



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **TEAM MSK s.r.o.**, IČO: 255 40 581
sídlem Na Bítýškách 579, Veverská Bítýška

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

o žalobě proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 10. 9. 2019, čj. 37421/19/5300-22442-712600,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „finanční úřad“) dospěl na základě daňové kontroly k tomu, že se žalobce v případě plnění (dřevěné palety) obdržných od společnosti MM Real Servis s.r.o., IČO: 242 67 457 (dále jen „společnost MM“), vědomě

účastnil obchodního řetězce zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty. V návaznosti na to vydal dodatečný platební výměr, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2016 ve výši 145 795 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 29 159 Kč.

2. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání a v nynějším řízení se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání zamítnuto a dodatečný platební výměr potvrzen.

II. Shrnutí žaloby

3. Žalobce uvedl, že podniká od roku 1998. Od počátku si řádně plnil veškeré povinnosti vůči všem institucím, tudíž nebyl účelově založen, jak tvrdí po celou dobu žalovaný. Žalobce byl po celou dobu řízení aktivní a spolupracoval, předložil požadované podklady a poskytl vysvětlení.
4. Žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem, jelikož v mezidobí prodlevy došlo k úmrtí jednatele společnosti Meriont s.r.o. pana P. Likvidátor společnosti nebyl žalovaným osloven, ačkoliv to bylo žalobcem navrhováno. Žalovaný nepřihlížel ani k předloženému čestnému prohlášení jednatele společnosti KOMÁROVSKÁ STAVEBNÍ s.r.o. pana Ing. Š.
5. Celý proces dokazování byl stížen vadou trvání celého řízení. K ukončení věci došlo procesně dne 17. 4. 2019, nicméně žalobce byl ještě dne 29. 5. 2019 účasten výsledku svědka v dané věci. Žalovaný vyhodnotil důkazy (výpovědi svědků, listiny, fotodokumentace, místní šetření) pouze k tíži žalobce, když tvrdil, že se obchodní transakce neuskutečnily. Úřední osoba, která se účastnila fyzických kontrol, následně popřela celou existenci realizovaných obchodů s odkazem na rozhodnutí soudu v jiných věcech. Žalovaný neodkázal poskytnout odpověď, jaké jiné důkazy má žalobce ještě opatřit.
6. Žalovaný použil nepřiléhavá rozhodnutí, o která opřel svůj názor. Pokud shledal nedostatky na straně společnosti, která daň neodvedla, měl se zaměřit na tuto společnost. Žalobce neparticipoval na podvodném obchodním řetězci, z jeho strany se jednalo o zprostředkovatelskou činnost s minimální marží. Žalovaný zásadně pochybil, když nevyhověl návrhu ustanovit znalce.
7. V replice ze dne 24. 7. 2020 žalobce uvedl, že k prvnímu zahájení kontroly došlo už dne 13. 7. 2015. Žalovaný nezná skutečnosti reálného obchodu s paletami a svými vyjádřeními se snaží upravovat trh dle svého neznalého názoru a zkušeností. Vyjma kogentních ustanovení zákona není stanoveno, jaká smlouva musí mít písemnou formu. Rovněž tvrzení o zpochybňování obchodu ve formě zprostředkování a nákupu/prodeje se jeví jako vágní, vzhledem k tomu, že jsou obě formy volnou formou živnostenského podnikání. Žalovaný opomněl likvidaci žalobce, což nepochybně vedlo k pouhému domlouvání dodavatelsko-odběratelských vztahů za provizi. Uvedl, že daňový podvod ani účast na něm nebyla prokázána a navrhl soudu, aby inicioval šetření orgánů činných v trestním řízení. Marže odpovídala hodnotě zprostředkování. Obchod s paletami závisí na různých okolnostech (stav palety, stáří a množství), což ovlivňuje cenu, z čehož vychází skutečnost plateb v hotovosti.
8. Vzhledem k uvedenému se žalobce domáhá toho, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno.

III. Shrnutí vyjádření žalovaného

9. Žalovaný uvedl, že část námitek žalobce nesouvisí s předmětem řízení, jelikož předmětem daňové kontroly byla transakce se společností MM. Důkazy byly hodnoceny ve vzájemné souvislosti. K trvání řízení uvedl, že byl posuzován případ daňového podvodu a byl rozklíčován podvodný řetězec, navíc v odvolacím řízení bylo doplněno dokazování. Délku řízení proto žalovaný považuje za přiměřenou.
10. Žalobce nerozlišuje ukončení jednotlivých řízení, která s ní byla vedena, jelikož dne 17. 4. 2019 bylo vydáno rozhodnutí pro jiné zdaňovací období. Řízení ohledně zdaňovacího období srpen 2016 bylo ukončeno až dne 10. 9. 2019.
11. Finanční úřad prokázal existenci daňového podvodu i vědomou účast žalobce, kterou opřel o objektivní okolnosti. Opatření, která měl žalobce přijmout, aby se účasti na podvodu vyvaroval, nebyla prokázána. Marže žalobce nebyla nijak zpochybňována, podstatnou skutečností bylo, že na základě nákupu a prodeje palet žalobce nárokoval odpočet daně.
12. Není pravda, že by žalovaný nereagoval na důkazní návrhy žalobce. K doplnění dokazování došlo i v odvolacím řízení a všechny návrhy žalobce byly buď provedeny, nebo jejich neprovedení náležitě zdůvodnil. Výslech pana Smolky nebyl proveden, jelikož se svědka nepodařilo zajistit, zároveň tato výpověď nebyla pro zjištění skutkového stavu podstatná. Znalecký posudek by nijak nemohl napravit nebo vyvrátit prokázanou neobežřetnost žalobce.
13. Vzhledem k uvedenému navrhl, aby žaloba byla zamítnuta.

IV. Posouzení věci soudem

14. Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), bez nařízení ústního jednání přezkoumal v mezích žalobních bodů napadené rozhodnutí žalovaného a rozhodnutí finančního úřadu vydané v prvním stupni včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
15. V nynější věci byl žalobci odepřen nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, který souvisel s nákupem dřevěných palet ve dnech 2. 8. 2016, 4. 8. 2016 a 19. 8. 2016 od společnosti MM v celkové hodnotě 694 260 Kč bez daně z přidané hodnoty. Správci daně nezpochybňovali faktickou realizaci těchto plnění, nicméně dospěli k závěru, že se žalobce vědomě účastnil obchodního řetězce stíženého daňovým podvodem. Tento řetězec měl sestávat z pěti článků: *společnost BlueBerg s.r.o.* (IČO: 264 38 658, ke dni 19. 11. 2020 zrušena s likvidací) > *společnost MM* > *žalobce* > *K. V.* (IČO: 462 44 701) > *společnost FEPO - europalety, s.r.o.* (IČO: 269 07 330).
16. Vzhledem k důvodu odepření odpočtu daně není soudu zřejmá souvislost námitek, kterými žalobce poukazuje na to, že se plnění fakticky uskutečnilo (to je totiž skutečnost nesporná). Zároveň soud nevidí, jak mají být relevantní námitky související s dokazováním prostřednictvím jednatelů společností, které ve výše popsaném řetězci vůbec nefigurují. Na tuto skutečnost ostatně reagoval ve svém vyjádření i žalovaný, který uvedl, že okolnosti spolupráce s těmito společnostmi vůbec nejsou předmětem nynějšího řízení. Soud je stejného názoru a má za to, že uvedené námitky byly v tomto řízení uplatněny chybně, jelikož nesouvisí s jeho předmětem. Ostatně žalobce v reakci na vyjádření žalovaného neposkytl žádné vysvětlení, které by svědčilo o něčem jiném.

17. Dále bylo nutno zabývat se tím, zda žalobce v řízení před soudem uplatnil všechny žalobní body včas (srov. § 71 odst. 2 soudního řádu správního), jelikož v replice uvedl řadu dříve neuvedených skutečností a argumentů. Soud po zhodnocení věci dospěl k tomu, že žalobce v obsahu repliky povětšinou rozvíjí žalobní body, jejichž zárodky uplatnil v řádné lhůtě. Žalobce již v žalobě (mimo řady námitek nerelevantních pro toto řízení) zpochybnil prokázání své participace na podvodném jednání. V replice sice nad rámec žaloby zpochybňuje konkrétněji jednotlivé objektivní indicie zjištěné správcí daně, nicméně soud tuto argumentaci považuje za věcně související s uvedeným včasným žalobním bodem. Část repliky je dle soudu věnována existenci daňového podvodu (bod 19 repliky), což je však žalobní bod, který žalobce uplatňuje opožděně.
18. Požadavek vyslovený vůči soudu, aby inicioval činnost orgánů činných v trestním řízení, není ničím oprávněný. Daňový podvod, který je v nynějším řízení posuzován (resp. účast na něm), je specifickým důvodem pro odepření příslušného daňového odpočtu, ale nelze jej ztotožňovat se skutkovou podstatou podvodu ve smyslu trestního práva (a odepření odpočtu nelze chápat jako trest za spáchání trestného činu). Závěry správců daně tudíž nemusí být podepřené závěry orgánů činných v trestním řízení, jak (pravděpodobně) naznačuje žalobce.
19. Ve vztahu k trvání řízení soud uvádí následující. Ze spisového materiálu vyplývá, že daňová kontrola relevantní pro nynější řízení byla zahájena dne 26. 4. 2016 a ukončena byla projednáním zprávy o daňové kontrole dne 15. 3. 2018. Vzhledem složitosti materie soud v trvání daňové kontroly nespatřuje žádnou účelovost ani snahu zatěžovat žalobce nepřiměřeně. Odvolací řízení bylo ukončeno vydáním napadeného rozhodnutí ze dne 10. 9. 2019, ale i této časová „prodleva“ je důvodná, jelikož v řízení došlo k doplnění dokazování na základě návrhů žalobce (shrnutí doplněného dokazování obsaženo např. v seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 17. 7. 2019, zejm. str. 3 – 6). Soud tedy neshledal, že by řízení mělo být nezákonné z důvodu své délky. Rovněž je zjevně nedůvodná námitka, že k ukončení předmětného řízení mělo dojít již 17. 4. 2019 (dle spisu žalovaného bylo v tento den vydáno rozhodnutí týkající se odlišného zdaňovacího období – únor 2016).
20. Pokud žalobce tvrdil, že žalovaný vycházel z nepřiléhavé judikatury, není z toho zřejmé, jakým konkrétním způsobem měla tato skutečnost zasáhnout do jeho práv. Žalovaný vycházel ze závěrů judikatury, které byly pro danou věc relevantní, jelikož se věnují otázce odepření odpočtu z důvodu účasti na daňovém podvodu, nikoliv proto, že by se jednalo o skutkově totožné věci s případem žalobce. Odepření odpočtu bylo odůvodněno zjištěným skutkovým stavem (okolnosti obchodu), nikoliv samostatnými odkazy na judikaturu. Z judikatury byl čerpán pouze obecný výchozí rámec, ve kterém byla daná otázka posuzována (výchozí myšlenky k odepření odpočtu z důvodu participace na daňovém podvodu vizte například v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60, popř. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60).
21. Žalobce neučinil spornou existenci chybějící daně (resp. tento žalobní bod formuloval až opožděně v replice), tudíž soud tuto otázku nepřezkoumává. Pro úplnost však dodává, že chybějící daň byla zjištěna u společnosti BlueBerg s.r.o. (dodavatel dodavatele žalobce) a je konkrétně popsána v bodě 47 odůvodnění napadeného rozhodnutí.

22. Pokud jde o participaci daňového subjektu (žalobce) na daňovém podvodu, tak ta je v praxi odvozována z existence objektivně „podezřelých“ okolností souvisejících s příslušným obchodem (řetězcem obchodů), o nichž daňový subjekt mohl (měl) vědět. Objektivní okolnosti musí ve svém souhrnu jednoznačně vypovědět v podstatě o tom, že účast na daňovém podvodu lze daňovému subjektu *spravedlivě* klást k tíži (tím, že mu je odepřen nárok na příslušný odpočet). Při hodnocení této otázky je proto nutno přihlížet k případným opatřením (a jejich adekvátnosti), která daňový subjekt (ne)přijal, aby se účasti na daňovém podvodu vyvaroval.
23. Žalobce příslušným žalobním bodem zpochybňuje význam indicií, které byly v této věci identifikovány. Žalobce nijak neprověřoval svého dodavatele (společnost MM) a spoléhal se na dlouholetou známost s jeho jednatelem, zároveň bylo zjištěno, že dodavatel žalobce nezveřejňoval v obchodním rejstříku účetní závěrky (od vzniku společnosti) a jednatel dodavatele byl členem statutárního orgánu v 17 obchodních společnostech, z nichž 6 bylo prodáno občanům jiných států a 6 vstoupilo do likvidace. Dodavatel zároveň neměl žádné internetové stránky, ani nenabízel a nepoptával dřevěné palety na jiných stránkách. Další nestandardní okolnost spočívala v úhradě faktur, která probíhala v hotovosti v autě u obchodních center v Brně, přičemž šlo o statisícové částky (2 x 304 581 Kč a 1 x 230 892 Kč) a oba subjekty přitom disponovali bankovními účty. K předání hotovosti docházelo bez přímé návaznosti na předání zboží. Žalobce se svým dodavatelem neměl sjednané žádné písemné smlouvy, při obchodování nedocházelo k reklamacím z důvodu kvality ani množství. Zboží bylo přepravováno dodavatelem přímo ke konečnému článku obchodního řetězce (společnosti FEPO – europalety, s.r.o.), žalobce tudíž zboží nepřebíral ani nijak nekontroloval. Neměl tedy přehled o tom, kolik palet skutečně koupil a prodal. Zároveň bylo zjištěno, že žalobce spoléhal na jediného dodavatele a jediného odběratele.
24. Soud má za to, že popsané indicie jsou ve svém souhrnu dostatečné vypovídací hodnoty, aby žalobci bylo možné klást účast na daňovém podvodu k tíži. Stěžejní zjištění dle soudu spočívá v tom, že zboží bylo dopravováno přímo od dodavatele žalobce koncovému článku obchodního řetězce a žalobce si zároveň nijak neověřoval stav ani množství zboží (ač i v replice tvrdí, že tyto skutečnosti mají vliv na výslednou cenu), jelikož jej vůbec nepřebíral, pouze prováděl úhrady statisícových částek v hotovosti na rušných parkovištích svému dodavateli, aniž by předmětný smluvní vztah byl jakkoliv písemně smluvně ošetřen. Popsaná zjištění svědčí o takové míře podnikatelské neopatrnosti (či lehkovážnosti), která dle soudu bezpochyby zahrnuje i riziko účasti v obchodním řetězci zasaženém daňovým podvodem.
25. Není vyloučeno, že žalobce uvedeným způsobem obchodoval, jelikož svému dodavateli zcela důvěřoval (vzhledem k dlouholeté známosti s jednatelem dodavatele), nicméně v takovém případě musí (legitimně) počítat s možnými souvisejícími riziky. Jinými slovy řečeno žalobce rezignoval na jakoukoliv legitimně očekávatelnou podnikatelskou opatrnost. Zároveň lze poukázat na to, že určitá podezření ve vztahu k dodavateli bylo možné vyvozovat na základě informací dostupných (a nedostupných) na internetu (k tomu vizte shrnutí výše). Závěr o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu se soudu jeví zcela důvodný, přičemž žalovaný řádně a přesvědčivě zhodnotil i deklarovaná přijatá opatření (v tomto směru postačuje odkázat zejména na body 59 až 61 odůvodnění napadeného rozhodnutí), jelikož žalobce svého dodavatele neprověřoval dostatečně a rezignoval na jakákoliv další opatření svědčící o standardní podnikatelské obezřetnosti (jinými slovy spoléhal pouze na dlouholetou známost).

26. S žalobcem lze souhlasit v tom, že ze soukromého práva neplyne povinnost mít veškeré smlouvy uzavřeny v písemně podobě, a zároveň v tom, že podnikat lze různými způsoby (tedy jak výkonem zprostředkovatelské činnosti, tak také formou koupě/prodeje). Konstatování, že nešlo o zprostředkování, ale o koupi a prodej, sloužilo jako indicie pouze v kontextu role žalobce v popsaném obchodním řetězci. Zboží totiž bylo předmětem pouze jedné přepravy (zajišťované dodavatelem žalobce až ke koncovému článku obchodního řetězce), nicméně v rámci řetězce bylo několikrát přeprodáno. Žalobce tedy sice deklaroval, že funguje pouze jako zprostředkovatel obchodu, nicméně zboží (dle faktur) fakticky nakupoval a opětovně prodával dále. Obě formy podnikání jsou samozřejmě možné a zcela legitimní, nicméně v daném případě žalobce v obchodním řetězci figuroval jako „přeprodejce“ pouze formálně (tedy jako tzv. *buffer*), přičemž se tak nechoval (zboží nepřebíral, nekontroloval, nezajišťoval jeho přepravu). Věrohodnosti takového začlenění žalobce do řetězce nepřispívá ani skutečnost, že k uvedeným obchodům neměl žádnou písemnou smluvní dokumentaci a platby prováděl ve statisícových částkách v hotovosti. I soud má proto za to, že popsaný řetězec a účast žalobce na něm vykazuje některé typické znaky řetězců zasažených daňovým podvodem – resp. zjištěné okolnosti ve svém komplexním souhrnu svědčí o tom, že si žalobce mohl (měl) být vědom potenciální účasti na obchodním řetězci stíženém daňovým podvodem.
27. Konkrétní výše marže, kterou si žalobce účtoval, byla v dané věci nepodstatná, ostatně správci daně s touto okolností jako s objektivní indicií vůbec nepracovali. Obdobně nebylo pracováno s tím, že by žalobce měl být účelově založenou společností. Námitka, že nebylo přihlédnuto k likvidaci žalobce (což mělo být důvodem pouhého domlouvání dodavatelsko-odběratelských vztahů) je zjevně nedůvodná, jelikož k likvidaci žalobce nedošlo. Možná tím mělo být myšleno zahájení insolvenčního řízení, jelikož z insolvenčního rejstříku vyplývá, že žalobce podal v listopadu roku 2017 insolvenční návrh a řízení o něm bylo zastaveno pro nezaplacení zálohy (právní moc 9. 6. 2018). Nyní řešená plnění se však uskutečnila už v srpnu 2016, tudíž absentuje žalobcem naznačovaná časová souvislost, nadto žalobce tuto námitku uvedl pouze v obecné rovině, ze které nelze dovodit konkrétní podstatu jeho argumentu.
28. Soud se ztotožnil i s tím, že by navrhované zpracování znaleckého posudku z oboru ekonomie bylo vzhledem k zjištěným okolnostem nadbytečné. Znalecký posudek dle ustanovení § 95 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění, slouží jako důkaz v situacích, kdy rozhodnutí závisí na posouzení otázek, k nimž je třeba mít odborné znalosti. V dané situaci šlo o vyhodnocení výše zjištěných objektivních indicií a vyhodnocení přijatých opatření, která však byla takového charakteru, že k tomu odborných znalostí dle soudu nebylo třeba – šlo o hodnocení založené na běžných rozpoznávacích schopnostech. Žalobce požadoval výslech znalce (popř. zpracování znaleckého posudku) proto, aby se vyjádřil k dodavatelsko-odběratelským vztahům obchodu s paletami za použití zprostředkovatele. Lze tedy usuzovat, že jeho záměrem bylo prokázat, že výše zjištěné objektivní indicie měly být běžnými obchodními praktikami. I kdyby tomu tak mělo být, tak popsané okolnosti jsou dle soudu takového „objektivně podezřelého“ charakteru, že by to nemohlo zvrátit přijatý závěr. I z toho plyne nadbytečnost tohoto důkazního návrhu.
29. Závěry správců daně jsou dle soudu zcela přesvědčivé, tudíž unesli své důkazní břemeno ve vztahu k prokázání účasti žalobce na daňovém podvodu.

V. Závěr a náklady řízení

30. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního soud shledal podanou žalobu nedůvodnou. Proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
31. O náhradě nákladů soudního řízení bylo mezi účastníky rozhodnuto dle úspěchu ve věci (srov. § 60 odst. 1 soudního řádu správního). Právo na náhradu nákladů řízení náleží plně úspěšnému žalovanému, ale vzhledem k tomu, že mu nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost, nebyla mu náhrada přiznána.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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 dne 7. dubna 2021

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu