



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Ladislava Vaško a Mgr. Radima Kadlčáka ve věci

žalobkyně: **HB ELEKTRO s. r. o.**, IČO: 02305747
sídlem Chudenická 1059/30, 102 00 Praha
zastoupená advokátem Mgr. Janem Krejsou
sídlem Jugoslávská 620/29, 120 00 Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2017, č. j. 52636/17/5300-21441-702127,

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

(K.ř.č. 1 - rozsudek)

1. Žalobkyně se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2017, č. j. 52636/17/5300-21441-702127, kterým byly k jejímu odvolání změněny platební výměry Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“), a to platební výměr ze dne 15. 12. 2016, č. j. 2460118/16/2501-50523-506647, kterým byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2014 ve výši 5 064 172 Kč, dále platební výměr ze dne 15. 12. 2016, č. j. 2460191/16/2501-50523-506647, kterým byla žalobkyni vyměřena DPH za zdaňovací období červenec 2014 ve výši 1 687 982 Kč, a platební výměr ze dne 15. 12. 2016, č. j. 2460229/16/2501-50523-506647, kterým byla žalobkyni vyměřena DPH za zdaňovací období srpen 2014 ve výši 1 471 188 Kč. Uvedené platební výměry byly rozhodnutím žalovaného změněny tak, že za období červen 2014 byla doměřená daň zvýšena o 1 061 842 Kč, za období červenec 2014 byla doměřená daň zvýšena o 353 932 Kč a za období srpen 2014 byla doměřená daň zvýšena o 309 312 Kč. Žalobkyně se současně domáhala přiznání náhrady nákladů řízení.

Žaloba

2. Žalobkyně v žalobě uvedla, že obchodovala v relativně malých objemech a byť obchodní činnost byla realizována jejím prostřednictvím, ve skutečnosti převážnou část činnosti vykonával osobně její jednatel nebo ještě za pomoci svého syna. Žalobkyně uplatňovala veškeré kontrolní mechanismy, které je možno po ní požadovat, u všech svých obchodních partnerů ověřovala, zda jsou řádně registrovanými subjekty k DPH, nejsou nespolehlivými plátcí a zda jsou platby hrazeny na účty zveřejněné finanční správou. Žalovaný obsáhle hodnotil činnost žalobkyně a jejích obchodních partnerů, ale zároveň i dalších subjektů, s nimiž žalobkyně nikdy nepřišla do styku a nikdy s nimi neobchodovala. Převážná část tvrzení žalovaného se týká právě těchto třetích osob, jejichž jednání nemohla žalobkyně ovlivnit ani kontrolovat, proto je žalobkyně přesvědčena, že nebylo prokázáno, že by se vědomě účastnila daňového podvodu, resp., že by o jeho existenci mohla vědět. Žalobkyně poukázala na to, že není v jejích silách rozsáhle prověřovat a zjišťovat veškeré informace, zda každý obchodní partner plní své povinnosti.
3. Žalobkyně zdůraznila, že pokud se daňový podvod stal, nestal se nikdy u obchodních partnerů žalobkyně, ale výhradně u třetích stran, s nimiž žalobkyně nebyla v kontaktu. Tuto skutečnost jí tedy není možno klást k tíži. Tvrzení žalovaného o údajných nedoplatecích nejsou přezkoumatelná, neboť nejsou doložena konkrétními důkazy. O tom svědčí to, že není znám subjekt na začátku řetězce. Žalovaný přitom potvrdil, že všichni dodavatelé i odběratelé žalobkyně byli kontaktní a řádně splnili své daňové povinnosti. Zcela zavádějící je tvrzení žalovaného, že cílem žalobkyně bylo dosáhnout zisku čerpáním nadměrného odpočtu. Žalobkyně nakoupila zboží v rámci vnitrostátního dodání a musela tedy svému dodavateli uhradit cenu včetně DPH, při uplatnění odpočtu při dodání zboží do jiného členského státu si mohla žalobkyně uplatnit pouze daň na vstupu ve výši, kterou zaplatila svému dodavateli. Uvedená operace tedy byla pro žalobkyni z pohledu DPH daňově neutrální.
4. Skutečnost, že žalobkyně měla stejnou banku jako někteří její obchodní partneři, opravdu není náhodná, jak uváděl žalovaný. TATRA banka a.s. jako jedna z mála bank umožňovala bezprostřední platby obchodů v euro, resp. v českých korunách za nízké poplatky. Dalším hlavním důvodem bylo právě vlastnictví účtů u TATRA banky a.s. dodavatelem, jelikož obchod se uskutečnil až po kontrole zaplacení. Ačkoliv žalovaný uvádí realizaci dopravy vlastním vozem jednatele žalobkyně jako okolnost vzbuzující pochybnosti, dle žalobkyně Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

tato skutečnost naopak prokazuje, že činila opatření, kterými se v rámci rozsahu svého podnikání snažila minimalizovat obchodní rizika. Minimální marže, na kterou poukazuje žalovaný, je ekonomickým faktem, nicméně postačovala k uživení jednatele žalobkyně. Skutečnost, že v některých případech zaplatil za zboží nejprve odběratel, a následně bylo teprve placeno dodavateli, bylo dalším opatřením, které mělo minimalizovat obchodní rizika žalobkyně. Záruky za zboží žalobkyně nepotřebovala, neboť zboží bylo baleno v tzv. master kartonu, který je zalitý fólií, toto neporušené balení zaručuje, že zboží není poškozeno. Žalobkyně obchodovala především s mobilními telefony, které jsou speciálně baleny v tzv. master boxu a při běžné přepravě je nemožné je poškodit.

5. Skutečnost, že nebyly uzavírány písemné smlouvy, byla dána rovněž povahou obchodů. Žalobkyně měla zajištěno bezprostřední finanční plnění pro své zboží, osobně se přesvědčila o tom, že zboží není poškozené a vlastními silami zajišťovala přepravu. Virtuální sídlo, absence provozovny či skladových a administrativních prostor vyplývá především ze snahy snížit náklady a nejde o nic závadného. Pokud jde o neukládání účetních závěrek do sbírky listin, jednalo se u obchodních partnerů žalobkyně v předmětných kalendářních obdobích o jedinou závěrku, která se týkala pouze části předchozího zdaňovacího období.
6. Dále žalobkyně uvedla, že žalovaný fakticky požaduje dvojí úhradu daně. Na jedné straně neuznává nárok na odpočet a současně odmítá uplatnit osvobození od daně při dodání do jiného členského státu. Přitom bylo prokázáno, že zboží existovalo a bylo dodáno v rámci podrobně popsanych obchodních řetězců. Žalobkyně předložila doklady, že zboží bylo dodáno do konkrétního logistického skladu odběratele a dodání bylo potvrzeno zaměstnancem odběratele. Žalovaný nedostal svým důkazním povinnostem, neboť ke zpochybnění předložených důkazů nepostačuje pouhé tvrzení, že čestné prohlášení odběratele není relevantním důkazním prostředkem. Závěrem žalobkyně zdůraznila, že dodání zboží do jiného členského státu byla deklarována i u příslušných odběratelů v daňových přiznáních a finanční správy příslušných členských států nijak dodání do jiného členského státu nezpochybnilly.

Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný ve svém obsáhlém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu. Současně odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, jehož obsah a argumenty zrekapituloval a uvedl i judikaturu Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU vztahující se k přiznání nároku na odpočet DPH z důvodu účasti daňového subjektu na daňovém podvodu. Konkrétně žalovaný poukázal na nestandardnost v řetězci obchodů, jehož byla žalobkyně součástí, a podezřelé vlastnosti subjektů zapojených do uvedeného řetězce, jak byly popsány v žalobou napadeném rozhodnutí. Přestože objektivní okolnosti obchodů samy o sobě jednotlivě nesvědčí o nezákonném jednání žalobkyně, tak ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě vedou k závěru, že žalobkyně mohla a měla vědět o tom, že se účastní podvodného jednání na DPH. Žalobkyně sice předložením daňových dokladů splnila formální náležitosti pro uplatnění nároku na odpočet daně, avšak v důsledku prokázání, že přijatá zdanitelná plnění byla součástí daňového podvodu, kterého se žalobkyně účastnila, a za situace, kdy o této skutečnosti žalobkyně na základě objektivních okolností mohla a měla vědět, aniž by přijala opatření k ověření okolností daného případu tak, aby zajistila neúčast na daňovém podvodu, nevznikl žalobkyni nárok na odpočet daně.
Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

8. Ze spisového materiálu jednoznačně vyplývá, že žalobkyně neprokázala, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, což je podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), nutnou podmínkou pro uplatnění osvobození od DPH. Závěrem žalovaný uvedl, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno dané ustanovením § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a neprokázala splnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění osvobození v rámci intrakomunitárního dodání zboží podle § 64 odst. 1 ZDPH, neboť nemohla být v dobré víře, že zboží bylo dodáno nebo přepraveno do jiného členského státu deklarovanému odběrateli registrovanému v jiném členském státě. Předmětná plnění je tak třeba posoudit jako dodání zboží podle § 13 odst. 1 ZDPH, tedy jako tuzemská zdanitelná plnění s povinností priznat daň na výstupu.

Posouzení věci soudem

9. Napadené rozhodnutí žalovaného soud přezkoumal v řízení podle části třetí hlavy druhé prvního dílu zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), který vychází z dispoziční zásady vyjádřené v § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věť druhé a třetí a v § 75 odst. 2 věť první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí ve smyslu § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že rozhodnutí správního orgánu nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení, a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních bodů musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.
10. O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobkyně se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřila.
11. Soud konstatuje, že předmětem sporu je, zda měla žalobkyně nárok na odpočet DPH u zdanitelných plnění, sestávajících se ze spotřební elektroniky (Apple iPhone), za období od června 2014 do srpna 2014 podle ustanovení § 72 ZDPH z důvodu její účasti na daňovém podvodu a zda žalobkyně o svém zapojení do řetězce zasaženého podvodem věděla nebo vědět mohla. Dále je v případě tohoto dodání zboží sporné, zda došlo k dodání zboží z České republiky do jiného členského státu (Slovenska, Maďarska) osobě registrované k dani, tedy zda byly splněny podmínky pro intrakomunitární dodání zboží podle § 64 ZDPH.
12. Na tomto místě považuje soud za nutné připomenout základní principy dokazování v daňovém řízení. Důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Při správě daní se neuplatňuje zásada vyhledávací tak jako zejména v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést. Správce daně je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má správce daně

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud správce daně zjistí některou okolnost zpochybňující údaje uvedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 92 odst. 3 a 4 daňového řádu), resp. v průběhu daňové kontroly předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu]. Daňový subjekt tedy musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

13. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, nebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal. Důkazní prostředky zde budou spíše pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen, neboť určujícím je pouze jejich obsah. K obdobným závěrům dospěl Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 27. 2. 2014, č. j. 8 Afs 62/2013-37, v rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004-89, publ. pod č. 618/2005 Sb. NSS, nebo v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277, publ. pod č. 666/2005 Sb. NSS (všechny tyto rozsudky jsou dostupné na www.nssoud.cz). Povinností ani cílem správce daně tedy rozhodně není vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by tomuto subjektu daňovou povinnost snížil.
14. Soud dále připomíná, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, dostupný na www.nssoud.cz). Prokazování nároku na odpočet daně je sice primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107, dostupném na www.nssoud.cz, ve kterém uvedl: „*Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.*“
15. Daň či nárok na odpočet DPH totiž nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění jakožto předmětu daně (srov. § 2 zákona o DPH). Zákonný nárok na daň či její odpočet je podmíněn formálním vykazáním zdanitelného plnění se všemi náležitostmi, ale nikdy nemůže být přiznán v případě nevyvrácení pochybností o Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

faktickém uskutečnění plnění. Zákon tedy nestojí na formálním vykázání zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Shodný názor vyslovil také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 13. 8. 2008, č. j. 9 Afs 204/2007-72, dostupném na www.nssoud.cz.

16. Výše uvedené závěry mají svůj odraz rovněž v judikatuře Ústavního soudu, který v nálezu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, dostupném na www.usoud.cz, vyslovil, že „... důkaz daňovým dokladem ... je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění.“ Proto nemůže být jen samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, vždy musí být v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.
17. Pojem podvod na DPH (daňový podvod) je definován judikaturou Soudního dvora, týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na DPH (rozsudek ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh., s. I-483; rozsudek ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, Sb. rozh., s. I-6161; rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11). Judikatura Soudního dvora tímto pojmem označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem právní úpravy DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.
18. Povinností daňových orgánů není prokázat, jakým způsobem a konkrétně, kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, ale musí být v daňovém řízení prokázáno, v jakých okolnostech daňový podvod spočíval (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 111/2009-274; ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Afs 37/2012-50, www.nssoud.cz). Soud také doplňuje, že není nutné objasnit celý řetězec daňového podvodu, jestliže jsou zjištěny dostatečné skutečnosti svědčící pro to, že se daňový podvod stal.
19. Ze správního spisu vyplývají následující podstatné okolnosti pro rozhodnutí případu. Žalobkyně provedla v období od 2. 6. 2014 do 4. 8. 2014 celkem devět obchodních transakcí s mobilními telefony Apple iPhone se základem pro výpočet daně pohybujícím se od 1 407 172,80 Kč po 8 903 520 Kč. Žalobkyně odebírala zboží od dodavatelů ATLAS CZECH Electronics s.r.o. (dále jen „Atlas“), EAST-WEST Trade Czech Company s. r. o. (dále jen „East-West“) a 4Company s.r.o. (dále jen „4Company“) v České republice a toto zboží v rámci intrakomunitárního dodání podle § 64 ZDPH dále fakturovala slovenským odběratelům společností SYSNET s. r. o. (dále jen „Sysnet“) a TVPartner s. r. o. (dále jen „TVPartner“). Transakce byly prováděny v následujících variantách řetězce dodání zboží:
20. 1) Dodavatel Moliterno s.r.o. (sídlem ČR, dále jen „Moliterno“) → Atlas → žalobkyně → TVPartner (dodání zboží na Slovensko) → TyBobo tech LLC (sídlem na Slovensku, dále jen „TyBobo tech“) → Moliterno.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

21. 2) KUBEX s.r.o. (sídlem v ČR, dále jen „Kubex“) → East West → žalobkyně → Sysnet (Slovensko) → společností DELITEX s. r. o. (sídlem na Slovensku, dále jen „Delitex“), FLATLAND s. r. o. (sídlem na Slovensku, dále jen „Flatland“), BUMAS s. r. o. (sídlem na Slovensku, dále jen „Bumas“) → Rainbow rest, s. r. o. (sídlem v České republice, dále jen „Rainbow“). Část zboží byla dodána společnosti Rainbow i společností PONTILIUS (se sídlem ve Švýcarsku, dále jen „Pontilius“). Správci daně se nepodařilo identifikovat část řetězce mezi dodáním ze Slovenska do Švýcarska. Dále bylo společností Rainbow zboží dodáno společnosti SHIRA financ, s. r. o. (sídlem v České republice, dále jen „Shira“) → zpět společnosti Kubex.
22. 3) Skaya-Group, s. r. o. (sídlem v České republice, dále jen „Skaya“) → East-West → žalobkyně → Sysnet (dodání zboží na Slovensko) → společností Delitex, Flatland, Bumas (Slovensko) → Rainbow. Část zboží byla dodána společnosti Rainbow i společností PONTILIUS (se sídlem ve Švýcarsku, dále jen „Pontilius“). Správci daně se nepodařilo identifikovat část řetězce mezi dodáním ze Slovenska do Švýcarska. Dále bylo zboží dodáno společností Merkovin s. r. o. (se sídlem v České republice, dále jen „Merkovin“) zpět společnosti Skaya. Správci daně se nepodařilo identifikovat část řetězce mezi společností Rainbow a Merkovin.
23. 4) Kubex → East-West → žalobkyně → Sysnet (dodání zboží na Slovensko) → Flatland, Bumas, Delitex (Slovensko) → Rainbow (Česká republika) → Shira → Kubex.
24. 5) Red Amplio s. r. o. (sídlem v České republice, dále jen „Red Amplio“) → 4Company → žalobkyně → Sysnet (dodání zboží na Slovensko) → Flatland, Bumas, Delitex (Slovensko) → Rainbow. Vzhledem k nekontaktnosti společnosti Rainbow se nepodařilo zjistit správci daně další osud obchodovaného zboží.
25. Společným rysem všech provedených obchodů byl rychlý převod mezi jednotlivými subjekty realizovaný zpravidla během dvou dnů, přičemž v případě obchodní transakce ze dne 4. 7. 2014 v řetězci č. 4 byla celá transakce realizována dokonce během jednoho dne. Navýšení ceny mezi jednotlivými články řetězce se pohybovalo od 0,002% do 1%. Dopravu zboží měla zajišťovat svému odběrateli sama žalobkyně prostřednictvím soukromého vozidla jednatele žalobkyně Jana Běle, nebyla však vedena kniha jízd, nebyla uzavřena žádná smlouva o zapůjčení dopravního prostředku žalobkyni, ani nebyly žalobkyni účtovány žádné náklady na dopravu na Slovensko. Žalobkyně neměla ve své evidenci zahrnuty ani žádné jiné režijní náklady, které by souvisely s realizací obchodních transakcí (poplatky, poštovné, telefon apod.). K tomu je třeba dodat, že uvedené transakce byly jedinou obchodní činností žalobkyně, nelze tedy ani uvažovat o tom, že by režijní náklady byly nahrazeny v rámci jiné činnosti. Daňové doklady vystavené dodavatelem žalobkyně společností Atlas (doklady č. „X“, „X“) byly vystaveny ve dvojím provedení pokaždé s jiným datem zdanitelného plnění.
26. V rámci uvedených řetězců nebyla řádně odvedena daň všemi subjekty, a byla tak narušena neutralita DPH. Za další nestandardní okolnosti lze považovat to, že nebyly uzavírány písemné kupní smlouvy, ačkoliv se jednalo o dodávky v řádech milionů Kč a žalobkyně nebyla, jak ostatně vyplývá z jejích tvrzení, tak velkou společností, že by ji případné problémy s dodávkami v tak velké hodnotě nemohly přivést do existenčních problémů. V případě řetězce 1) byl jednatelem společnosti Atlas (dodavatelem žalobkyně) i jednatelem společnosti TVPartner (odběratelem žalobkyně) pan J. N. – T. Žalobkyně tedy kupovala a následně prodávala sice formálně různým subjektům, ovšem jednajícím stejnou fyzickou osobou.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

27. Soud konstatuje, v souladu se závěry žalovaného, že je zde dostatek objektivních skutečností, které svědčí nejen o tom, že byl spáchán daňový podvod, ale že žalobkyně byla součástí tohoto podvodného jednání, resp. mohla a měla vědět, že se účastní řetězového daňového podvodu. Jak vyplývá ze shora uvedeného, všechny články řetězce, jak byly identifikovány správcem daně, se chovaly značně nestandardně, a to zejména s ohledem na počet článků v řetězci, rychlost převodu mezi jednotlivými subjekty včetně rychlého (formálního) návratu zboží zpět do České republiky a nízkou obchodní marží, ve které nebyly zohledněny žádné náklady. Byť soud uznává, že jednotlivé okolnosti nejsou samy o sobě protiprávní, na druhé straně ve svém souhrnu tvoří dostatečné pochybnosti o realizaci poskytovaných plnění, jejichž součástí byla i žalobkyně. Předložení formálně správných dokladů pro uplatnění nároku na odpočet daně tak v daném případě bylo zpochybněno zjištěnými skutečnostmi správcem daně. V důsledku těchto pochybností přešlo důkazní břemeno na žalobkyni, která však své důkazní břemeno neunesla a vznesené pochybnosti nevyvrátila. Žalobkyni tak nevznikl nárok na odpočet daně.
28. Obdobná situace je pak i v případě žalobkyní uplatněného intrakomunitárního plnění podle § 64 ZDPH, které je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Jednalo se o dodání uvedené ve shora popsanych řetězcích obchodů, přičemž šlo o dodání mobilních telefonů společností TVPartner (Slovensko) a Sysnet (Slovensko) a LED TV obrazovek Samsung společnosti TVPartner KFT (Maďarsko, tato společnost ve shora uvedených řetězcích není zahrnuta) v období od 4. 6. 2014 do 1. 8. 2014.
29. Podle § 64 odst. 1 ZDPH ve znění účinném v době realizace obchodních transakcí platí, 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.
30. Dodáním zboží do jiného členského státu se podle § 13 odst. 2 ZDPH rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno a přepraveno do jiného členského státu.
31. Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010–195, vyplývá, že důkazní břemeno o dodání zboží osvobozeného od DPH do jiného členského státu Evropské unie, tj. prokázání faktického odeslání zboží z tuzemska plátcem osobě registrované k DPH v jiném členském státě, leží na plátcu, který zdanitelné plnění uskutečňuje. Písemné prohlášení kupujícího o přepravě zboží (§ 64 odst. 5 ZDPH) je způsobilým důkazem jen za předpokladu, že odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. V případě pochybností je prodávající povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu.
32. K dodání mobilních telefonů odběrateli žalobkyně společnosti TVPartner (Slovensko) soud poukazuje na shora uvedené, a to, že jednatelem společností TVPartner a společnosti Atlas byl J. N. – T., vedle toho byl jednatelem i společnosti TVPartner KFT. Další personální propojení je mezi společnostmi TVPartner a společností TyBobo tech, jejichž jednatelem v době obchodních transakcí byl pan Š. Ď. Transakce nákupů od společnosti Atlas tedy probíhala tak, že zboží bylo fakturováno žalobkyni, ta jej následně převedla společnosti TVPartner, kde byl kontaktní osobou opět J. N. – T. Za dodané zboží společnosti TVPartner bylo hrazeno žalobkyni z účtu společnosti TVPartner KFT. Společnost

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

TVPartner pak dodala zboží společnosti TyBobo tech, přičemž v obou společnostech byl jednatelem Š. Ď.

33. Vedle personálního propojení dodavatele a odběratele žalobkyně (včetně dalších článků řetězce), nezvykle rychlých převodů plateb, zvyšují pochybnosti i formulář k mezinárodní přepravě (CMR), neboť v něm je uvedena žalobkyně jako odesílatel i dopravce zároveň. Absentuje zde tedy osoba dopravce, odlišná od kupujícího a prodávajících, která by potvrdila realizaci přepravy. Soud se ztotožňuje se závěry žalovaného, že předložené doklady nepostačují k prokázání toho, že zboží opustilo fakticky území České republiky a bylo dodáno na Slovensko.
34. K dodání odběrateli Sysnet soud konstatuje, že prvotně předložené doklady k realizaci zdanitelného plnění byly vyplněny tak, jako by šlo o dodání zboží s plněním v tuzemsku, nikoliv o dodání do jiného členského státu. I zde je CMR vystaven žalobkyní, která je současně i dopravcem, což snižuje validitu tohoto formálního důkazu. Společnosti, které měly koupit zboží dále od společnosti Sysnet, jsou nekontaktní a není možno realizaci dopravy ověřit. Žalobkyně uvedla jako osobu, která přebírala zboží, Ing. R. S., ovšem jeho jméno není uvedeno na CMR a nebyly předloženy ani jiné doklady, ze kterých by toto předání vyplývalo. I v tomto případě tak nepostačují formální doklady předložené žalobkyní k prokázání skutečného dodání zboží společnosti Sysnet.
35. K dodání zboží společnosti TVPartner KFT bylo zjištěno, že v rozhodném období společnost TVPartner KFT nevykázala žádné intrakomunitární plnění. Žalobkyně vykázala dodání 31ks zboží (nikoliv následně dodaných 32 ks) od dodavatele F. M. – EURONICS v červenci 2014 (doklad vystaven dne 3. 7. 2014), nicméně k dodání odběrateli došlo dle dokladů již v červnu 2014 (doklad ze dne 17. 6. 2014). Z CMR vyplývá, že odesílatelem byl J. B. (nikoliv žalobkyně) a příjemcem TVPartner KFT. Místem nakládky byl Chlumec 369 a místem vykládky ul. Cementgyári, Budapešť, Maďarsko. Z tohoto přepravního listu tedy vyplývá, že zboží mělo být dodáno do Maďarska, ačkoliv žalobkyně k výzvě správce daně sdělila, že zboží mělo být dodáno do skladu Diakovce, Slovensko. Žalobkyně předložila i čestné prohlášení Š. Ď., jménem odběratele TVPartner KFT, kde bylo prohlášeno, že zboží převzal na adrese „X“, Slovensko, ačkoliv na CMR je uvedena adresa dodání v Maďarsku.
36. Na základě shora uvedených pochybností zjištěných správcem daně je nutno konstatovat, že ani v případě prokázání splnění podmínek pro osvobození plnění v rámci intrakomunitárního plnění podle § 64 ZDPH žalobkyně neunesla své důkazní břemeno. Ačkoliv formální účetní doklady jsou prvotním a základním důkazem o realizaci obchodních transakcí, v daném případě vzhledem ke zjištěným okolnostem případu nedostačují.
37. Soud konstatuje, že jednotlivé aspekty obchodního řetězce, jako jsou virtuální sídla, shodná banka pro subjekty zapojené v řetězci, nízká obchodní marže, návrat zboží do České republiky, doprava vlastním vozem jednatele, nevyhotovení písemných smluv, skutečně samy o sobě neznamenají nerealizování tvrzení zdanitelných plnění. Avšak ve spojení všech těchto okolností dohromady a skutečností shora uvedených nelze než přijmout závěr, že žalobkyně měla a mohla vědět, že se účastní řetězového podvodu na DPH.
38. S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti po přezkoumání předmětné věci v rozsahu žalobních námitek dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji výrokem I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.

39. Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. výrokem II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, sídlem Moravské náměstí 611/6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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

Ústí nad Labem 17. března 2021

JUDr. Petr Černý, Ph.D., v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje G. Z.