



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudkyně Pavly Klusáčkové a soudce Vadima Hlavatého ve věci

žalobce: **Talmon s.r.o.**, IČO: 24838594
se sídlem Praha 9, Lovosická 711/30
zastoupený daňovým poradcem společností GT Tax a.s. (dříve
BDO Tax s.r.o.), IČO: 26420473
se sídlem Praha 4, Pujmanové 1753/10a

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 21. 12. 2017, č. j. 55046/17/5300-21443-701707,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen platební výměr na daň z přidané hodnoty Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 13. 5. 2016, č. j.

4110318/16/2009-52521-108226. Uvedeným platebním výměrem byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období leden 2015 ve výši nadměrného odpočtu 4 616 Kč (na místo žalobce požadovaného nadměrného odpočtu 3 469 756 Kč).

2. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný dospěl k závěru, že žalobci nelze uznat nárok na odpočet DPH, neboť obchodní řetězec, v němž byl žalobce zapojen, byl zasažen podvodem na DPH, o čemž žalovaný vědět měl a mohl.

II. Obsah žaloby

3. V podané žalobě žalobce namítal, že napadené rozhodnutí je nesprávné a nezákonné.
4. V prvním žalobním bodu žalobce namítal, že správce daně neunesl důkazní břemeno, kdy jednoznačně neprokázal existenci daňové ztráty jako základního předpokladu daňového podvodu. Tvrdil, že žalovaný, stejně jako správce daně konstatují, že u společnosti CIRCA MEDIA s.r.o. (dále jen „CIRCA MEDIA“) evidují nedoplatek na DPH, nicméně není zřejmé, o jaký nedoplatek se jedná, zda se váže k prověřovaným obchodům, tj. zda se týká zdaňovacího období leden 2015.
5. Dále se žalobce zabýval spoluprací se společností CIRCA MEDIA, která byla v rozhodnuté době dodavatelem žalobce. Uvedl, že před navázáním spolupráce se společností CIRCA MEDIA učinil adekvátní opatření směřující k minimalizaci obchodních rizik při sjednávání a realizaci transakcí, kdy ověřil, že tato společnost není nově založená, u níž by mohl mít obavy z účelovosti jejího založení, tato existuje již od roku 2006. Dále ověřil, že není v insolventci, ověřil v rejstříku ARES, že je plátcem DPH, prověřil, že není nespolehlivým plátcem, obchodní spolupráci s tímto partnerem navázal na základě doporučení prověřeného a spolehlivého dodavatele – pana K. ze společnosti JGI Energy s.r.o., (dále jen „JGI“), ověřil, že tato společnost disponuje skladovacími prostory pro danou komoditu, před navázáním spolupráce uskutečnil osobní schůzku s panem P., ověřil, že tato osoba je oprávněna jednat za CIRCA MEDIA, ověřil kvalitu dodávaného zboží, když požadoval předložení vzorků. Postupy žalobce se tak nijak neliší od způsobu, jakým své dodavatele ověřují samotné orgány finanční správy (viz stanovisko Generálního finančního ředitelství na internetových stránkách finanční správy). Z výše uvedeného dle žalobce vyplývá, že si v případě předmětných plnění počínal obezřetně. Dovozování vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu je tedy nesprávné. Pokud pak žalovaný přičítá k tíži žalobce, že neučinil i jiná opatření, než činí sama finanční správa, klade na žalobce zcela nepřiměřené a nereálné požadavky.
6. K tvrzení žalovaného, že společnost CIRCA MEDIA odmítla správci daně sdělit svého dodavatele, má virtuální sídlo a nezveřejňuje ve Sbírce listin účetní závěrky, žalobce uvedl, že nemůže být přičítáno k jeho tíži, pokud jeho dodavatel odmítá uvést svého dodavatele. Existence virtuálního sídla je v současné době zcela běžná, přičemž společnosti volí pro své sídlo tuto možnost z různých důvodů, primárně je to zejména úspora nákladů, sídlo na lukrativní adrese, možnost využití reprezentativních prostor, služby recepce, zázemí, administrativa, apod. Pro účely obchodování se žalobcem nemá sídlo dodavatele žádnou relevanci, podstatná je skutečnost, že jeho dodavatel disponuje skladovými prostory. Pokud žalovaný vytýkal, že společnost CIRCA MEDIA nezveřejňuje účetní závěrku, žalobce uvedl, že žalovaný disponoval touto veřejně dostupnou informací a nebyla pro něj důvodem, aby např. prověřil daňovou povinnost této společnosti nebo zvážil její spolehlivost jako plátce DPH, respektive tak učinil až k 30. 1. 2016. Až do té doby

obchodní partneři společnosti CIRCA MEDIA jednali v důvěře v tento veřejný registr. Je pak obecně známou skutečností, že převážná část obchodních společností ve Sbírce listin z různých důvodů své účetní závěrky nezveřejňuje. Ze skutečnosti, že společnost CIRCA MEDIA tuto povinnost nesplnila, tedy není možno dedukovat, že při obchodování sledovala podvodné záměry. Opačný závěr by vedl ke zcela absurdním důsledkům zamezujícím většině tuzemských subjektů v provádění jejich ekonomické aktivity a ochromení českého trhu. K tomu upozornil, že kontrola a vynucování povinnosti zveřejňovat účetní závěrky je svěřena finančním úřadům. Uzavřel, že nezveřejnění účetní závěrky neznamená a neindikuje, že je daný subjekt zapojen do podvodných transakcí.

7. K tvrzení žalovaného, podle kterého je další výraznou nestandardností skutečnost, že předmětné obchody domlouval pan K., jednatel JGI, ačkoliv se jednalo o bývalého dodavatele, kterému žalobce nehradil za dodané zboží, žalovaný namítal, že hodnotí-li žalovaný toto jednání jako neobvyklé v obchodní praxi, měl tuto otázku žalovaný položit panu K. jako svědku, neboť pouze on může svůj postup zdůvodnit. Neučinil-li tak, pak žalovaný činí pouze nepatřičné a spekulativní závěry o tom, co je a co není obvyklé v obchodní praxi. Žalobce pak nerozuměl tvrzení žalovaného, že společnost CIRCA MEDIA byla pouhým prostředníkem, kdy není zjevné, koho prostředníkem měla být.
8. K úhradě zboží v řetězci žalobce předně poznamenal, že společnosti CIRCA MEDIA zboží vždy hradil, avšak se zpožděním. Bezhotovostní platby mezi společnostmi CIRCA MEDIA a žalobcem probíhaly pouze na zveřejněný účet, což žalobce vždy ověřil. Obchodování probíhalo za ceny obvyklé. K platbám mezi žalobcem a jeho odběratelem Al Ghayth for Trade and Transport z Libanonu žalobce uvedl, že hotovost od zahraničního odběratele předávala panu H. jemu osobně známá osoba, tyto finanční prostředky byly vloženy na účet žalobce a nikdy nedošlo k problémům. Doplnil, že zná zákazníky v tomto regionu dlouhodobě a obchod je založen na důvěře a osobních vazbách. Vzhledem k tomu, že zákazník nebyl ochoten akceptovat platbu předem, bylo přistoupeno k hotovostním platbám. Žalobce byl tedy nucen přizpůsobit se daným pravidlům. Následně žalobce požádal svého odběratele o bezhotovostní úhrady, které způsobily prodlevy s úhradami od odběratele.
9. Za nepravdivé označil žalobce tvrzení žalovaného, podle kterého nebyla doložena odpovídající dokumentace stavu skladových zásob žalobce. Tvrdil, že žalobce vedl skladovou evidenci způsobem, který pro něj byl nejjednodušší a zároveň měl dostatečnou vypovídací hodnotu (v jednotkách kg) a tuto správci daně předložil. Poznamenal, že žádný právní předpis neukládá, v jakých jednotkách je třeba vést skladovou evidenci. Žalobce ji proto vedl, co nejjednodušeji a efektivně, kdy nebylo nezbytné vést tolik skladových karet. Dle žalobce je podstatné, že přijaté a vydané faktury spolu položkové korespondují.
10. K tvrzením žalovaného ohledně namátkové kontroly dodávaného zboží žalobce uvedl, že závěry žalovaného vyplývají z nepochopení toho, jaké zboží bylo v daném případě předmětem dodávek. Jednalo se o bižuterní komponenty a předmětem dodávky bylo v průměru cca 277 mil. kusů tohoto zboží. Je tedy fakticky nereálné, aby při přebírání tohoto zboží proběhla jiná než námtková kontrola a ověření množství dodaného zboží jeho převážením. Tuto kontrolu žalobce označil za zcela standardní u takového sortimentu. Detailní kontrola probíhala při zpracování zboží. Žalobce si vždy vyžádal vzorek zboží a tento ověřil.

11. Tvzení žalovaného, podle kterého je další nestandardností, že dle předložené smlouvy je jako kupující uvedena společnost Al Ghayth for Trade and Transport, ale dle předložených dokladů je odběratelem Dimond Spider Investment Ltd., žalobce označil za důkaz laxního přístupu při vyřizování odvolání. Žalobce tuto skutečnost vysvětlil v odvolání. Správce daně ji akceptoval. Pokud byl žalovaný jiného názoru, musel by jej v odůvodnění napadeného rozhodnutí vysvětlit.
12. Ve druhém žalobním bodu žalobce zpochybňoval závěr žalovaného, podle kterého žalobce vědět mohl a měl, že se účastní podvodu na DPH. V rámci tohoto žalobního bodu měl žalobce za to, že žalovaný nezohlednil, že spolupracoval se společností JGI po celý rok v objemu 50 mil Kč a až do srpna 2014 žalobce prováděl platby řádně a včas, respektive se zpožděním max. 14 dnů. Pan K. měl dobré obchodní zkušenosti se žalobcem, byl si vědom, že se jedná o zavedenou fungující společnost a byly mu známy důvody, pro které žalobce objektivně nebyl schopen hradit včas.
13. Dále k tvrzení žalovaného týkajícímu se pana P. uvedl, že před zahájením obchodování prověřil, že ve veřejných rejstřících nebyla zapsána exekuce na společnost CIRCA MEDIA, uvedeného dodavatele prověřil i v insolvenčním rejstříku. Žalobce neviděl v tom, že pan P. jako fyzická osoba byl v březnu 2012 jako povinný v dražební vyhlášce, žádnou relevanci k řešené problematice. Pan P. byl pro žalobce kontaktní, společnost CIRCE MEDIA prokazatelně disponovala skladovacími prostory pro obchodní komoditu. Dodavatelem nebyl pan P., ale společnost CIRCA MEDIA.
14. K tvrzení žalovaného, že pan P. byl dne 12. 12. 2014 s okamžitou platností odvolán z funkce jednatele společnosti CIRCA MEDIA, žalobce zdůraznil, že ačkoliv dnem vzniku funkce jednatele pana P. bylo 12. 12. 2014, kdy zanikla funkce pana P., obě změny byly zapsány do obchodního rejstříku k datu 21. 2. 2015, tj. v době, kdy již žalobce s touto společností neobchodoval. Žalobce jednal v dobré víře v zápis do obchodního rejstříku. Žalobce o změně nevěděl a ani vědět nemohl. Po celou dobu spolupráce se společností CIRCA MEDIA žalobce jednal pouze a výlučně s panem P. Následně žalobce zjistil, že pan P. jednal po svém odvolání na základě plné moci. Žalobce vždy ověřoval, že pan P. je stále osobou oprávněnou jednat za společnost CIRCA MEDIA. Žalobce nebyl informován o žádném horizontu, respektive přesném datu, kdy má ke změně jednatele dojít. Žalobce neměl žádný racionální důvod nepokračovat v obchodování se společností CIRCA MEDIA, které bylo předjednáno.
15. K uvedenému žalobnímu bodu žalobce dále poukázal na již uvedená tvrzení, konkrétně způsob úhrady, namátkové kontroly a neuvedení výsledku fyzické kontroly v dodacím nebo nákladním listu.
16. Ve třetím žalobním bodu žalobce napadal závěr žalovaného, podle kterého nepostupoval dostatečně obezřetně a nepřijal opatření ve vztahu k prevenci své účasti na podvodném jednání. Namítal, že žalovaný nesprávně a neobjektivně vyhodnotil rozhodné skutečnosti. Zopakoval, že sama skutečnost, že dostal kontakt na společnost CIRCA MEDIA od prověřeného, spolehlivého dodavatele, poskytovala žalobci jeden z předpokladů bezproblémového chodu. Zopakoval tvrzení o prověření obchodní spolupráce se společností CIRCA MEDIA (viz výše) a doplnil, že po rozsáhlém prověřování tohoto dodavatele došlo k uzavření smlouvy. Obchodování probíhalo za ceny obvyklé, platby provedené bezhotovostně byly uhrazeny na zveřejněný účet, což žalobce ověřil před každou platbou, před každou novou dodávkou žalobce ověřil, že nedošlo ke změně

rozhodných skutečností, tj. zda je tento dodavatel stále plátcem DPH a není zveřejněn jako nespolehlivý plátcce, žalobce prováděl na provozovně kontrolu množství a kvality dodaného zboží namátkově při předání a převážení zboží, důkladnou kontrolu pak prováděl při zpracování zboží, předmětné zboží žalobce prokazatelně vyvezl do zahraničí svým odběratelům, žalobce jednoznačně vstupoval do vážně míněného vztahu, neboť zboží žalobce nakoupil v rámci své ekonomické činnosti, kdy potřeboval toto zboží pro nasmlouvané odběratele.

17. Žalobce se ohradil proti tvrzení žalovaného, podle kterého nevedl řádnou doprovodnou dokumentaci. Zopakoval, že doprovodnou dokumentaci vedl, avšak nikoliv položkově, ale v jednotkách kg, což bylo efektivní.
18. K tvrzení o namátkové kontrole opětovně uvedl, že s ohledem na obchodní komoditu nebylo reálné, aby při přejímce zboží docházelo k jiné než namátkové kontrole. Zboží bylo převáženo, namátkově zkontrolováno a následně byly potvrzeny všechny dokumenty, tj. dodací list.
19. K tvrzení, podle kterého žalobce neznal původ zboží a certifikát o původu ani kvalitě nebyl vystaven, žalobce sdělil, že věděl, jaká je kvalita zboží, neboť si vždy vyžádal vzorky dodaného zboží a kvalitu si ověřil. Pan P. žalobci původ zboží nesdělil z důvodu zachování obchodního tajemství, což je v obchodní praxi běžné.
20. Ke skutečnostem týkajícím se navázání spolupráce se společností CIRCA MEDIA, žalobce uvedl, že aktivně vyhledával nového dodavatele a za této situace mu pan K. nabídl, že ho seznámí s novým možným dodavatelem panem P. ze společnosti CIRCA MEDIA. Následně proběhla jednání s potenciálním dodavatelem, žalobce ověřil výše pospaným způsobem tohoto dodavatele a následně došlo k navázání spolupráce. Žalobce rozhodně nespolehal na to, že mu „někdo sežene“ nového dodavatele. Právě s ohledem na to, že společnost CIRCA MEDIA doporučil žalobci pan K., považoval žalobce tuto skutečnost za dobré reference. Pan K. tedy žalobce seznámil s novým možným potenciálním dodavatelem s panem P. ze společnosti CIRCA MEDIA. To, že k uzavření smlouvy následně došlo, již bylo výsledkem komunikace pana H. a pana P.
21. Zdůraznil, že se na žádném krácení daně nikdy nepodílel a ani si žádného krácení daně v údajném řetězci obchodů objektivně nemohl být vědom. Žalobce učinil přiměřená a dostatečná opatření k tomu, že se jeho obchodování nestane součástí podvodu na DPH, a proto mu nemůže být odepřen nárok na odpočet z přijatých plnění od společnosti CIRCA MEDIA.

III. Vyjádření k podané žalobě a související vyjádření

22. Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný odkázal na napadená rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
23. K žalobnímu bodu týkajícímu se neprokázání daňového podvodu žalovaný uvedl, že společnost CIRCA MEDIA sice není schopna prokázat, jakým způsobem získala zboží dodávané žalobci, avšak již samotná skutečnost, že některá korporace v řetězci je nedohledatelná, musí být považována za narušení neutrality daně (viz rozsudky NSS ze dne 21. 4. 2010 č. j. 9 Afs 111/2009-274, a ze dne 10. 10. 2012 č. j. 1 Afs 37/2012-50). V projednávaném případě k narušení neutrality došlo, neboť zboží (bižuterní komponenty) bylo dodáno v řetězci, přičemž žalobce je článkem v řetězci, který nárokuje odpočet DPH, požaduje jeho vyplacení a zároveň deklaruje vývoz zboží osvobozený od daně dle § 66

ZDPH. Společnost CIRCA MEDIA nepodala daňové přiznání za leden 2015, a oproti DPH získané od žalobce neuplatnila případné vlastní odpočty z nákupu zboží. Získanou DPH tedy byla povinna odvést.

24. Žalovaný připustil, že nekontaktnost dodavatelské společnosti sama o sobě nepostačuje ke spolehlivému závěru o účasti žalobce na daňovém podvodu, avšak zdůraznil, že nepostavil své závěry o účasti žalobce na daňovém podvodu toliko na nekontaktnosti dodavatelské společnosti, nýbrž důkladně zohlednil i další okolnosti, z nichž lze usuzovat na účast žalobce v daňovém podvodu. Nekontaktnost dodavatelské společnosti je jednou z indicí vzbuzující pochybnosti o standardnosti celé transakce. Jedná se o objektivní skutečnost prokazující v souvislosti s dalšími zjištěními, že žalobcem deklarované plnění přijaté od společnosti CIRCA MEDIA bylo součástí daňového podvodu.
25. Žalovaný detailně popsal na sebe navazující sled objektivních skutečností, které tvoří ucelený obraz o daňovém podvodu, specifikoval tedy dostatečně, v jakých skutkových okolnostech měl podvod spočívat. Na počátku obchodních transakcí vždy stojí nedohledatelný subjekt a není tedy možné ověřit, zda byla odvedena daň, kterou si jiný subjekt v řetězci nárokuje (tj. dochází k narušení daňové neutrality). Dále pak obchodní mechanismus vykazuje natolik nestandardní jednání, že si žalobce musel být vědom rizikovitosti předmětného obchodování. Tyto okolnosti pak zakládají pro žalobce nepřiznivě účinky v podobě nemožnosti uplatnění odpočtu DPH.
26. V předmětném případě byly zjištěny skutečnosti, které značily, že šetřené obchodní transakce byly zasaženy podvodem na DPH, a námitky žalobce jsou pouhou polemikou se závěry žalovaného ohledně těchto skutečností dokládajících nestandardnost obchodních transakcí v řetězci, kdy žalobce selektivně vytrhává některé části rozhodnutí o odvolání z kontextu a snaží se tímto způsobem dospět ke skutkovému stavu, který by byl pro žalobce příznivější.
27. Ke skladové evidenci žalovaný uvedl, že žalobce správci daně sice předložil skladovou evidenci po položkách v jednotkách grs, avšak tato byla vytvořena až dodatečně na základě nákupních a prodejních faktur, což žalobce sdělil správci daně při jednání dne 30. 6. 2015 (viz protokol č. j. 4757507/15). Na tuto skutečnost poukázal jak správce daně ve zprávě o daňové kontrole, tak žalovaný v napadeném rozhodnutí. Podkladem pro vyhotovení dodatečné evidence byly faktury, tedy nikoli skutečný stav skladu a tato evidence tedy nemůže být průkaznou, byť s nákupními a prodejními fakturami formálně koresponduje. Ačkoli zboží bylo pořizováno v jednotkách grs, žalobce vedl původní skladovou evidenci v jednotkách kg bez rozčlenění na jednotlivé druhy, ačkoli každý druh a velikost měly jinou pořizovací cenu. Převodní jednotku z kg na jednotku grs nedokázal žalobce ani jeho dodavatel správci daně sdělit, nikdy nebyly doloženy dodací listy s uvedeným zbožím v jednotkách kg. Žalovaný trval na svém závěru, že tyto okolnosti dokládají nestandardnost obchodní transakce. Byť žalovaný souhlasil s tvrzením žalobce, že vzhledem k množství dodávaných kusů zboží, nemohla být provedena jiná než namátková kontrola a ověření dodaného množství převážením, je možno dle žalovaného konstatovat, že nevyznačení výsledku těchto námtkových kontrol a ověření dodaného množství v dodacích nebo nákladních listech se jeví značně nestandardním, zejména pro rozpor s uzavřenou kupní smlouvou a pro značnou hodnotu dodávaného zboží. Žalovaný považoval za značně neobvyklé, že by při převímce zboží v hodnotě několika milionů korun nebylo zboží řádně zkontrolováno a přijato na sklad.

28. Uvedl, že správce daně sice akceptoval vysvětlení žalobce ohledně jeho zahraničního odběratele, tj. proč jsou na žalobcem předložených daňových dokladech uvedeni jako odběratel a příjemce rozdílné subjekty, nicméně žalovanému nezbylo než konstatovat, že tato okolnost jakož i skutečnost, že žalobcem předložená smlouva o obchodní spolupráci je uzavřena s kupujícím, společností AI Ghayth for Trade and Transport a dle žalobcem předložených vydaných dokladů je odběratelem Diamond Spider Investment Ltd., je jednou z nestandardností v řetězci. Žalovaný konstatoval, že jednotlivé zjištěné okolnosti obchodování mezi subjekty zapojenými do předmětných obchodních transakcí jsou indiciemi, jež ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů o tom, že předmětný obchod byl zatížen podvodem na DPH a takto je nutné nahlížet na provedené hodnocení jednotlivých okolností obchodování mezi subjekty zapojenými v předmětném obchodním řetězci.
29. Žalovaný nesouhlasil s tvrzením žalobce, že se při hodnocení společnosti CIRCA MEDIA a jejího neznámého dodavatele pohybuje v rovině pouhých spekulací, nepodložených tvrzení a uměle vykonstruovaných závěrů. Žalovaný popsal v napadeném rozhodnutí nestandardní okolnosti, na nichž postavil svůj závěr o problémovosti společnosti CIRCA MEDIA a jejího neznámého dodavatele. Společnost CIRCA MEDIA zejména neplnila své daňové povinnosti, nezveřejňovala své účetní závěrky ve Sbírce listin, neoznačila svého dodavatele a nedoložila původ zboží, čímž bylo správci daně znemožněno ověřit, zda její dodavatel odvedl do státního rozpočtu daň, na jejíž odpočet uplatňuje nárok žalobce. Tyto skutečnosti rozhodně vedou k tomu, že společnost CIRCA MEDIA a její neznámý dodavatel se jeví jako problémoví. Žalobci není přičítáno k tíži, že měla společnost CIRCA MEDIA virtuální sídlo nebo že nezveřejňovala účetní závěrky. Jedná se však o nestandardnosti, které lze v obchodních transakcích považovat za podezřelé, a měly vést ke zvýšené opatrnosti žalobce ohledně uzavíraných transakcí.
30. Žalovaný trval na svém závěru ohledně nestandardnosti úhrady zboží v řetězci a na svém závěru ohledně neuhrazení ceny za zboží dodané společností CIRCA MEDIA žalobci. Pan P. sice doplnil, že byla uhrazena první splátka, což ale současně znamenalo, že celková hodnota za zboží uhrazena nebyla. Přidělení statusu nespolehlivého plátce společnosti CIRCA MEDIA (od 30. 1. 2016) žalovaný posoudil jako skutečnost, kterou nelze klást k tíži žalobci při hodnocení jeho povědomí o zapojení do podvodných transakcí. Byť byl společnosti CIRCA MEDIA přidělen statut nespolehlivého plátce až 30. 1. 2016, je nezbytné přihlídnout k této skutečnosti jako k jedné z indicií, které nasvědčovaly podvodnému jednání, neboť nespolehlivým se plátce stává na základě závažných porušení povinností vztahujících se ke správě DPH.
31. K žalobnímu bodu týkajícímu se vědomosti žalobce o daňovém podvodu žalovaný zastával názor, že v předmětném případě existuje dostatek objektivních okolností obchodní spolupráce mezi společností CIRCA MEDIA a žalobcem svědčících o tom, že žalobce o podvodu na DPH vědět mohl a měl. Tyto objektivní okolnosti spočívají buď přímo v jednání samotného žalobce, nebo představují nestandardní průběh jeho obchodní spolupráce s dodavatelem, který by v obezřetném daňovém subjektu vzbudil podezření o serióznosti jeho obchodního partnera a potažmo pochybnosti o tom, zda se účastí na takovémto obchodu nezapojí do podvodu na DPH. Žalobce polemizuje se žalovaným zjištěnými objektivními okolnostmi, z nichž je dle žalovaného seznatelné, že žalobce vědět mohl a měl, že se účastní podvodu na DPH.

32. Jako zcela nestandardní se jeví již žalobcem tvrzený způsob výběru dodavatele. Žalobce uvedl, že ohledně dodání bižuterních komponentů mu dal kontakt na nového dodavatele - společnost CIRCA MEDIA, Mgr. F. K., jednatel společnosti JGI, resp. původní dodavatel žalobce, který už odmítl toto zboží žalobci dodávat z důvodu neplacení dlužných částek. Svědek pan P. vypověděl, že nepochyboval o serióznosti žalobce a dohodli se na dodávkách. V neprospěch žalobce svědčí také okolnost, že předmětné obchody mezi žalobcem a společností CIRCA MEDIA domlouval Mgr. K. - resp. dodavatel, který už odmítl toto zboží žalobci dodávat z důvodu neplacení dlužných částek. Žalobcovo tvrzení ohledně vyhledávání i jiných dodavatelů není nijak podloženo. Žalobce opakovaně namítal, že správce daně měl položit doplňující otázku Mgr. K. jakožto svědkovi, aby svůj postup ohledně poskytnutí kontaktu na pana P. za situace, kdy žalobce dlužil společnosti JGI úhrady za poskytnutá plnění, zdůvodnil. Žalovaný k tomu uvedl, že při svědecké výpovědi Mgr. K. dne 4. 8. 2015 (zaznamenáno v protokolu č. j. 5484510/15) správce daně pokládal Mgr. K. dotazy a snažil se co nejvíce zjistit o obchodním případě v souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný tak nečiní ohledně nestandardnosti způsobu výběru dodavatele a neobvyklosti obchodní praxe spekulativní závěry, jak tvrdí žalobce. Žalobce se sám zúčastnil výslechu svědka a měl tedy sám možnost klást svědkovi doplňující dotazy.
33. Žalovaný poukázal na skutečnost, že žalobce navázal obchodní spolupráci se společností CIRCA MEDIA, ačkoli tento neměl dosud s prodejem daného zboží žádné předchozí zkušenosti a ani neznal původ zboží. Další nestandardní okolností předmětného obchodu je skutečnost, že v případě nákupu zboží v hodnotě několika milionů Kč, žalobce nepřebíral zboží na základě fyzické přejímky zboží, jejíž výsledek by byl vyznačen v dodacím nebo nákladním listě tak, jak měl s dodavatelem nasmlouváno. Za nestandardní okolnost lze rovněž považovat způsob úhrad mezi žalobcem a jeho zahraničním odběratelem z Libanonu (AI Ghayt for Trade and Transport). Dle žalovaného rozhodně není běžné, aby nějaká osoba za příjemce zboží ze třetí země hradila toto zboží na území České republiky hotovostními vklady na účet a v českých korunách, či osobním předáním způsobem popsáním v napadeném rozhodnutí. Je totiž zcela nestandardní, aby úhrady částek pohybujících se v řádech milionů probíhaly v hotovosti.
34. Uzavřel, že žalobce tedy disponoval dostatečným množstvím indicií, které nasvědčovaly zapojení do podvodného jednání.
35. K námitkám týkajícím se opatření k prevenci účasti žalobce na daňovém podvodu, žalovaný uvedl, že obezřetnost daňových subjektů je třeba vykládat optikou rozsudků SDEU. Z judikatury SDEU vyplývá, že nelze obecně od každého daňového subjektu, který uplatňuje nárok na odpočet daně, požadovat, aby si svého obchodního partnera rozsáhle prověřoval a zjišťoval veškeré možné informace. Vždy bude záležet na konkrétních objektivních okolnostech jednotlivých obchodních případů (tedy na nestandardnostech kauzy, které mohou vyvolat podezření o možnosti zasažení plnění podvodem na DPH). Čím výraznější existují v konkrétním případě náznaky či nestandardnosti, které by mohly vzbudit podezření, že může dojít nebo došlo k daňovému podvodu, o to vyšší míru obezřetnosti je možné od daňového subjektu vyžadovat a v souvislosti s tím také klást vyšší požadavky na rozsah a kvalitu jím učiněných opatření vůči obchodním partnerům. Mezi taková opatření však nepatří pouze ověření dodavatele ve veřejných rejstřících, ale rovněž jakékoli další úkony, kterými daňový subjekt zajistí standardnost obchodní transakce. Daňový subjekt přitom musí přijmout zejména taková opatření, která vyplynou z jednotlivých objektivních okolností, které daňový subjekt

nemůže jakožto řádný hospodář ignorovat. Jestliže je nějaká skutečnost shledána jako objektivní okolnost, která v daňovém subjektu měla vzbudit podezření stran existence podvodu na DPH, pak lze logicky od daňového subjektu očekávat, že přijme takové opatření, kterým minimalizuje riziko související s takovou skutečností. Jako příklad lze uvést úhradu plnění v hotovosti. Adekvátně přijatým opatřením ze strany žalobce by pak byl požadavek na bezhotovostní úhrady, kdy tento způsob platby umožňuje spolehlivé zachycení finančních toků. Dalším příkladem je zahájení obchodní spolupráce s novým dodavatelem bez vyznačování záznamů o fyzické přejímce zboží na dodacích nebo nákladních listech. Adekvátně přijatým opatřením ze strany žalobce by pak bylo řádné vedení doprovodné dokumentace v souladu se smlouvou uzavřenou mezi žalobcem a jeho dodavatelem. Připomenul, že důkazní břemeno ohledně opatření, které žalobce přijal, spočívá výlučně na žalobci, jakožto daňovém subjektu, jenž požaduje nárok na odpočet DPH, přičemž není povinností správce daně tato opatření identifikovat či vymezovat, stačí pouze, aby správce daně prokázal objektivní skutečnosti, z nichž vyplývá, že žalobce věděl nebo mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu (srov. rozsudek NSS ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015 - 47). V posuzovaném případě žalovaný podrobně rozebral, že žalobce přiměřená opatření k eliminaci rizika účasti na podvodu na DPH nepřijal, popř. přijal pouze ta, která za přiměřená z již zmíněných důvodů nelze označit. Žalobce tedy nebyl v předmětných obchodních případech dostatečně obezřetný a nemůže se tak dovolávat dobré víry v těchto obchodních případech.

36. V kontextu výše uvedeného považoval žalovaný za správný závěr, že sdělení pana P., že bude odvolán z pozice jednatele společnosti CIRCA MEDIA, mělo vést ke zvýšené opatrnosti žalobce ohledně uzavíraných transakcí, a proto hodnotil tuto skutečnost v souvislosti s neobezřetným chováním žalobce.
37. Uzavřel, že s ohledem na existenci objektivních skutečností, které svědčí o tom, že žalobce mohl a měl vědět, že se svými transakcemi účastní podvodu na DPH, žalobcova argumentace nemůže obstát a žalobcem tvrzené provedené kroky (např. ověření existence dodavatele a jeho registrace k DPH při zahájení obchodní spolupráce) se jeví jako ryze formální.
38. V replice ze dne 25. 4. 2018 žalobce v návaznosti na vyjádření žalovaného rozvinul svá tvrzení uvedená v žalobě.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

39. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
40. Soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť žalobce s ohledem na současnou epidemickou situaci a s tím spojená mimořádná opatření na ústním projednání věci netrval a žalovaný souhlasil s rozhodnutím ve věci bez nařízení jednání.
41. Soud vyšel z následující právní úpravy:
 - Podle § 63 odst. 1 písm. c) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“) od daně s nárokem na odpočet daně jsou osvobozena dále uvedená osvobozená plnění za podmínek stanovených v § 64 až 71g vývoz zboží (§ 66).

- Podle § 66 odst. 2 písm. a) zákona o DPH osvobozeno od daně při vývozu zboží do třetí země je dodání zboží plátcem, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska do třetí země prodávajícím nebo jím zmocněnou osobou.
- Podle § 72 odst. 1 písm. c) zákona o DPH plátcem je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku.
- Podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátcem povinen splnit tyto podmínky při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátcem, mít daňový doklad.
- Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
- Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti.

42. Soud o věci uvažil následovně.

43. V projednávaném případě je pro posouzení věci rozhodná interpretace pojmu daňový podvod, konkrétně podvod na DPH. Interpretací tohoto pojmu se opakovaně zabýval Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“) a Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“). Z této judikatury vyplývá, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátcem neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (blíže viz rozsudek SDEU ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd*).
44. Dle rozsudku SDEU ze dne 21. 6. 2012 ve spojených věcech C-80/11 a C 142/11 *Mahagében kft A Péter David* představuje odmítnutí nároku na odpočet DPH výjimku ze základní zásady, kterou tento nárok představuje. Je tak na správci daně, aby prokázal objektivní okolnosti umožňující mu učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu.
45. Naopak, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní podvodného plnění, pak musí být pro účely Směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (viz rozsudek SDEU ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Alex Kittel a Recolta Recycling*).

46. Na výše uvedenou judikaturu SDEU navázal NSS, podle kterého při posouzení, zda se žalobce účastnil podvodu na DPH spáchaného dodavatelem, je třeba postupovat v několika krocích. Nejprve, je třeba zjistit, zda k podvodu spáchanému dodavatelem došlo. Pokud ano, je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda žalobce věděl nebo měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a zda přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zjistil, že její přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu (blíže viz rozsudek NSS ze dne 24. 8. 2017, č. j. 1 Afs 16/2017-43). Důkazní břemeno ohledně existence podvodu a objektivních okolností tíží daňové orgány. Naopak plátce daně je oprávněn předkládat argumenty a důkazní prostředky za účelem prokázání, že jednal profesionálně, obezřetně a přijal veškerá opatření, která po něm bylo v rámci prevence účasti na daňovém podvodu možné spravedlivě požadovat, a tyto důsledně dodržoval.
47. Žalobce v prvním žalobním bodu namítal, že správce daně neunesl důkazní břemeno, kdy jednoznačně neprokázal existenci daňové ztráty, tj. daňového podvodu. Dle názoru soudu byla existence daňového podvodu žalovaným prokázána a v napadeném rozhodnutí je dostatečně odůvodněna. První zřejmou objektivní skutečností naznačující daňový podvod je skutečnost, kdy žalobce deklaruje odpočet daně v řetězci, kdy její dodavatel společnost CIRCA MEDIA daň za předmětné období leden 2015 neodvedla, přičemž žalobce uplatňuje osvobození od daně při vývozu zboží do třetí země podle § 66 odst. 2 písm. c) zákona o DPH. Žalovaný pak správně zahrnul společnost CIRCA MEDIA do řetězce, končícího vývozem zboží z území EU. Společnost CIRCA MEDIA nebyla výrobcem předmětného zboží, a tedy toto zboží musela nakoupit od jiného dodavatele. Další objektivní okolností vyvolávající podezření na daňový podvod pak je anonymita subjektu stojícího na počátku řetězce a tedy nemožnost ověření, zda tento subjekt odvedl daň ze zboží, které bylo dodáno společnosti CIRCA MEDIA. Společnosti CIRCA MEDIA neuplatnila nárok na odpočet z nákupu předmětného zboží. Zároveň jednatel společnosti CIRCA MEDIA pan P. odmítl svého dodavatele jmenovat. Na základě shora uvedeného má soud za to, že v projednávaném případě došlo k porušení daňové neutrality, neboť jeden z účastníků řetězce daně, u které je na konci řetězce uplatňován nárok na odpočet, neodvedl daň na výstupu.
48. Skutečnosti, že došlo k podvodu na DPH, nasvědčují i další objektivní skutečnosti, a to že společnost CIRCA MEDIA nikdy před tím s předmětným zbožím (bižuterní komponenty) neobchodovala, tato společnost neznala původ zboží a jeho obvyklou cenu na tuzemském trhu. Žalobce byl první zákazník společnosti CIRCA MEDIA, přičemž kontakt mezi společnostmi CIRCA MEDIA zprostředkoval předchozí dodavatele žalobce, konkrétně jednatel společnosti JGI, jejichž spolupráce byla ukončena v důsledku nehrazení pohledávek žalobcem. Společnost CIRCA MEDIA má sídlo na virtuální adrese, kde sídlí 1 200 daňových subjektů, a nezveřejňovala ve Sbírce listin účetní závěrky, ač to bylo její zákonnou povinností.
49. K dalším nestandardním skutečnostem patří zjištění, spočívající v samotném chování žalobce. Žalobce společnosti CIRCA MEDIA dodané zboží nehradil. Odběratelem předmětného zboží žalobce byla společnost Diamond Spider Investment Ltd, se sídlem na Seychelách, a to v rozporu s kupní smlouvou, ve které byla jako kupující uvedena společnost Al Ghayth for Trade and Transport, se sídlem v Libanonu. Úhrada zboží ze strany libanonské společnosti probíhala v hotovosti. Žalobce nedoložil k předmětnému zboží žádnou dokumentaci, stavy skladu žalobce po položkách byly vytvořeny dodatečně

k požadavku správce daně, kontrola dodaného zboží probíhala namátkově při přejímce zboží, a to přestože se jednalo o zboží v hodnotě desítek milionů Kč.

50. S ohledem na shora uvedené soud dospěl k závěru, že neobstojí obrana žalobce, která je založena na vyvracení jednotlivých skutečností rozhodných pro posouzení daňového podvodu. Žalobcem uplatněné námitky vytrhávají jednotlivé objektivní skutečnosti z kontextu, když navíc opomíjí jejich souvislost a význam souhrnu těchto skutečností pro posouzení daňového podvodu. Navíc tvrzení žalobce jsou v některých případech z hlediska skutkového stavu zcela podružná.
51. Předně žalovaný nepřičítal k tíži žalobce, že společnost CIRCA MEDIA odmítla uvést svého dodavatele. Žalovaný tuto skutečnost hodnotil v rámci celé řady objektivních skutečností naznačující existenci možného daňového podvodu. Dále soud uvádí, že obecně lze jistě přisvědčit tvrzení žalobce, že virtuální sídlo je daňovými subjekty často využíváno. V projednávaném případě však k žalobcem uváděným účelům (možnost využití reprezentativních prostor, služby recepce, zázemí, administrativa, apod.) sídlo společnosti CIRCA MEDIA sloužit nemohlo, a to vzhledem k značnému množství dalších subjektů sídlících na dané adrese (1 200 daňových subjektů). Právě toto množství subjektů vylučuje, aby daná adresa sloužila k žalobcem uváděným účelům. Navíc virtuální sídlo bylo pouze jednou z celé řady nestandardních skutečností, ze kterých byl dovozován daňový podvod. Pokud jde o nezveřejňování účetní závěrky, pak porušení povinnosti dané zákonem nelze v žádném případě považovat za běžné jednání, které by mohlo vyvrátit, případně zpochybnit podezření, že v daném případě šlo o daňový podvod. V této souvislosti je odkaz žalobce na povinnost finančních úřadů kontrolovat a vynucovat plnění povinnosti zveřejňovat účetní závěrku zcela irelevantní.
52. Soud přisvědčil tvrzení žalovaného, podle kterého patří mezi nestandardní skutečnosti, že předmětné obchody domlouval pan K. Soud poukazuje na zjištění daňových orgánů, kdy na jedné straně žalobce uvedl, že mu na společnost CIRCA MEDIA dal kontakt jednatel společnosti JGI, která však odmítla zboží žalobci dále dodávat z důvodu neplacení dlužných částek. Zároveň jednatel společnosti CIRCA MEDIA uvedl, že informace o žalobci měl od pana K. s tím, že by to mohlo být dobré. Soud ve shodě s daňovými orgány považuje za zcela neobvyklé, aby obchodní vztah mezi dodavatelem a odběratelem zprostředkoval původní dodavatel, který ukončil svoji spolupráci s odběratelem z důvodu neuhrazení dodaného zboží. Dojde-li k ukončení obchodního vztahu s původním dodavatelem v důsledku neuhrazení dodaného zboží, nelze oprávněně předpokládat, že v případě nového dodavatele budou závazky hrazeny řádně a včas. Jinými slovy je naprosto v rozporu s racionálním uvažováním, aby obchodní vztah mezi dodavatelem a odběratelem zprostředkoval subjekt, který sám obchodní vztah s odběratelem ukončil z důvodu, že mu odběratel dluží značné částky, nelze totiž mít za to, že pouhá výměna dodavatele bez dalšího zcela změnila platební morálku odběratele. S ohledem na uvedené neobstojí obrana žalobce, že to byl správce daně, kdo byl povinen panu K. položit otázku ohledně poskytnutí kontaktu žalobce na společnost CIRCA MEDIA. Ze stejných důvodů neobstojí odkaz žalobce na objem obchodů se společností JGI a tvrzení žalobce, že až do srpna 2014 hradil max. se zpožděním 14 dnů a že mu byly známy důvody, pro které žalobce nebyl objektivně schopen hradit závazky včas. Žádná z těchto skutečností totiž nemůže zpochybnit, případně vyvrátit závěr o nestandardnosti navázání spolupráce žalobce a společnosti CIRCA MEDIA. V této souvislosti soud k tvrzení žalobce, podle kterého hledal nového dodavatele, uvádí, že toto tvrzení žalobce nedoložil žádným důkazem.

Především však je toto tvrzení vzhledem ke skutkovým okolnostem zahájení spolupráce mezi žalobcem a CIRCA MEDIA zcela podružné.

53. Tvrzení žalobce, podle kterého společnosti CIRCA MEDIA zboží hradil, avšak se zpožděním, nemá podklad v předloženém spisovém materiálu. Z předloženého spisu, konkrétně z výpovědi pana P. ze dne 9. 3. 2015 jednoznačně vyplývá, že pan P. uvedl, že zboží nebylo žalobcem dosud uhrazeno, když dále pouze obecně poukázal na první splátku, aniž by uvedl jakékoliv bližší informace. Žalobce v průběhu daňového řízení, případně řízení před soudem existenci dalších splátek, případně úhradu předmětného zboží nikterak nedoložil. Za tohoto stavu věci soudu nezbyvá, než přisvědčit závěru daňových orgánů, podle kterého předmětné zboží nebylo společnosti CIRCA MEDIA dosud uhrazeno.
54. Pokud pak jde o tvrzení žalobce rozporující závěry žalovaného o stavu skladových zásob a namátkových kontrolách, má soud za to, že uvedená tvrzení spolu úzce souvisí. Žalovaný totiž založil své závěry nejen na neexistenci dokumentace přijatého zboží a skladování, když tato dokumentace byla vytvořena až dodatečně, ale rovněž i na odlišném označování předmětného zboží. Při dodávce zboží byla totiž využívána jednotka grs, naproti tomu při kontrole bylo zboží převažováno v jednotkách kg. Způsob převodu mezi uvedenými jednotkami pak dodavateli nebyl znám a žalobce jej neuměl vysvětlit, není tedy znám žádný převodní mechanismus předmětných jednotek. Za tohoto stavu věci nemůže obstát tvrzení žalobce, že vedl skladovou evidenci způsobem, který byl pro něj nejjednodušší a efektivní, neboť nelze jednoznačně spojit dodané zboží se zbožím kontrolovaným. Pokud pak žalobce poukazoval na to, že přijaté a vydané faktury spolu korespondují, má soud za to, že se jedná o formální stav, který byl daňovými orgány v souladu s uloženou povinností ověřován z hlediska skutečného stavu. V této souvislosti pak nelze odhlédnout od nezkušenosti a neznalosti předmětného zboží ze strany společnosti CIRCA MEDIA a absence certifikátu o původu zboží. Dle názoru soudu bylo povinností žalobce, aby kvalitu dodávaného zboží řádně prověřil, tím spíš jednalo-li se o zboží v hodnotě několika milionů Kč. Obecné a ničím nepodložené tvrzení žalobce, podle kterého si vždy vyžádal vzorek zboží, které požadoval dodat, a tento ověřil, přičemž detailní kontrola probíhala při zpracování, není odpovídajícím důkazem o provedené kontrole. Není totiž zřejmé, jaké požadavky měl žalobce na předmětné zboží, dále jakým způsobem byla kontrola prováděna, když nebyl znám původ zboží a ani certifikát, případně jiný doklad, a co tedy v rámci kontroly bylo prověřováno. Poukaz na obchodní tajemství v této souvislosti neobstojí, neboť obchodním tajemstvím nemůže být informace o kvalitě výrobku či jeho původu, respektive výrobci.
55. Za nevěrohodnou soud považuje argumentaci žalobce týkající se odlišnosti subjektů v případě kupujícího a v případě odběratele. Žalobce tuto odlišnost vysvětloval požadavkem na provádění bezhotovostních plateb. V přímém rozporu s tímto tvrzením je však způsob, jakým bylo předmětné zboží hrazeno, kdy žalobce přebíral úhrady od osoby pověřené kupujícím (Al Ghayth for Trade and Transport) v hotovosti v českých korunách na území České republiky a následně je vkládal na účet. S ohledem na uvedené pak nemůže obstát pouhé obecné tvrzení žalobce o znalosti zákazníků v tomto regionu a založení obchodů na důvěře a osobních vazbách. Žalobce toto tvrzení nijak nedoložil. Navíc, jak vyplývá z informací zastupitelského úřadu České republiky v Bejrútu, není takovýto způsob úhrady zboží v případě libanonského odběratele standardní.

56. Konečně soud přisvědčil i závěru žalovaného, podle kterého je nutno přihlédnout ke skutečnosti, že společnosti CIRCA MEDIA byl přidělen k 30. 1. 2016 status nespolehlivého plátce. Předně žalovaný v napadeném rozhodnutí zohlednil, že status nespolehlivého plátce byl společnosti CIRCA MEDIA přidělen až po ukončení předmětného zdaňovacího období a že sama o sobě tato skutečnost není nezákonná. V souhrnu s ostatními zjištěními (viz výše) a dále vzhledem k tomu, že status nespolehlivého plátce je přidělen na základě závažných porušení povinností vztahujících se ke správě DPH, tato skutečnost dle žalovaného zakládala pochybnost o deklarovaném obchodu. S výše uvedeným hodnocením se soud ztotožňuje, a to i s přihlédnutím k tomu, že žalobce neuvedl žádné relevantní skutečnosti, které by tvrzení žalovaného byly schopny zpochybnit.
57. Na základě shora uvedeného soud přisvědčil závěru žalovaného, že uvedené skutkové okolnosti umožňují učinit závěr, že v předmětném řetězci došlo k daňovému podvodu. První žalobní bod tak není důvodný.
58. Pokud jde o druhý žalobní bod a posouzení, zda žalobce věděl nebo vědět měl a mohl, že se svým obchodním jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, soud uvádí, že dle shora uvedené judikatury je na daňových orgánech, aby vymezily objektivní skutečnosti, které ve svém souhrnu svědčí o tom, že žalobce věděl nebo vědět měl a mohl, že plnění se společností CIRCA MEDIA jsou stižena podvodem na DPH. Dle názoru soudu daňové orgány této povinnosti dostály.
59. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný řádně vymezil objektivní okolnosti, ze kterých dovozoval, že žalobce věděl nebo vědět měl a mohl o daňovém podvodu. Konkrétně žalovaný v napadeném rozhodnutí odkázal na způsob výběru dodavatele společnosti CIRCA MEDIA, kdy kontakt novému dodavateli dal jednatel předchozího dodavatele (společnost JGI), jejichž spolupráce byla ukončena z důvodu nehrazení dodaného zboží. Dále žalovaný poukázal na skutečnost, že nový dodavatel společnost CIRCA MEDIA nikdy dříve s předmětným zbožím neobchodovala, tedy neměla žádné zkušenosti s prodejem předmětného zboží, neznala původ zboží, má virtuální sídlo a nezveřejňovala ve Sbírce listin účetní závěrky. K objektivním skutečnostem dokládající, že žalobce věděl nebo vědět měl a mohl o tom, že se účastní daňového podvodu, žalovaný zařadil rovněž okolnost, že žalobce nepřebíral zboží na základě fyzické přejímky zboží, jejíž výsledek by byl vyznačen v dodacím nebo nákladním listě, a to přestože se jednalo o nákup zboží v hodnotě několika milionů Kč a dále že dle uzavřené smlouvy takto měla přejímka probíhat. Konečně pak žalovaný v této souvislosti zmínil i okolnosti týkající se úhrady zboží, kdy blíže neoznačená osoba hradila zboží za kupujícího na území České republiky v českých korunách předáním hotovosti žalobci, a to přestože se jednalo o úhradu v řádech několika milionů Kč.
60. Uvedené okolnosti, hodnocené nikoliv každá jednotlivě, ale ve svém souhrnu, měly u žalobce v případě společnosti CIRCA MEDIA vyvolat podezření, zda se přijetím předmětného plnění nebude podílet na daňovém podvodu. Soud se v případě obchodu žalobce se společností CIRCA MEDIA ztotožnil se závěrem žalovaného, že žalobce měl být při realizaci svého obchodu s uvedenou společností obezřetný. Žalobce si ke své spolupráci vybral společnost, která neměla s obchodováním s předmětným zbožím žádnou zkušenost a neznala původ zboží, přičemž hodnota obchodu se pohybovala v řádu několika milionů Kč. Tyto informace si žalobce mohl ověřit, neučinil-li tak, pak toto opominutí odůvodněně vzbuzuje pochybnosti o standardnosti dané transakce. Tím spíše za

situace, kdy žalobci byly známy skutečnosti, týkající se navázání smluvní spolupráce se společností CIRCA MEDIA. Pokud by si žalobce na základě shora uvedených skutečností prověřil korporaci CIRCA MEDIA, případně jejího jednatele, zjistil by i další indicie, které by jej měly vést k obezřetnosti, a to např. skutečnost, že společnost sídlí na virtuální adrese, nezveřejňuje účetní závěrky ve Sbírce listin, případně i zcela okrajovou skutečnost, a to že jednatel této společnosti byl jako povinný v dražební vyhlášce. K tvrzení žalobce, že si ve veřejných rejstřících prověřil společnost CIRCA MEDIA, soud uvádí, že žalobce tato tvrzení soudu nikterak nedoložil, navíc má soud za to, že z informací z veřejných rejstříků lze vycházet při navazování kontaktu, avšak z hlediska rizikovosti společnosti nejsou tyto informace dostatečně vypovídající. V této souvislosti má soud rovněž za to, že disponoval-li žalobce s informací o tom, že dojde ke změně jednatele společnosti CIRCA MEDIA, měl se aktivně podílet na zjištění, zda se tak již nestalo, případně kdy, a nespolehat se pouze na zápis v obchodním rejstříku. Žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž popsal i další objektivní okolnosti vztahující se nejen k žalobcem uskutečněnému ochodu se společností CIRCA MEDIA (přebírání zboží v rozporu s uzavřenou smlouvou) ale i v navazujícím obchodu s libanonskou společností, kdy jsou obchodníci v případě spolupráce s libanonskou společností upozorňováni právě na to, že mají věnovat odpovídající pozornost dohodě o platebních podmínkách a že je vhodné uskutečňovat platební styk přes bankovní platby.

61. S ohledem na výše uvedené neshledal soud druhý žalobní bod důvodným.
62. Rovněž nedůvodný je i třetí žalobní bod, ve kterém žalobce nesouhlasil se závěrem žalovaného, že nepostupoval dostatečně obezřetně a nepřijal opatření ve vztahu k prevenci účasti na daňovém podvodu. Předně soud uvádí, že důkazní břemeno ohledně přijatých opatření bránících účasti na daňovém podvodu tíží daňový subjekt. Skutečnost, zda jsou přijatá opatření dostatečná, závisí na okolnostech jednotlivých případů. Obecně lze konstatovat, že čím více nestandardních okolností obchodní transakce vykazuje, tím by měl daňový subjekt přijmout efektivnější a důslednější opatření, aby účasti na daňovém podvodu zamezil. Pokud spolupráce s obchodními partnery a uskutečňování transakcí vykazuje neobvyklé a podezřelé okolnosti a daňový subjekt je ignoruje, aniž by se v reakci na ně spolehlivost svého obchodního partnera prověřil a přistoupil k užití dalších interních kontrolních mechanismů, nelze mít jím přijatá opatření za dostatečná.
63. V projednávaném případě žalobce tvrdil, že při realizaci obchodních aktivit byl dostatečně obezřetný. Tuto obezřetnost žalobce však žalovaným zjištěné objektivní skutečnosti nedokládají. Žalobce si kromě údajů z veřejných rejstříků neověřil obchodní historii dodavatele, jeho fungování a zkušenost na trhu s předmětným zbožím, což lze považovat za běžnou zvyklost. Žalobce se nezajímal o původ zboží či certifikát kvality, neproověřil řádnou cenu dodávky podle množství a kvality, při způsobu platby ze zahraničí spoléhal na důvěru a osobní vazby. Ověřování vzorků nebylo doloženo, stejně jako důkladná kontrola při zpracování zboží. Úhrada zboží probíhala v hotovosti, přičemž existoval rozdíl mezi kupujícím dle uzavřené smlouvy o obchodní spolupráci a odběratelem dle žalobcem vydaných dokladů.
64. Bylo na žalobci, aby si zajistil podklady, které mu umožní nárok na odpočet daně řádně uplatnit a které prokážou, že jednal v dobré víře, že se neúčastní podvodného jednání. Lze předpokládat, že pokud by si žalobce vyžádal patřičné záruky obchodu, tzn. obchodování za přiměřeně obezřetných obchodních podmínek, eliminoval by možnost podvodný obchod vůbec uzavřít, nebo přinejmenším by tímto způsobem osvědčil svou dobrou víru

založenou na tom, že učinil vše, co po něm bylo možné rozumně požadovat, aby své účasti na podvodu zabránil. Žalobce však vzhledem k vymezeným objektivním okolnostem vypovídajícím o nestandardnostech realizovaného obchodu přijetí dostatečných preventivních opatření neprokázal.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

65. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
66. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady v řízení 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, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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

Praha dne 21. května 2021

Mgr. Milan Tauber v.r.
předseda senátu