně souhrnně, vybral soud z těchto souhrnných úvah ty, které se skutečně týkají společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. Mezi tyto skutečnosti lze řadit to, že deklarovaný odběratel zboží fyzicky nepřebíral, přebíraly je jiné osoby, aniž by to bylo smluvně upraveno, žalobce znal přímé odběratele, úhrada cen probíhala v hotovosti řidiči žalobce, žalobce nepředložil písemné smlouvy týkající se sporných plnění, společnost neměla webové stránky.
103. Krajský soud má za to, že v případě společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. žalovaný neprokázal, že by žalobce měl a mohl vědět o tom, že je účasten řetězce zatíženého daňovým podvodem. V první řadě soud poznamenává, že otázka, jaká opatření žalobce

přijal, aby zabránil své účasti na daňovém podvodu, by byla posuzována až ve chvíli, kdy by existovaly dostatečné indicie nasvědčující tomu, že o tomto daňovém podvodu žalobce měl a mohl vědět. Žalovaný neprokázal, že by se jednání žalobce v případě těchto transakcí skutečně odchylovalo od standardního jednání obchodníků v této oblasti. Jistě může existovat odvětví, v rámci něhož je neuzavření písemné smlouvy či odebírání zboží ze strany odběratelů odběratele silně nestandardní či rizikové, nicméně nic nenásvědčuje tomu, že by tomu tak bylo v oblasti dodávek masa. Stejně tak nic nenásvědčuje tomu, že by absence prezentace na webových stránkách v této oblasti obchodu byla nestandardní.

104. V tomto konkrétním případě dosáhly dodávky za první měsíc spolupráce částky 6 405 Kč (měsíční hodnota transakcí se zvyšovala až do úrovně několika milionů korun, nicméně i tak se jednalo o dosti menší částku než v případech spojených s Ing. Š.; na žalobcovy poměry se nejednalo o stěžejní obchody), přičemž navíc transakce byly téměř každodenní. Žalobce tak mohl hned první den bez zásadního rizika ověřit, že spolupráce funguje, jeho odběratel skutečně zajistil přímý odběr od malých odběratelů na Slovensku a kupní cena je řádně hrazena. Nemusel být tudíž nutně motivován k uzavírání písemných smluv. Správce daně přitom nezjistil, že by uzavírání písemných smluv bylo v takovém případě standardem. V případě výše uvedených řetězců spojených s Ing. Š. sice k uzavření smlouvy vždy došlo, nicméně šlo toliko o smlouvu rámcovou. Žalobce jistě podstupoval určité riziko tím, že neuzavřel písemné smlouvy, nicméně jedná se spíše o riziko neprokázání fakticity či rozsahu plnění. Fakticitu a rozsah plnění ovšem správce daně v této věci nezpochybňoval. Nadto lze smluvní zajištění transakce řadit spíše mezi ona opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu, která by byla zkoumána až v případě, že by bylo prokázáno, že žalobce o něm vědět měl a mohl.
105. Pokud jde o skutečnost, že zboží přebírali až odběratelé společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o., pak ani ve spojení s výše uvedenými pochybnostmi správce daně soud tuto skutečnost nehodnotí jako důkaz toho, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl. Nejedná se sice o skutečnost irelevantní, nicméně rozhodující je komplexní hodnocení všech zjištěných skutečností. Situace, kdy odběratel fakticky zboží nepřebírá a zajistí převzetí ze strany svých odběratelů, má spíše charakter zprostředkování prodeje. Pokud se ovšem nejedná o prokázané obcházení zákona, nelze ekonomickým subjektům nutit určitý smluvní rámec. Jestliže nepřekračují nebo neobcházejí zákonné požadavky, je na nich, aby zvážily, která soukromoprávní varianta úpravy jejich poměrů je pro ně výhodnější. Kromě toho způsob přebírání zboží až následným článkem dodavatelsko-odběratelského řetězce může být v daném případě výrazně ovlivněn charakterem zboží. V tomto případě šlo o potraviny živočišného původu, které nemohly být s ohledem na veřejnoprávní předpisy přebírány kýmkoliv a kdekoliv. Navíc v případě, kdy následně zboží odebírají drobní odběratelé, hraje odběratel (z určitého úhlu pohledu zprostředkovatel) zásadnější roli a jeho plnění má pro dodavatele přidanou hodnotu, neboť určitým způsobem koordinuje odběr zboží ze strany většího množství odběratelů. Skutečnost, že společnost H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala, proto nelze považovat za indikátor toho, že byla do řetězce toliko nastrčena, aby plnila roli missing tradera. Proto nelze z této skutečnosti dovozovat ani to, že by o takové roli společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. žalobce měl a mohl vědět.
106. Tomu, že společnost TEMP, s.r.o. plnila roli jakoby zprostředkovatele, odpovídá i způsob placení zboží – tj. hotovostní platby při převzetí zboží řidiči žalobce. Samotné hotovostní platby soud nepovažuje v tomto případě za podezřelé, neboť s ohledem na četnost závozů

nebyly jednotlivé platby nezvykle vysoké (i s ohledem na velké objemy transakcí na straně žalobce) na to, aby jejich hotovostní provedení v tomto konkrétním případě vzbuzovalo pochybnosti.

107. Spolupráce se společností H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. sice trvala pouze šest měsíců, nicméně byla ukončena žalobcem poté, co podle jeho slov tato společnost od něj vylákala dodávku zboží bez předchozí úhrady kupní ceny a následně tuto cenu (58 078,40 EUR) neuhradila. Toto tvrzení žalobce považuje soud za věrohodné, neboť je doložil i skutečností, že na společnost podal trestní oznámení. Vysvětlení krátké spolupráce s touto společností koresponduje i s trendem obchodování s ní. Měsíční objemy obchodů totiž postupně rostly, až najednou ustaly. Délku spolupráce proto v tomto případě nelze hodnotit jako okolnost, která by mohla podporovat závěr, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl.
108. Pokud správce daně vycházel ze skutečnosti, že společnost H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. nezveřejnila účetní závěrku za posuzované období, pak se jedná o skutečnost, která nastala až po realizaci transakcí (účetní závěrku za rok 2014 měla společnost zveřejnit až v roce 2015). Nelze z toho dovozovat nic k vědomosti žalobce o daňovém podvodu. Správce daně přitom nepoukázal na nic, co by u této společnosti mělo vzbuzovat podezření před realizací předmětných transakcí. Například jednatel T. G. byl ve funkci od 14. 10. 2011.
109. Byť soud i v tomto případě hodnotil některé dílčí skutečnosti odlišně oproti případům spojeným s Ing. Š., opět zdůrazňuje, že je tomu tak proto, že rozhodující je komplexní hodnocení zjištěných skutečností. V tomto případě přitom po provedeném celkovém hodnocení dospěl soud k závěru, že zjištěné skutečnosti nejsou postačující pro závěr o tom, že žalobce měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu.
110. Za popsané situace má soud za to, že skutečnosti zjištěné správcem daně neposkytují dostatečný podklad pro závěr o tom, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl. Důkazní břemeno ohledně prokázání této (možné) vědomosti žalobce přitom spočívá na žalovaném. Jelikož žalobce v odvolání přímo nenamítal, že měl být proveden výslech tehdejšího jednatele T. G., nemůže soud dospět k závěru, že by žalovaný opomenul navržený důkaz. Pokud však bude usilovat o prokázání toho, že žalobce o daňovém podvodu vědět měl a mohl, může se pokusit například realizovat právě tento výslech. T. G. se sice na předvolání nedostavil k výslechu a písemně sdělil, že využívá práva odepřít výpověď, nicméně jednak toto prohlášení neučinil před samotným dožádaným správcem daně (nebyla vyčerpána možnost jeho předvedení), jednak neuvedl nic okolnostem, proč chce výpověď odepřít. Je přitom na správci daně, aby posoudil, zda je odepření výpovědi oprávněné. Pro ten účel je podstatné, aby svědek alespoň rámcově uvedl, proč tak činí. V případě, že je odepření výpovědi neoprávněné, může být svědek k výpovědi nucen.
111. Výslech odběratelů společnosti H.T.A. Group Slovakia, s.r.o., který žalobce v odvolání navrhl, naproti tomu soud nepovažuje za relevantní, neboť tito odběratelé představují až další článek řetězce a žalobce netvrdil, že by byli přímo účastní jeho jednání se společností TEMP, s.r.o. Tito odběratelé by tedy skutečně mohli toliko potvrdit, že zboží přebírali, tak jak žalobce tvrdil, což správce daně nezpochybňoval.
112. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně ani žalovaný neprokázali, že by žalobce v případě transakcí se společností H.T.A. Group Slovakia, s.r.o. měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu, přičemž jejich opačný závěr nemá oporu ve správním spise.

IV. Shrnutí a náklady řízení

113. Soud z výše uvedených důvodů ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s. [ve spojení s § 76 odst. 1 písm. b) a c) s. ř. s.] zrušil žalobou napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
114. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce sestávají ze zaplacených soudních poplatků ve výši 4 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za dva úkony právní služby (příprava a převzetí věci a sepsí žaloby) 2 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 2 x 300 Kč. Jelikož je zástupce plátcem DPH, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 1 428 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 12 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 23. února 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu