



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **BIZOKAM TRANSPORT s.r.o.**, IČ 02189445, se sídlem Sokolská třída 1615/50, Ostrava, zast. Mgr. Petrem Letovancem, advokátem, se sídlem Lidická 544, Třinec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 5. 2019, č. j. 22497/19/5300-21444-712585, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 11. 3. 2020, č. j. 25 Af 31/2019 - 51,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Dodatečnými platebními výměry Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 11. 1. 2018, č. j. 47713/18/3201-51524-804731, ze dne 11. 1. 2018, č. j. 48585/18/3201-51524-804731, ze dne 11. 1. 2018, č. j. 48746/18/3201-51524-804731, ze dne 11. 1. 2018, č. j. 49125/18/3201-51524-804731, ze dne 12. 1. 2018, č. j. 49219/18/3201-51524-804731, a ze dne 11. 1. 2018, č. j. 49302/18/3201-51524-804731, byla žalobkyni doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) v celkové výši 694.838 Kč za měsíce únor, květen, červenec, srpen, září a prosinec 2014 a současně jí byla stanovena povinnost uhradit zákonné penále v celkové výši 138.967 Kč. Důvodem pro vydání těchto rozhodnutí byla skutečnost, že některé z obchodních transakcí, jichž se žalobkyně v tomto období účastnila, byly zasaženy podvodem na DPH, o němž žalobkyně věděla. Za tyto transakce jí proto nebyl uznán nárokovaný odpočet daně.

[2] Žalovaný rozhodnutím ze dne 31. 5. 2019, č. j. 22497/19/5300-21444-712585, podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“), zamítl odvolání žalobkyně a napadené dodatečné platební výměry potvrdil.

[3] Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 11. 3. 2020, č. j. 25 Af 31/2019 - 51, žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného zamítl. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že žalobkyně v uvedeném období koupila osobní automobil, dodávky, tahače návěsů a návěsy od společnosti BIZOKAM TRANS s.r.o. (dále jen „společnost BIZOKAM TRANS“), u níž byla správcem daně zjištěna chybějící daň ve výši téměř 1.500.000 Kč. Nárok žalobkyně na odpočet z plnění přijatých od společnosti BIZOKAM TRANS v předmětných zdaňovacích obdobích nebyl uznán za oprávněně uplatněný z důvodu, že žalobkyně byla při pořízení těchto plnění součástí řetězce společností, v rámci něhož došlo k daňovému podvodu, v důsledku čehož nedošlo k odvedení daně, kterou si žalobkyně nárokovala na vstupu.

[4] O nestandardnosti uvedených obchodů svědčí mimo jiné to, že obě společnosti (žalobkyně a BIZOKAM TRANS) byly personálně propojeny skrze manžele Bílkovy (pozice jednatele a jediného společníka); žalobkyně vznikla jako tzv. „ready-made“ společnost; všechny platby byly prováděny v hotovosti; existují nejasnosti ohledně totožnosti osob podepisujících kupní smlouvy; manželé Bílkovi měli dispoziční práva k bankovnímu účtu společnosti BIZOKAM TRANS i po jejím převodu na pana S., který zastával úlohu tzv. „bílého koně“; smlouva o půjčce mezi společnostmi byla uzavřena za podezřelých okolností. Přitom bylo prokázáno, že si žalobkyně měla být vědoma své účasti na tomto podvodném jednání. O této skutečnosti svědčí především personální propojení obou společností skrze manžele Bílkovy, které bylo dostatečně osvědčeno z různých zdrojů.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[5] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) včasnou blanketní kasační stížnost. V jejím doplnění učiněném v měsíční lhůtě stanovené ve výzvě soudu uplatnila námitky, které lze z hlediska jejich povahy podřadit pod znění § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Stěžovatelka v kasační stížnosti namítla, že jí bylo přičítáno k tíži úmrtí nového jednatele společnosti BIZOKAM TRANS pana S. Ten totiž v důsledku své smrti nemohl osvětlit okolnosti prodeje předmětných vozidel stěžovatelce. Přestože krajský soud i žalovaný ve svých rozhodnutích tvrdí, že jeho úmrtí není stěžovatelce přičítáno k tíži, opak je pravdou. Krajský soud totiž konstatoval, že ob stojí závěr žalovaného, podle něhož byl pan S. tzv. „bílý kůň“, jelikož jako jediný společník společnosti BIZOKAM TRANS nezajistil podání daňových přiznání za měsíce listopad a prosinec 2014 a odvedení daně, nebylo na něj včas převedeno dispoziční právo k účtu společnosti a nevypověděl plnou moc udělenou paní Bílkové pro zastupování před správcem daně, z čehož lze usuzovat, že

pokračování

o společnost a její chod zjevně neprojevoval reálný zájem. Nečinnost pana S- je tak zjevně přičítána k tíži stěžovatelce, která neměla možnost tyto závěry vyvrátit jeho svědeckou výpovědí. Za situace, kdy daňový subjekt má řádně vedené účetnictví, řádně podané daňové priznání i doložené daňové doklady (faktury k nákupu automobilů, doklady o zaplacení a převzetí částek), nemůže správce daně reálně rozhodnout o tom, že sníží nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění jen proto, že již neexistuje další osoba, která by prokázala jeho tvrzení.

[7] Stěžovatelka v další námitce popírá, že by se vědomě účastnila obchodování v řetězci společností zatíženém podvodem na DPH. Má za to, že přijetí tohoto závěru v jejím případě znamená, že v podstatě jakékoliv neodvedení daně povinným subjektem a jeho nečinnost, za současného uplatnění nároku na zákonný odpočet DPH oprávněným subjektem, je možné považovat za vědomou účast na podvodu v rámci sebekratšího řetězce obchodně propojených plátců DPH. Oprávněný plátců DPH uplatňující odpočet DPH pak musí *de facto* prokazovat negativní skutečnosti oproti domněnce správce daně, což je nutno odmítnout. Stejně tak nelze připustit, že je jí přičítáno k tíži jednání pana S. ve více společnostech. Navíc neexistuje žádná povinnost při převodu obchodního podílu zjišťovat podrobnosti o účasti smluvních partnerů v jiných obchodních korporacích, neboť tyto informace jsou pro samotnou smlouvu zcela irelevantní.

[8] Stěžovatelka nesouhlasila ani se závěrem krajského soudu o tom, že z existence personálního propojení společností lze usuzovat na vědomý podíl na daňovém podvodu. Krajský soud se přitom nedostatečně zabýval její námitkou, že jednání společnosti BIZOKAM TRANS v období po jejím převodu na pana S. nemůže být stěžovatelce přičítáno k tíži. Argumentaci, že paní Bílková i po převodu obchodního podílu nevypověděla plnou moc, kterou původně měla udělenou pro zastupování společnosti BIZOKAM TRANS před správcem daně, a proto mohla ovlivňovat dění v této společnosti, přitom podle stěžovatelky nelze reálně brát vážně. Tím spíše za situace, kdy paní Bílková prokazatelně se správcem daně po převodu obchodního podílu nikdy za společnost BIZOKAM TRANS nejednala, a o tom, že ještě existuje nějaké zastoupení na základě generální plné moci, ani nevěděla a dozvěděla se to následně až od samotného správce daně. To, že by na základě uvedené plné moci mohla ovlivňovat chod společnosti BIZOKAM TRANS, je nereálné.

[9] Stejně tak se krajský soud podle stěžovatelky nedostatečně vypořádal s jejími námitkami uvedenými v doplnění žaloby. Stěžovatelka zejména poukázala na své tvrzení, že po celou dobu řádně vedla účetnictví a že záznamy o koupi vozidel korespondují i se záznamy společnosti BIZOKAM TRANS přinejmenším do jejího prodeje.

[10] S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatelka navrhla zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

[11] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl její zamítnutí. K námitkám stěžovatelky uvedl, že závěr, podle něhož pan S. byl tzv. „bílým koněm“, vychází z mnoha dílčích zjištění. Stejně tak úsudek, že stěžovatelka se vědomě účastnila podvodu na DPH, není založen jen na roli pana S. v uvedených obchodech.

III. Posouzení kasační stížnosti

[12] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Stěžovatelka podala kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., jak již bylo zmíněno.

[13] Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.*

[14] Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.*

[15] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval kasační námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku. Její důvodnost by totiž sama o sobě postačovala k zrušení rozsudku krajského soudu bez nutnosti posouzení jeho zákonnosti. Nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52), nebo v nichž zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74).

[16] Stěžovatelka namítla, že krajský soud se nedostatečně zabýval jejím tvrzením o řádně vedeném účetnictví, ani její námitkou nepřičitatelnosti jednání společnosti BIZOKAM TRANS po jejím prodeji k tíži stěžovatelky. Nejvyšší správní soud se však s touto námitkou neztotožnil. Krajský soud totiž v odstavci 23 napadeného rozsudku popsal skutečnosti, z nichž vyplývá, že manželé Bílkovi měli nad společností BIZOKAM TRANS kontrolu i po jejím prodeji panu S., který tak byl vlastníkem pouze ve formálním smyslu, avšak činnost společnosti nijak neovlivňoval. Za těchto okolností nelze považovat odmítnutí žalobní námitky o nepřičitatelnosti jednání společnosti BIZOKAM TRANS po jejím prodeji k tíži stěžovatelky za neodůvodněné.

[17] Krajský soud se v odstavci 24 svého rozsudku rovněž vypořádal s argumentací stěžovatelky, podle níž z účetnictví obou společností nevyplývají pochyby o uskutečněných transakcích. Krajský soud se ztotožnil se skutkovým základem námitky, když přisvědčil závěrům žalovaného o tom, že o uskutečnění prodejů nepanují závažnější pochyby. Odmítl však závěr, který z této skutečnosti stěžovatelka vyvozovala. Důvodem neuznání odpočtů totiž nebyly pochybnosti o tom, zda k převodu vozidel na stěžovatelku skutečně došlo, nýbrž skutečnost, že z jejich prodeje nebyla společností BIZOKAM

pokračování

TRANS řádně odvedena DPH, o čemž stěžovatelka věděla. Závěr o podvodnosti prodeje pak není možné zpochybnit pouhým předložením bezvadného účetnictví.

[18] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že krajský soud se dostatečně vypořádal se všemi žalobními námitkami. Pokud snad k některým námitkám pominul jejich dílčí tvrzení a převzal argumenty žalovaného, neznamená to, že pochybil. Správní soudy totiž nemají povinnost reagovat na každé tvrzení žalobce a obsáhle jej vyvracet, neboť jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace, jak se uvádí například v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19. Podstatné je, aby se soud v rozhodnutí zabýval všemi stěžejními námitkami žalobce, což může v některých případech konzumovat i vypořádání dílčích a souvisejících námitek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013 - 33). Vzhledem k rozsahu a kvalitě odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí ve spojení se skutečností, že žalobní námitky do značné míry kopírovaly námitky odvolací, tak lze způsob jejich vypořádání ze strany krajského soudu považovat za zcela dostačující.

[19] Jelikož Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že rozsudek krajského soudu je přezkoumatelný, mohl se věcně zabývat jednotlivými kasačními námitkami. První z nich napadala postup žalovaného i krajského soudu, kteří závěr o účasti stěžovatelky na daňovém podvodu opřeli o zjištění, že pan S. byl tzv. „bílým koněm“, který neměl na činnost společnosti BIZOKAM TRANS reálný vliv. Tím však fakticky přičetli stěžovatelce k tíži úmrtí pana S., neboť za této situace již stěžovatelka nemohla uvedené závěry vyvrátit např. prostřednictvím jeho svědecké výpovědi. Pro posouzení této námitky považuje Nejvyšší správní soud za vhodné nejprve zrekapitulovat závěry daňového řízení a relevantní judikaturu ve věcech daňových podvodů.

[20] Z obsahu daňového spisu vyplývá, že v období od 10. 2. 2014 do 28. 12. 2014 stěžovatelka pořídila od společnosti BIZOKAM TRANS celkem 14 osobních automobilů, dodávek, tahačů návěsů a návěsů za celkovou cenu 3.255.000 Kč + 683.550 Kč DPH. Jednatel stěžovatelky byl v uvedeném období Zdeněk Bílek, který byl až do 22. 10. 2014 i jednatelem společnosti BIZOKAM TRANS. Od 9. 12. 2014 byl jako jednatel společnosti BIZOKAM TRANS zapsán pan S. Příslušným správcem daně byla u společnosti BIZOKAM TRANS za uvedené období zjištěna chybějící daň ve výši téměř 1.500.000 Kč.

[21] Závěr o tom, že ohledně nákupu uvedených vozidel došlo k daňovému podvodu, o němž měla vědomost stěžovatelka i společnost BIZOKAM TRANS, opřel správce daně o následující zjištění a podezřelé okolnosti:

- Společnosti BIZOKAM TRANS nebyly za uvedené období uznány nárokové daňové odpočty v celkové výši přibližně 1.500.000 Kč. Poté, co jí správce daně dan v této výši doměřil, společnost ji neuhradila. Od prosince roku 2014 společnost navíc již nepodávala přiznání k DPH a následně vstoupila do likvidace.
- Jednatel stěžovatelky pan Bílek, byl v období od 17. 7. 2009 do 22. 10. 2014 i jediným jednatelem společnosti BIZOKAM TRANS (z obchodního rejstříku byl vymazán až 9. 12. 2014). I po prodeji této společnosti panu S. měl přitom pan Bílek nadále dispoziční právo k jejímu bankovnímu účtu.

- Stěžovatelka byla založena jako tzv. „ready-made“ společnost, o čemž svědčí zejména to, že její původní společník i jednatelka současně působili přibližně v 500 dalších společnostech. Poté, co se v lednu 2014 stal jejím jednatelem pan Bílek, došlo ke změně názvu společnosti na její současný název BIZOKAM TRANSPORT s.r.o. a ke změně jejího předmětu činnosti na silniční motorovou dopravu. Stěžovatelka následně nakoupila od společnosti BIZOKAM TRANS uvedená vozidla a začala provozovat tutéž činnost, jakou dříve provozovala společnost BIZOKAM TRANS.
- Pan Bílek nebyl schopen věrohodně vysvětlit, proč převedl hlavní část aktiv společnosti BIZOKAM TRANS na stěžovatelku, jejímž jménem následně vyvíjel tutéž ekonomickou činnost. Uvedené vysvětlení, že chtěl změnit předmět činnosti na hostinskou činnost, se přitom v této souvislosti jeví jako zcela nevěrohodné. Na rozdíl od společnosti BIZOKAM TRANS totiž stěžovatelka hostinskou činnost nikdy jako předmět činnosti zapsanou neměla a této činnosti neodpovídá název stěžovatelky ani povaha aktiv, která na ni pan Bílek ze společnosti BIZOKAM TRANS převedl (vozidla určená převážně pro nákladní přepravu). Hlavním cílem založení stěžovatelky tak bylo tzv. „vytunelování“ společnosti BIZOKAM TRANS prostřednictvím prodeje jejích aktiv nově založené společnosti a následné uplatnění daňových odpočtů při vědomí, že společnost BIZOKAM TRANS již DPH z těchto obchodů do státního rozpočtu neodvede.
- Veškeré platby za zboží mezi stěžovatelkou a společností BIZOKAM TRANS probíhaly vždy v hotovosti. Stěžovatelka navíc ani nebyla schopna uvést, natož doložit, kdo za tyto společnosti kupní smlouvy uzavíral a jakým způsobem byly peníze předávány. Správce daně tak nemohl ověřit, zda k platbám skutečně došlo. Vzhledem k výši kupních cen je navíc zřejmé, že při těchto obchodech stěžovatelka porušila zákon o omezení plateb v hotovosti, když v jeden den údajně předala společnosti BIZOKAM TRANS hotovostně částku převyšující 350.000 Kč. O tom, že si této skutečnosti navíc byla vědoma, svědčí to, že platby byly rozdělovány do dílčích splátek, respektive ceny převyšující tuto částku byly částečně placeny formou záloh, a to patrně ve snaze obejít uvedený zákon.
- Poté, co byla společnost BIZOKAM TRANS převedena na pana S., nebylo na něj převedeno dispoziční právo k bankovnímu účtu společnosti, jímž nadále disponovali manželé Bílkovi.
- Závěr o tom, že pan S. byl jen tzv. „bílým koněm“, podporuje i skutečnost, že působil v několika dalších společnostech a že o činnost společnosti BIZOKAM TRANS nejevili zájem.
- Společnost BIZOKAM TRANS údajně dne 1. 5. 2014 půjčila stěžovatelce 900.000 Kč. Zatímco však platba od společnosti BIZOKAM TRANS byla stěžovatelce zaslána převodem na bankovní účet, splátky dluhu měly být prováděny v hotovosti. Jednatel stěžovatelky přitom ani na výzvu správce daně nepředložil účetní knihy, které by splácení půjčky dokládaly. Okolnosti údajné půjčky tak rovněž nasvědčují tomu, že se jednalo o další nástroj vyvádění prostředků ze společnosti BIZOKAM TRANS.
- Kupní smlouvy o prodeji dopravních prostředků neobsahují některé významné údaje, jako např. stav tachometru. Přestože se nejedná o povinnou náležitost smlouvy, svědčí to o skutečnosti, že smlouvy měly spíše formální povahu, neboť obě jejich strany jednaly ve vzájemné shodě, přičemž jim příliš nezáleželo na samotném obsahu smluv.

pokračování

[22] Z judikatury českých soudů i Soudního dvora Evropské unie vyplývá, že k tomu, aby správce daně mohl odmítnout uznat odpočet DPH z důvodu účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, je nutné splnění tří podmínek: 1) prokázání skutečnosti, že došlo k daňovému úniku, 2) existence objektivních okolností svědčících o tom, že daňový subjekt si své účasti na daňovém podvodu byl nebo měl být vědom, 3) neexistence dostatečných rozumných opatření, jimiž by daňový subjekt minimalizoval riziko své nevědomé účasti na daňovém podvodu [(srov. např. rozsudky Soudního dvora Evropské unie ve spojených věcech C - 354/03, C - 355/03 a C - 84/03, *Optigen LTD, Fulcrum Electronics Ltd a Bond House Systems Ltd*, či ze dne 6. 7. 2006, ve spojených věcech C - 439/04 a C - 440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL* (dále jen „rozsudek Axel Kittel“), či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, č. j. 1 Afs 58/2013 - 34, ze dne 30. 5. 2012, č. j. 1 Afs 26/2012 - 34, či ze dne 11. 12. 2014, č. j. 6 Afs 156/2014 - 47)].

[23] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že námitka stěžovatelky je nedůvodná. Úmrtí pana S. a s ním spojená nemožnost jeho výsledku totiž nebyly rozhodující okolností vedoucí k doměření daně stěžovatelce. Tato skutečnost rovněž nebyla stěžovatelce nepřijatelným způsobem přičítána k tíži, a nedošlo tedy k porušení jejích procesních práv v daňovém řízení.

[24] Ze správního spisu je totiž zřejmé, že podezřelé obchody mezi stěžovatelkou a společností BIZOKAM TRANS začaly dlouho předtím, než tuto společnost převzal pan S. Ke dni 22. 10. 2014, kdy se pan S. stal majitelem a jediným jednatelem společnosti, bylo již na stěžovatelku převedeno 12 ze 14 vozidel. K převodu posledních dvou vozidel v rámci uvedeného období pak došlo ve dnech 20. 12. 2014 a 28. 12. 2014. V té době přitom jednatel stěžovatelky stále kontroloval bankovní účet společnosti BIZOKAM TRANS.

[25] Pan S. po převzetí společnosti BIZOKAM TRANS nevyvíjel žádnou zjistitelnou činnost, nedomáhal se kontroly nad bankovním účtem, nezrušil dosud platné plné moci pro manžele Bílkovy a nepodával daňová přiznání. Z usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 10. 11. 2015, č. j. 29 Cm 62/2015 - 16, navíc vyplývá, že společnosti již v lednu roku 2015, tedy zhruba měsíc poté, co změna vlastníka byla zapsána do obchodního rejstříku, zaniklo oprávnění užívat prostory svého sídla. Rejstříkový soud jí proto vyzval k uvedení jejího nového sídla. Na tuto výzvu pan S. nereagoval, společnost následně skončila v likvidaci a z obchodního rejstříku byla vymazána dne 23. 8. 2018, přičemž její majetek nepostačoval ani k úhradě nákladů insolvenčního řízení.

[26] Uvedená zjištění přesvědčivě odůvodňují závěr, že pan S. nikdy neměl reálný zájem o podnikání ve společnosti BIZOKAM TRANS a jeho účast v ní byla ryze formální. Tento úsudek přitom spolehlivě vyplývá ze zjištěných skutečností a k jejich učinění nebyl výsledek pana S. nezbytný. Je totiž zřejmé, že pokud nový jednatel ihned od počátku neplní své povinnosti vůči správci daně a rejstříkovému soudu, nezajímá se o to, kdo má dispoziční právo k bankovnímu účtu jeho společnosti a nesnaží se nijak předejít bezprostředně hrožící likvidaci společnosti, nelze racionálně uvažovat o tom, že by se společností chtěl aktivně vyvíjet podnikatelskou činnost. I kdyby tomu tak bylo, jen stěží si lze představit, že tuto činnost by zahájil prodejem prostředků (vozidel), které k jejímu provozu potřebuje.

[27] Přitom stěžovatelka nepředestřela žádné, byť jen vzdáleně uvěřitelné, vysvětlení uvedených podezřelých okolností. Z jejího postupu v daňovém řízení tak rozhodně nebylo možné seznat zájem na řádném objasnění věci a vyvrácení důvodných pochybností správce daně. Stěžovatelka odmítala uvést jakékoliv podrobnosti k obchodním vztahům mezi ní a společností BIZOKAM TRANS, včetně informací o tom, kdo jménem těchto společností uzavíral smlouvy a přebíral peníze. Za této situace Nejvyšší správní soud neshledal žádný prostor pro pochybnosti, které by v důsledku nemožnosti výsledku pana S. mohly být přičítány ve prospěch stěžovatelky. Stěžovatelka totiž neuvedla žádná tvrzení, která by chtěla výpovědi pana S. prokazovat. Dokonce manželka jednatel stěžovatelky, která ji zastupovala v daňovém řízení a zpočátku uváděla, že některé kupní smlouvy uzavíral pan S., následně v reakci na výpověď jejího manžela uvedla, že smlouvy podepisovala blíže neurčená osoba pověřená společností BIZOKAM TRANS.

[28] Navíc, i pokud by se v důsledku výsledku pana S. a na základě dalších důkazů, jež by z něho případně vyplynuly, stěžovatelce podařilo prokázat její tvrzení, že pan S. nebyl tzv. „bílý kůň“, ani takový závěr by sám o sobě nemohl vést k přiznání daňového odpočtu stěžovatelce. Z ostatních zjištěných okolností totiž vyplývá, že ještě v době, kdy společnost BIZOKAM TRANS podávala daňová přiznání a kdy nad ní měl formální i faktickou kontrolu jednatel stěžovatelky, z ní byly vyvedeny finanční prostředky i podstatná část aktiv. Zároveň si v této době společnost BIZOKAM TRANS protiprávně nárokovala odpočty DPH ve výši kolem 1.500.000 Kč. Jednatel stěžovatelky tedy musel vědět, že společnost BIZOKAM TRANS v okamžiku jejího převodu na pana S. nebyla v dobrém ekonomickém stavu, nebyla schopna vykonávat svoji hlavní činnost a bylo tedy velmi pravděpodobné, že nebude schopna splnit svoji daňovou povinnost z uskutečněných prodejů vozidel. Skutečnost, že společnost BIZOKAM TRANS i během formální účasti pana S. nadále prodávala základní prostředky potřebné k provozu její ekonomické činnosti stěžovatelce, jen svědčí o tom, že se mezi těmito společnostmi nejednalo o standardní obchodní vztah.

[29] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že bez ohledu na to, zda se pan S. na podvodu aktivně podílel, či byl jen tzv. „bílým koněm“ nebo se dokonce obchodů účastnil s čistými úmysly, si musela být stěžovatelka vědoma toho, že společnost BIZOKAM TRANS je ve špatné situaci a pravděpodobně nebude schopna zaplatit DPH za obchody uzavřené v době, kdy již byl jejím majitelem pan S. Jelikož i za této situace stěžovatelka od společnosti BIZOKAM TRANS nadále nakupovala uvedená vozidla, musela mít vědomost o své účasti na daňovém podvodu. Na závěru o správnosti odepření stěžovatelkou nárokovaného odpočtu daně tak úmrtí pana S. nemohlo nic změnit.

[30] Se stěžovatelkou přitom rozhodně nelze souhlasit v tom, že vědomá účast na daňovém podvodu je jí přičítána jen s ohledem na domněnku správce daně. Z výše uvedených skutečností totiž jasně vyplývá, že závěry správce daně jsou podepřeny přesvědčivými důkazy o podezřelých okolnostech, které ve svém souhrnu naplňují kritéria pro konstatování účasti na daňovém podvodu tak, jak je vymezil Soudní důr Evropské unie ve své judikatuře.

[31] V jiném daňovém řízení byla dále zjištěna existence daňového úniku vyplývající z toho, že společnost BIZOKAM TRANS neodvedla DPH ve výši přibližně 1.500.000 Kč

pokračování

v důsledku nezákonně nárokových odpočtů. Výše uvedené podezřelé okolnosti (personální propojení, hotovostní platby, okolnosti založení stěžovatelky, povaha prodávaných aktiv a jejich vliv na činnost společnosti BIZOKAM TRANS, kontrola nad bankovním účtem, likvidace společnosti BIZOKAM TRANS, poskytnutí půjčky) jednoznačně svědčí ve prospěch závěru, že prodej uvedených vozidel byl součástí procesu vyvádění prostředků ze společnosti BIZOKAM TRANS. Přinejmenším do dne 22. 10. 2014 tato činnost byla organizována panem Bílkem, jehož jednání je stěžovatelce plně přiřitatelné, neboť v uvedené době byl jejím statutárním orgánem. Z tohoto důvodu se Nejvyšší správní soud nezabýval potenciálně přijatými rozumnými opatřeními, jimiž by bylo možné vědomé účasti na daňovém podvodu ze strany stěžovatelky předejít. Její jednatel si totiž musel být své účasti na daňovém podvodu z uvedených důvodů evidentně vědom.

[32] Stěžovatelka dále namítla, že měla řádně vedené účetnictví. Za této situace podle ní není možné jí nepřiznat daňový odpočet jen proto, že již nežije osoba, která by prokázala její tvrzení o realizaci plnění. Jak však správně uvedl již krajský soud, důvodem nepřiznání nároku na odpočet DPH nebylo neprokázání faktické realizace prodeje vozidel, nýbrž zcela dostatečně prokázaná vědomá účast stěžovatelky na daňovém podvodu, ze které se nelze vyvinut předložením formálně správných dokladů. Nejvyšší správní soud přitom nijak nezpochybňuje tvrzení stěžovatelky, že její účetnictví, daňová přiznání i daňové doklady jsou po formální stránce v pořádku a odpovídají záznamům společnosti BIZOKAM TRANS. Ani sebekvalitněji vedeným účetnictvím však není možné legalizovat vědomou účast na daňovém podvodu. Jak totiž uvedl Soudní dvůr Evropské unie v rozsudku *Axel Kittel*, „*boj proti podvodu, vyhýbání se daňové povinnosti a případným zneužitím je cílem, který je šestou směrnici uznán a podporován ... Procesní subjekty se nemohou podvodně nebo zneužívajícím způsobem dovolávat práva Společenství ... Pokud daňový orgán konstatuje, že nárok na odpočet byl uplatněn podvodně, je oprávněn požadovat vrácení odpočtených částek se zpětným ... a je věcí vnitrostátního soudu, aby odmítl přiznat nárok na odpočet, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že tento nárok je uplatňován podvodně.*“

[33] Dalšími kasačními námitkami stěžovatelka zpochybňovala význam některých z výše uvedených podezřelých okolností. V první z těchto námitek tvrdila, že jednateleství pana S. ve více společnostech je irelevantní, stěžovatelka ani její jednatel o ní nevěděli a pro prodej společnosti BIZOKAM TRANS panu S. nebyla tato skutečnost důležitá.

[34] K této námitce Nejvyšší správní soud uvádí, že působení pana S. v jiných společnostech bylo jen dílčí podezřelou okolností, které v projednávané věci nebyl přikládán zásadní význam a její zpochybnění tak nemůže mít za následek vyvrácení závěru o vědomé účasti stěžovatelky na daňovém podvodu. Jak již totiž bylo výše uvedeno, stěžovatelce by nebylo možné nárokový odpočet uznat ani v případě, že by pan S. společnost BIZOKAM TRANS převzal s čistými úmysly a záměrem nadále provozovat její ekonomickou činnost. Skutečnost, že za působení pana Bílka na pozici jednatele obou společností došlo ve společnosti BIZOKAM TRANS k daňovému úniku ve výši přibližně 1.500.000 Kč, prodeji podstatné části aktiv společnosti a poskytnutí podezřelé půjčky stěžovatelce, totiž spolehlivě svědčí o správnosti závěru, podle něhož pan Bílek si i po převzetí společnosti BIZOKAM TRANS panem S. musel být vědom toho, že tato

společnost je ve špatné ekonomické situaci a velmi reálně u ní hrozí neschopnost splnit svoji daňovou povinnost. Pokud za této situace pan Bílek jako jednatel stěžovatelky od této společnosti nadále kupoval uvedená vozidla, lze považovat závěr o vědomosti stěžovatelky o své účasti na daňovém podvodu za dostatečně prokázaný.

[35] Poslední kasační námitka stěžovatelky spočívala v tom, že personální propojení mezi společnostmi BIZOKAM TRANS a stěžovatelkou bylo zcela logické a nemělo vést k závěru o vědomém podílu na daňovém podvodu. Ani s touto námitkou se však Nejvyšší správní soud neztotožnil.

[36] Se stěžovatelkou je pochopitelně možné souhlasit v tom, že uvedené propojení je s ohledem na okolnosti vzniku stěžovatelky logické. Na druhou stranu se však jedná o zcela zásadní indicii svědčící o vědomé účasti stěžovatelky na daňovém podvodu. Většina sporných prodejů vozidel totiž byla realizována v době, kdy pan Bílek byl jediným jednatelem obou společností a vozidla tedy fakticky prodával sám sobě. Za této situace nelze pochybovat o vědomé účasti obou společností na těchto podezřelých aktivitách. Vzhledem k tomu, že pan Bílek měl rovněž nepochybně k dispozici podstatné informace o ekonomickém stavu obou společností a byl oprávněn rozhodovat o jejich dalším směřování, je nutné uzavřít, že si musel být vědom reálné hrozby nesplnění daňové povinnosti ze strany společnosti BIZOKAM TRANS i poté, co ji po odprodeji převážné části jejích aktiv převedl na pana S. Závěr o vědomosti stěžovatelky o její účasti na daňovém podvodu tedy nevychází pouze z toho, že obě společnosti byly v rozhodné době řízeny stejným jednatelem, nýbrž je opřen zejména o podezřelé okolnosti uvedených obchodů, jichž si právě pan Bílek jako jednatel obou společností přinejmenším musel být vědom.

IV. Závěr a náklady řízení

[37] Jelikož je tedy napadený rozsudek přezkoumatelný, krajský soud posoudil relevantní právní otázky správně a žádná ze stěžovatelčiných kasačních námitek nebyla způsobilá tyto závěry zpochybnit, nebyly naplněny důvody kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[38] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. Současně podle § 60 odst. 1 věty první a § 120 s. ř. s. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť stěžovatelka v něm neměla úspěch a žalovanému v něm nevznikly žádné náklady přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 15. prosince 2020

pokračování

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu