



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Filipa Skřivana v právní věci

žalobce: **MARWEL, s.r.o.**  
sídlem Zářící 121  
zastoupen BDO Czech Republic s.r.o.  
sídlem Nádražní 344/23, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14.6.2019, č.j. 24931/19/5300-21444-711492,

**takto:**

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

**Odůvodnění:**

1. Žalobce podanou žalobou napadá rozhodnutí žalovaného ze dne 14.6.2019, č.j. 24931/19/5300-21444-711492, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil níže uvedená rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“):

- dodatečný platební výměr ze dne 25.1.2018, č.j. 122924/18/3304-50522-704171, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období srpen 2012 ve výši 952 846 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 190 569 Kč.

- dodatečný platební výměr ze dne 25.1.2018, č.j. 123072/18/3304-50522-704171, kterým byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období září 2012 ve výši 465 357 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále ve výši 93 071 Kč.

### I. Shrnutí žalobní argumentace

2. Podle žalobce správce daně použil jako jediný zdroj skutkového zjištění rozhodnutí žalovaného ve věci dodavatele FOOD Investment; správce daně skutečnosti, které uvedl do zprávy o daňové kontrole, nezískal svým dokazováním. Současně správce daně neposkytl kopii uvedeného rozhodnutí žalobci. Dále žalobce namítá, že odůvodnění rozhodnutí správce daně je v podstatné míře tvořeno odkazy na skutečnosti zjištěné v trestním řízení, především uvedené v rozsudku Vrchního soudu v Olomouci ve věci sp. zn. 4 To 35/2016; správce daně je přitom povinen zjistit rozhodné skutečnosti dokazováním v daňovém řízení.
3. Dále žalobce namítá, že čitelné části písemností, o které správní orgány opřely svá rozhodnutí, neobsahují závěry, které jsou v rozhodnutí uvedeny; správní orgány zřejmě vyšly z částí, které byly žalobci prostřednictvím anonymizace utajeny. Žalobce se tedy nemohl seznámit se všemi důkazy v rozsahu, v jakém je správní orgány použily. Nadto žalovaný se při jednání se žalobcem zavázal písemnou formou sdělit, jak vyhodnotil míru anonymizace, což ale nesplnil.
4. Podle žalobce postupoval žalovaný nezákonně, pokud nezjistil, s jakým výsledkem byla vyhodnocena daňová kontrola odběratele VIA-REK. Pokud tento subjekt správce daně kontroloval ve vazbě na přijaté plnění od žalobce a danou daňovou kontrolu uzavřel „bez nálezu“ a odpočet z přijatého plnění od žalobce uznal, porušil § 8 odst. 2 daňového řádu; podle žalobce zde existuje skutkově obdobný případ. K tomu žalobce doložil CMR dokumenty a vážní lístky, kterými navrhl dokazovat.
5. Podle žalobce žalovaný nepostupoval tak, aby byla správně zjištěna a stanovena daň, žalovaný pouze okopíroval a jinak vyjádřil hodnocení správce daně, což svědčí o tendenčním zaměření žalovaného. Odvolání žalobce přitom obsahovalo celou řadu protiargumentů ve vazbě na objektivní okolnosti; pokud se daň ztratila dříve v řetězci, neměl žalobce objektivní možnost se o tom dozvědět, ani tomu zabránit. Žalobce postupoval v souladu s péčí řádného hospodáře, plnil si své platební povinnosti vůči dodavateli, kontroloval, zda dochází k faktickému uskutečnění dodání zboží odběrateli a řešil případné komplikace. Jednatel žalobce s ohledem na pozitivní obchodní zkušenosti důvěřoval R. F., se kterým jednal jako se zplnomocněným zástupcem FOOD Investment. Žalovaný neprokázal, že by nezveřejňování účetních závěrek a absence internetových stránek mělo vazbu na chybějící daň. Bylo by nelogické prověřovat již jednou prověřený subjekt. Správce daně klade žalobci k tíži skutečnosti, ohledně kterých žalobce důkazní břemeno netíží. Z vyjádření jednatelky VIA-REK plyne, že žalobce měl v roce 2012 dobré jméno a byl důvěryhodným a spolehlivým subjektem.
6. Pokud má být objektivní okolností to, že se obchody uskutečnily s podezřele nízkou marží, tak primárním důvodem pro žalobce nebyla ziskovost obchodu, ale navýšení kredibility u bankovních institucí, která by vedla k vyššímu úvěrovému potenciálu.

K tomu se žalovaný v napadeném rozhodnutí ani nijak nevyjádřil. Danou banku žalobce zvolil z důvodu výhodných podmínek. Uvedená okolnost, kdy žalobce využíval bezhotovostní platby jako dohledatelný způsob převodu peněz, naopak svědčí ve prospěch žalobce.

7. Pokud žalovaný dovedl, že žalobce zboží fyzicky nikdy nedržel, vlastnil jej pouze formálně a neúčastnil se nakládky ani vykládky, tak žalobce nedisponuje skladovacími prostorami, které by vyhovovaly uskladnění tohoto zboží; takové nemá většina obchodníků s řepkovým olejem. Tuto skutečnost nelze vnímat jako podezřelou. Pokud žalovaný upozornil, že obchody probíhaly jinak, než jak uváděla smlouva, tak se jedná o nesrovnalost formálního stavu se stavem skutečným; je nicméně nesporné, že k uskutečnění plnění došlo, že zboží bylo dodáno a bylo za něj zaplacen.
8. Pokud jde o přijatá opatření, ty žalovaný nehodnotil jako celek ve vzájemných souvislostech. Svědci potvrdili obezřetnost žalobce v souvislosti s uzavřením předmětných transakcí a současně potvrdili důvěryhodnost žalobce jako obchodního partnera.
9. Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby zdejší soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Na svém procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem, i při jednání soudu, které ve věci proběhlo.

## II. Shrnutí vyjádření žalovaného

10. Žalovaný nesouhlasí se žalobou, napadené rozhodnutí považuje za správné a odůvodněné. Věcně setrává na závěrech obsažených v napadeném rozhodnutí.
11. Taktéž žalovaný setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem, i při jednání soudu, které ve věci proběhlo. Žalovaný navrhl, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

## III. Posouzení věci

12. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
13. Zdejší soud napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodnutí žalovaného (§ 75 odst. 1 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná.
14. Podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije v souvislosti se svou ekonomickou činností za splnění dalších zákonem stanovených podmínek (§ 73 ZDPH).
15. V projednávané věci není sporné faktické uskutečnění transakce a naplnění formálních podmínek ve smyslu § 72 odst. 1 ZDPH. Rozhodnou otázkou je, zda obchodní transakce žalobce byly součástí řetězce zatíženého podvodem na DPH a zda žalobce vzhledem ke všem okolnostem mohl a měl vědět, že se takového řetězce transakcí účastní, a proto mu nárok na DPH, který žalobce uplatnil, nenáleží.
16. Podvodem na DPH se rozumí situace, kdy jeden z účastníků obchodního řetězce neodvede státní pokladně daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem dříve šesté směrnice, nyní směrnice 2006/112/ES ze dne 28.11.2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (Úř. věst. L 347, 11.12.2006, s. 1 – 118), a

zákona o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (srov. např. rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 12.1.2006 ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 *Optigen*, rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 21.6.2012 ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 *Mahagében*). Podvody na DPH mohou nabývat různých forem, ve všech případech ale jde v jádru o to, že není odvedena určitá částka, získaná jako DPH. Uplatnění nároku na odpočet DPH z plnění, jež je součástí řetězce, v němž došlo k neodvedení vybrané DPH do státního rozpočtu, je proto v rozporu se smyslem a účelem institutu odpočtu DPH, včetně principů, na nichž je tento institut postaven (zejména princip neutrality DPH).

17. Daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval. Musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylicít řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Z rozhodnutí daňových orgánů musí být jasné patrné, že došlo k narušení daňové neutrality, tedy že nebyla odvedena daň jedním ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to za účelem získání daňového zvýhodnění (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31.8.2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS či ze dne 25.6.2015, č.j. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS).
18. Samotná existence daňového podvodu však k vyloučení nároku na odpočet DPH nepostačuje. Je třeba prokázat, že žalobce o tom, že jsou plnění součástí daňového podvodu, věděl nebo vědět měl a mohl (rozsudek Soudního dvora ze dne 6.7.2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL*). Tvrdí-li správní orgány, že se žalobce účastnil podvodného jednání, případně o tomto podvodném jednání v obchodním řetězci mohl a měl vědět, je jejich povinností shromáždit dostatečné množství důkazů, které tento závěr podporují; nesou tedy v tomto ohledu důkazní břemeno (rozsudek Soudního dvora EU ze dne 11.5.2006 ve věci C-384/04, *Federation of Technological Industries*).
19. Odmítnutí nároku na odpočet je tedy namístě pouze za situace, kdy plátce DPH věděl či měl a mohl vědět, že se účastní plnění, které je součástí podvodu, což zpravidla vyžaduje komplexní analýzu konkrétních podezřelých skutečností a posouzení jejich vzájemných souvislostí.
20. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 31.8.2016, č.j. 2 Afs 55/2016-38, „*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 dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. Tuto osobu je třeba považovat za účastníce se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli. ... Není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod*“.
21. „*Rozhodné je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právních, obchodních a osobních vazeb mezi zúčastněnými subjekty. Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Je možné přihlédnout k tomu, zda se jedná o obchodování s rizikovou komoditou, zda docházelo k úhradám fakturovaných částek a pohledávky byly řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny či naopak o umělé navyšování cen, zda nedocházelo*

*k neprokázaným úhradám vysokých částek v hotovosti, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů apod...je věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů... Pokud daňový subjekt v běžném obchodním styku uzavře řádnou smlouvu se svým dodavatelem, nelze po něm požadovat, aby v rámci „obezřetnosti“ předvídal a prověřoval všechny možné subjekty (subdodavatele), které se na obchodní transakci jakkoli v různých fázích podílely. Naopak zcela na místě takový požadavek bude tam, kde již samotný dodavatel (z hlediska jeho samotné faktické existence, sídla, kontaktnosti), s nímž daňový subjekt uzavírá obchod, nebo samotný předmět dodávky (rizikovitost komodity, rozsah dodávky, fakticita plnění, její relevantnost ve vztahu k předmětu činnosti apod.) či její cena či jiné okolnosti budou vykazovat určité znaky pochybností o „solidnosti“ transakce, její vážnosti či smyslu a úmyslu jednajících (vylákat daňovou výhodu). V takovém případě lze na míru obezřetnosti a adekvátních opatření ze strany osoby povinné k dani k minimalizaci své účasti na možném podvodném jednání klást při uzavírání obchodu důvodně přísné požadavky...“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27.6.2019, č.j. 9 Afs 69/2019-58).*

### III. A

22. Správce daně zjistil následující řetězec společností, zapojených do obchodu s řepkovým olejem, ve kterém nejméně jeden z účastníků nedovedl daň a další si ji odečetl:

polský dodavatel → Square Consultatio s.r.o. → FOOD Investment s.r.o. → žalobce → VIA-REK, spol. s r.o. → polský odběratel

23. Zboží bylo dodáváno z Polska, odesílatelem byla společnost SPRZEDAŻ PALIV P. O., přepravu uskutečňovala společnost TRANSPORTADR OWCZAREK Spółka z o.o., podle doložených CMR byla přeprava z Polska fakticky uskutečněna přímo do Rájce-Jestřebí k odběrateli VIA-REK.
24. Z informací od místně příslušného správce daně vyplynulo, že Square Consultatio pořizovala zboží z Polska a v důsledku toho jí vznikla povinnost přiznat daň, což však neučinila a daňové přiznání k DPH za 3. čtvrtletí 2012 nepodala; nebyla jí tak ani přiznána daň z uskutečněných dodání řepkového oleje pro FOOD Investment; místně příslušný správce daně Square Consultatio doměřil DPH z uskutečněných zdanitelných plnění pro FOOD Investment, Square Consultatio tuto daň neuhradila. FOOD Investment podle informací od místně příslušného správce daně nepodala daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2012, DPH neodvedla. Chybějící daň tak byla identifikována a nelze tvrdit, že nedošlo k narušení daňové neutrality proto, že část daně byla u Square Consultatio správcem daně zajištěna, jak akcentoval žalobce u jednání zdejšího soudu.
25. O Square Consultatio správní orgány na základě údajů z veřejných rejstříků zjistily, že za účelem provozování podnikatelské činnosti neměla zřízenou žádnou provozovnu. Od 19.7.2007 byla plátcem DPH, 8.4.2014 jí byla registrace k DPH zrušena z důvodu neplnění povinností. Z odpovědi na dožádání vyplynulo, že R. S., který byl jednatelem od 25.6.2012, se v obchodech s řepkovým olejem nikdy neangažoval, pro uskutečňování těchto transakcí byla udělena plná moc panu P. Square Consultatio za celou dobu své existence nezveřejnila ani jednu účetní závěrku.

26. O FOOD Investment správní orgány zjistily, že dne 16.2.2011 se jejím jediným jednatelem stal J. P., od června 2012 sídlí na adrese společně s 500 dalšími subjekty. Za celou dobu své existence nezveřejnila žádnou účetní závěrku. Za účelem provozování své činnosti neměla nikdy zřízenou žádnou provozovnu. Od 20.12.2011 byla registrována jako plátce DPH, dne 1.6.2015 jí byla registrace zrušena.
27. Square Consultatio ani FOOD Investment nedisponovaly internetovými stránkami a nebylo o nich možné dohledat informaci, že by se někdy věnovaly obchodování s řepkovým olejem, neměly personální ani materiální zázemí pro obchodování s touto komoditou. V šetřených obdobích byla Square Consultatio jediným dodavatelem řepkového oleje pro FOOD Investment, jehož jediným odběratelem byl žalobce; žalobce nakupoval řepkový olej výhradně od FOOD Investment, který dodával svému jedinému odběrateli VIA-REK.
28. Dále správní orgány zjistily, že jednatel FOOD Investment J. P. udělil dne 4.1.2012 plnou moc R. F., aby FOOD Investment zastupoval ve všech záležitostech. J. P. vypověděl, že FOOD Investment zakoupil za účelem provozování hospody, z čehož sešlo, až do zahájení obchodování s řepkovým olejem tato společnost nevykonávala žádnou ekonomickou činnost, se surovým řepkovým olejem nikdy předtím neobchodovala. J. P. se v obchodech se žalobcem neangažoval, o obchodování měl pouze informace od R. F., jednatele žalobce Z. M. neznal a ni s ním nejednal; R. F. vedl i účetnictví a měl zplnomocnění k výběru peněz v bance. Dále J. P. uvedl, že se s R. F. zná dlouhou dobu a že založení FOOD Investment byl jejich společný nápad. Smlouvu mezi žalobcem a FOOD Investment podepsal za FOOD Investment také R. F.
29. R. F. vypověděl, že k navázání spolupráce FOOD Investment se žalobcem ve věci dodávek řepkového oleje došlo tak, že R. F. požádal dlouholetého známého Z. M. o pomoc v obchodu s řepkovým olejem, jelikož VIA-REK jej nechtěla odebírat přímo od FOOD Investment, protože se jednalo o mladou společnost. Za FOOD Investment se nikdo neúčastnil vykládky zboží, které bylo vyloženo přímo u odběratele žalobce VIA-REK.
30. Pokud jde o žalobce, vznikl dne 25.1.2002, jeho hlavní činností byla výroba a prodej betonářského zboží, a až v roce 2012 k tomu přibyl nákup a prodej surového řepkového oleje. Před zahájením obchodování s FOOD Investment neměl žalobce s obchodováním s touto komoditou žádné předchozí zkušenosti. Jednatel žalobce Z. M. uvedl, že mu obchod s řepkovým olejem za FOOD Investment nabídl R. F., který tvrdil, že má možnost jej někde nakoupit a že má i odbyt, ale že společnost, které olej nabídl, odmítla s FOOD Investment obchodovat, protože se jedná o nezavedenou společnost. Z. M. také uvedl, že u nabízeného obchodu byla i nízká provize, ale protože mu R. F. sliboval obchod ve velkých objemech, znamenalo to i vyšší zisky. Další důvodem pro zahájení obchodování s řepkovým olejem bylo, že tyto obchody měly vliv na obrat, který je důležitým měřítkem bonity pro Českou spořitelnu, která žalobci pravidelně poskytuje úvěry. Podle doloženého e-mailu z ledna 2012 Z. M. jako ředitel společnosti za žalobce zaslal jednatele VIA-REK nabídku obchodní spolupráce ve věci dodávek surového řepkového oleje. Jeden den před první platbou si žalobce založil nový bankovní účet, který byl využíván pouze pro platby související s dodávkami surového řepkového oleje.
31. Pokud jde o přepravu zboží, to bylo z Polska přepraveno přímo k odběrateli žalobce VIA-REK, tuzemské články řetězce Square Consultatio, FOOD Investment a žalobce se neúčastnily nakládky ani vykládky, samy nekontrolovaly kvalitu nebo množství zboží, a

přestože se dopravu zavázala zajišťovat FOOD Investment, fakticky byla zajištěna polským přepravcem. Ke kontrole kvality a množství zboží docházelo až u VIA-REK, která vystavovala vážní listky, na nichž jsou údaje o kvalitě a hmotnosti dodaného zboží a o registrační značce tahače a návěsu, jímž bylo zboží dovezeno, a podle jednatelky VIA-REK teprve po realizaci dodávky (a po ověření kvality, zvážení, stočení z cisterny a potvrzení dokumentů řidiči cisterny) byla tato skutečnost oznámena dodavateli, který teprve následně zaslal fakturu, případně dodací list. Fakturace probíhala až po stočení zboží u VIA-REK na podkladě dokladů zaslanych VIA-REK žalobci, faktury byly vystavovány všemi články řetězce ve stejný den, s krátkou dobou splatnosti, v rámci obchodování přitom docházelo k úhradám pozpátku (za odebrané zboží nejprve zaplatil odběratel žalobci a poté žalobce svému dodavateli, který poté hradil zboží svému polskému dodavateli). V červnu před uskutečněním transakcí došlo ke změně adresy sídla FOOD Investment, přesto se tato změna nijak nepromítla do vydaných faktur tímto dodavatelem. Marže žalobce byla minimální, činila pouze osm haléřů na kilogram oleje.

32. Současně bylo zjištěno, že obchody mezi FOOD Investment a žalobcem a žalobcem a VIA-REK probíhaly v rozporu s uzavřenými písemnými smlouvami; přestože měly být objednávky u FOOD Investment uskutečňovány prostřednictvím e-mailu a následně potvrzovány, čímž mělo dojít k uzavření kupní smlouvy, tak existence žádných potvrzených objednávek nebyla zjištěna, kromě rámcové smlouvy nebyla žádná dílčí smlouva předložena. Nebyl ani dodržován závazek žalobce pořídit si z každé dodávky pro potřeby testování kvality vzorek a ten si uchovat. I pokud měl žalobce podle smlouvy s VIA-REK předávat tomuto odběrateli dodací listy a vážní listky, tak to žalobce nečinil a fakticky ani nemohl, protože nebyl u nakládky ani vykládky zboží a nedisponoval ani zařízením, jímž by mohl ověřit kvalitu a množství zboží; fakturace žalobcem pro VIA-REK a FOOD Investment pro žalobce probíhala a dodací listy byly vystavovány až poté, co bylo zboží složeno u VIA-REK, která ověřila kvalitu a vystavila vážní listky.
33. Podle zdejšího soudu uvedené okolnosti ve svém souhrnu indikují, že k neodvedení DPH došlo v důsledku podvodného jednání; žalovaný dostatečným způsobem popsal chybějící daň i nestandardní okolnosti obchodních transakcí, a ze zjištěných skutečností je zřejmé, že obchodní transakce byly zatíženy daňovým podvodem.

### III.B

34. Pokud jde o závěry správce daně a žalovaného ohledně objektivních okolností nasvědčujících tomu, že žalobce o podvodu na DPH věděl nebo vědět mohl, tak i ty jsou podle zdejšího soudu dostatečně skutkově podložené, stejně jako závěry týkající se toho, že si žalobce nepočínal vzhledem k objektivním okolnostem šetřených transakcí přiměřeně obezřetně.
35. Správní orgány zohlednily především skutečnost, že žalobce bez zkušeností s obchodováním s řepkovým olejem navázal spolupráci s FOOD Investment (která nezveřejnila žádnou svoji účetní závěrku a z ničeho neplynulo, že by kdy obchodovala s řepkovým olejem) na základě návrhu R. F. (známého jednatele žalobce Z. M.), který nebyl jednatelem FOOD Investment, žalobce nikdy s jednatelem FOOD Investment nejednal. R. F. Z. M. nabídl spolupráci proto, že VIA-REK nechtěla navázat spolupráci s FOOD Investment, protože ji považovala za mladou společnost, tedy nedávno založenou

bez obchodních zkušeností; žalobce tak mohl vědět, že jeho hlavní rolí v řetězci je přefakturace plnění pro VIA-REK a zastření toho, že zboží pochází od FOOD Investment.

36. Další skutečností byla nízká marže (např. v srpnu 2012 0.43 %, v podrobnostech k tomu str. 28 až 29 zprávy o daňové kontrole) ve spojení s rizikem spočívajícím v tom, že žalobce zboží nikdy nedržel, vlastnil jej pouze formálně, neúčastnil se nakládky ani vykládky a pouze vyčkával, až mu jeho odběratel podá informaci o tom, jaké množství oleje a v jaké kvalitě k němu bylo dovezeno a případně u něj stočeno; žalobce přitom tížila odpovědnost za vady zboží dodaného VIA-REK. Ekonomický přínos tedy neodpovídal míře rizika. Pokud žalobce namítal, že hlavním smyslem obchodů bylo hodnocení bonity u České spořitelny, tak žalovaný správně upozornil, že žalobce si dotčený účet k obchodování s řepkovým olejem otevřel u Komerční banky (tedy nikoliv u subjektu, který žalobce pravidelně úvěroval), bezprostředně před první platbou a k jiným transakcím žalobce tento účet nevyužíval. Příchozí platba byla téhož dne (nebo v rozmezí několika málo dní) v téměř shodné výši odepsána ve prospěch účtu dodavatele. Uvedené podle žalovaného nasvědčuje tomu, že se žalobce snažil obchodování s řepkovým olejem oddělit od své běžné obchodní činnosti.
37. Současně dodávky probíhaly fakticky jinak, než plynulo ze smluvních ujednání, což muselo být zřejmé již při podpisu smluv. Již v okamžiku podpisu smlouvy s VIA-REK v lednu 2012 muselo být žalobci zřejmé, že nedisponuje zařízením, na němž by mohl zboží zvážít, a tedy musel vědět, že nebude schopen v rozporu se smlouvou vystavit vážní listky. Ani dodací list nemohl žalobce při dodání předat ke zboží, neboť až poté, co VIA-REK vystavila vážní listky a tedy byla známa váha zboží, byly tyto zasílány žalobci k vystavení faktur a dodacích listů. Obchody s FOOD Investment také neprobíhaly podle smlouvy, neboť jelikož žalobce ani FOOD Investment se neúčastnili nakládky ani vykládky, nemohly být při dodání zboží žalobci odebírány vzorky za účelem dodatečného otestování kvality a parametrů zboží s tím, že si každá strana měla ponechat jeden vzorek. Porušením smluv byly porušeny i principy natavené normami ISO 9001, a přitom žalobce deklaruje, že je držitelem certifikátu jakosti ISO 9001.
38. Konečně pokud jde o otázku, zda žalobce přijal rozumná opatření, aby se na podvodném jednání neúčastnil, podle žalovaného nelze přijetí kontrolních mechanismů dovozovat z toho, že jednatel žalobce znal R. F., že obchody s ním v minulosti probíhaly bezproblémově, a ignoroval přitom nestandardnosti týkající se FOOD Investment a skutečnost, že VIA-REK s ním resp. s FOOD Investment odmítla spolupracovat, protože se jednalo o nezavedenou společnost.
39. K žalobcem uváděným konzultacím se S. K. a Ing. T. K. žalovaný uvedl, že žalobce sice zahájení obchodování s řepkovým olejem zvažoval a konzultoval, ale z toho nelze dovozovat dobrou víru žalobce v to, že se nestane účastníkem podvodu na DPH. Z výsledku uvedených osob vyplynulo, že žalobci bylo doporučeno toto obchodování zahájit, současně byl upozorněn na riziko neodvedení DPH dodavatelem, a neplyne z nich nic o tom, že by žalobce konzultoval skutečnosti svědčící o zapojení do podvodu na DPH ani přijetí jakýchkoliv opatření v reakci na nestandardnosti obchodování s FOOD Investment.
40. Pokud žalobce hradil zboží až poté, co došlo k jeho dodání odběrateli, jedná se podle správních orgánů o opatření proti riziku obchodnímu (druhotná platební neschopnost), ale nikoliv o opatření způsobilé předejít účasti na podvodu na DPH. Ověření toho, zda je

dodavatel plátcem DPH a není nespolehlivým plátcem, není s ohledem na identifikované objektivní okolnosti dostatečné. Ani uzavření písemných rámcových smluv není dostatečným opatřením, nadto v situaci, kdy žalobce opatření z nich plynoucí neplnil.

41. Pokud měl být žalobce držitelem certifikátu ISO 9001, tak to podle žalovaného neznačí žalobcovu dobrou víru v to, že se přijetím plnění od FOOD Investment nestane účastníkem podvodu na DPH; žalobce nepředložil příručku jakosti, která je základním dokumentem systému managementu kvality podle uvedené normy, jak je nastaven v dané organizaci. Nelze tak dovozovat nic ohledně nastavení interních mechanismů kontroly kvality zboží a služeb, případně nastavení opatření týkajících se řízení případných rizik, ani že žalobce mechanismy dodržoval.
42. Zdejší soud s ohledem na výše shrnuté nesouhlasí se žalobcem, že by žalovaný postupoval tendenčně s cílem neuznat odpočet DPH; takový závěr z postupu žalovaného v žádném případě neplyne. Pokud žalobce tvrdí, že žalovaný hodnotil argumentaci žalobce pouze formálně a pouze kopíroval jednotlivé body ze zprávy o daňové kontrole, tak k tomu zdejší soud uvádí, že žalovaný se s veškerou argumentací žalobce dostatečným způsobem vypořádal a své rozhodnutí v podstatných aspektech věci řádně odůvodnil, jak bylo výše shrnuto. Pokud žalovaný v dílčích aspektech odkazoval na závěry správce daně, se kterými se ztotožnil a které již obsahovaly odpověď na argumentaci žalobce, aniž by je opakoval, tak v tom zdejší soud žádnou chybu nespatřuje, neboť jak rozhodnutí žalovaného tak závěry správce daně jsou srozumitelné a dostatečně skutkově podložené.
43. Pokud jde o žalobní námitky, týkající se postupu správce daně a žalovaného při hodnocení důkazů, tak k tomu zdejší soud uvádí následující.
44. Pokud žalobce namítá, že jediným zdrojem informací, ze kterých správce daně vycházel, bylo rozhodnutí žalovaného ve věci dodavatele žalobce FOOD Investment, tak tomu zdejší soud s ohledem na výše uvedené nemůže dát za pravdu. Nic takového z rozhodnutí žalovaného ani ze zprávy o daňové kontrole neplyne; z rekapitulace průběhu kontroly na str. 5 až 15 zprávy o daňové kontrole naopak plyne, že správce prováděl dokazování jak prostřednictvím dožádání, tak listinnými důkazy a výslechy svědků, a o „rozhodnutí ve věci FOOD Investment se napadené rozhodnutí neopírá. Pokud žalobce v této souvislosti namítá, že mu rozhodnutí ve věci FOOD Investment nebylo poskytnuto, tak to neodpovídá obsahu správního spisu - anonymizovaná kopie rozhodnutí žalovaného ve věci FOOD Investment je přílohou odpovědi na dožádání správce daně - odpověď Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 2, ze dne 4.9.2015, č.j. 5778348/15/2002-52522-110358.
45. Podle § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy; správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
46. K žalobní argumentaci zpochybňující odkazy správce daně na rozhodnutí v trestních věcech a výslechy svědků v trestních řízeních je třeba zdůraznit, že v daňovém řízení lze jako důkazní prostředky použít i podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů (§ 93 odst. 2 daňového řádu); pokud jde o důkaz mající původ v trestním řízení, tak ten nemůže být jediným rozhodujícím důkazem, kterým by správce daně unesl své důkazní břemeno

(rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.7.2009, č.j. 1 Afs 19/2009-57, či ze dne 30.1.2008, č.j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Protokoly o výpovědích svědků pořízené v jiných řízeních mohou sloužit jako podklady pro rozhodnutí za podmínek, že nebyly pořízeny účelově proto, aby správce daně zabránil daňovému subjektu v přítomnosti u výsledku svědka a ve výkonu práva klást svědkovi otázky, že byly provedeny v souladu se zákonem a že byly daňovému subjektu zpřístupněny, aby se s jejich obsahem mohl seznámit a případně navrhnout další důkazy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008, č.j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS).

47. Tyto podmínky byly v posuzované věci splněny. Správce daně sám vyslechl ve smyslu § 96 daňového řádu svědky (J. P., R. F., S. K., Ing. P. a Ing. K.). Zdejší soud neshledává žádné vady na tom, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole odkázal rovněž na závěry rozsudků Krajského soudu v Brně (61T 2/2015-18663) a Vrchního soudu v Olomouci (4 To 35/2016-18972) a to v tom směru, že z uvedených rozsudků plyne, že byly v trestních věcech identifikovány shodně řetězce společností obchodujících s řepkovým olejem, jaké identifikoval správce daně.
48. Žalovaný pak správně vysvětlil, že jím provedené svědecké výpovědi správce daně hodnotil samostatně, a pokud jde o žalobcem akcentovanou svědeckou výpověď S. K., tak ta byla hodnocena ve světle toho, zda opatření provedená žalobcem byla dostatečně způsobilá předejít účasti žalobce na podvodu na DPH (viz níže bod 68 a 69 tohoto rozsudku). Zdejší soud k tomu doplňuje, že pokud její svědeckou výpověď správce daně hodnotil i „ve světle výsledku z trestního řízení“ (str. 40 zprávy o daňové kontrole), tak na uvedeném postupu zdejší soud žádnou vadu neshledává, neboť správce daně citoval z rozsudku soudu v trestní věci pasáž, v níž S. K. uvedla, že s ním pan M. připravované obchody s řepkovým olejem konzultoval, současně však doplnila, že ho upozorňovala na možné riziko, ptala se, zda toho člověka, který mu obchody dohodil, vůbec zná, a zda si je jistý, že takto nebude putovat jen prázdný kamion; ve stejném duchu vypovídala S. K. před správcem daně. Je zjevné, že podstatná pro posouzení přijetí adekvátních opatření žalobcem byla právě svědecká výpověď S. K. učiněná před správcem daně.
49. Podle zdejšího soudu je podstatné, že správní orgány provedly vlastní dokazování, přičemž pokud správce daně ve zprávě o daňové kontrole odkazoval na závěry rozsudku v trestní věci, nejedná se o vadu, která by měla za následek zákonnost rozhodnutí žalovaného, který se otázkou použitelnosti závěrů z trestního řízení podrobně zabýval a žalobce jeho závěry žádným kvalifikovaným způsobem nezpochybňuje.
50. Žalobce namítá, že se nemohl s ohledem na začernění některých pasáží v odpovědi na dožádání č.j. 5778348/15/2002-525-1103587 seznámit se všemi podstatnými skutečnostmi, které nejsou citlivými údaji a které by mohly být hodnoceny v jeho prospěch.
51. Podle § 52 odst. 1 daňového řádu jsou úřední osoby a osoby zúčastněné na správě daní vázány povinností mlčenlivosti o tom, co se při správě daní dozvěděly o poměrech jiných osob. To neplatí pro daňový subjekt, pokud jde o informace získané nebo použité při správě jeho daní.
52. Předně žalobci nelze přisvědčit, že čitelné části písemností (odpovědi na dožádání včetně jejich příloh týkající se Square Consultatio a FOOD Investment), o které správní orgány opřely svá rozhodnutí, neobsahují závěry, které jsou v rozhodnutích uvedeny. Podle názoru zdejšího soudu závěry správních orgánů o skutečnostech plynoucích z dotčených písemností plynou právě z těch částí, které nebyly anonymizovány, a to včetně informace,

že Square Consultatio daň neuhradila, a to přesto, že jak uvádí žalobce, daň byla zčásti zajištěna a uhrazena; o tom, že chybějící daň u dotčeného subjektu existuje, přitom není pochyb a v žádném případě z příslušné anonymizované odpovědi na dožádání nelze dovozovat opak.

53. K argumentaci žalobce, že se v případě některých začerněných pasáží nejedná o citlivé údaje a že by se mohlo jednat o informace, které by mohly být hodnoceny v jeho prospěch, zdejší soud podotýká, že žalobce neuvádí, z čeho dovozuje, že by tyto anonymizované informace mohly hovořit v jeho prospěch a v jakém směru, jinými slovy jak by mohly vyvrátit skutková zjištění správce daně.
54. Pokud žalobce namítá, že žalovaný jeho zástupci při jednání dne 7.11.2018 sdělil, že nezbytnost a rozsah anonymizace dotčených písemností opětovně posoudí a poté žalobce písemně vyrozumí o výsledku tohoto posouzení, tak přestože tak žalovaný neučinil, nejedná se o vadu postupu žalovaného, která by mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí; je dostačující, že žalovaný svůj postup odůvodnil v rámci napadeného rozhodnutí, kde na tomto postupu setrval.
55. Žalobce také namítá, že žalovaný navzdory požadavku žalobce nezjistil, zda VIA-REK byl přiznán nárok na odpočet DPH, resp. s jakým výsledkem proběhla daňová kontrola u tohoto odběratele; žalobce současně uvádí, že správce daně odpočet daně z přijatého plnění od žalobce tomuto subjektu uznal.
56. Podle zdejšího soudu správní orgány v případě žalobce dostatečným způsobem zdůvodnily, že mohl vědět, že se přijetím plnění od FOOD Investment účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH a že nepřijal dostatečná opatření k zabránění své účasti. I z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29.5.2013, č.j. 9 Afs 34/2012-40, na který přílehavě odkázal žalovaný, plyne, že stanovení daňové povinnosti jedné ze stran závazkového vztahu přímo nedeterminuje daňovou povinnost druhé smluvní strany k téže dani; pokud se závěry ohledně účasti žalobce v podvodném řetězci opírají o dostatečné skutkové důvody, je nerozhodné, jak dopadl výsledek daňové kontroly u VIA-REK. Pokud tedy žalobce navrhoval dokazovat k tomu, že tato společnost měla dle žalobce disponovat totožnými informacemi o původu zboží a způsobu přepravy (že svým razítkem a podpisem pověřené osoby stvrzovala CMR dokumenty, ze kterých byla seznatelná Square Consultatio, a že VIA-REK dané CMR s vážním lístkem zasílala žalobci), tak zdejší soud CMR a vážními lístky nedokazoval, neboť na skutkové závěry týkající se samotného žalobce by takové dokazování nemohlo mít vliv; rozhodnou je důkazní situace v řízení ve věci žalobce. Zdejší soud tak ani nemůže přisvědčit žalobcem namítanému porušení § 8 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Podstatné je, že závěry správce daně a žalovaného, učiněné na základě výše shrnutých skutkových zjištění, nikterak nevybočují z ustálené judikatury týkající se posuzování existence podvodných řetězců na DPH a vědomé účasti v nich.
57. Pokud žalobce namítá, že neměl objektivní možnost zjistit, že se DPH dříve v řetězci ztratila, tak povinností žalobce nebylo zjišťovat, že se „ztratila daň“ (zde u FOOD Investment a Square Consultatio, viz str. 21 a 22 zprávy o daňové kontrole); tuto povinnost má správce daně, neboť jde o jeden z identifikačních znaků podvodného řetězce. Pokud jde o zapojení žalobce, tak skutečnost, že v rámci řetězce nebyla uhrazena daň, nebyla důvodem pro závěr správních orgánů o tom, že žalobce mohl vědět, že se

podvodného řetězce účastní. To správní orgány dovodily z řady dalších skutečností souvisejících s okolnostmi obchodních transakcí, jak bylo výše uvedeno.

58. S ohledem na okolnosti související s FOOD Investment, ani to, že žalobce svému dodavateli platil a kontroloval, zda dochází k dodání zboží a případně řešil vzniklé komplikace, neznamená, že byl v dobré víře a učinil nezbytná opatření, aby se podvodu na DPH neúčastnil; k tomu přitom v žádném případě není nezbytné, aby disponoval hloubkovou analýzou v podobě kontrolního hlášení, jak namítá. Nadto pokud žalobce argumentuje tak, že jestliže mu přímý dodavatel nesdělí informaci o tom, kdo dodává zboží či poskytuje služby, tak není schopen tuto informaci zjistit jinak, tak již žalobce neuvádí, zda vůbec a jak se pokusil danou informaci zjistit; již žalovaný přitom upozornil, že žalobce disponoval CMR, z nichž bylo seznatelné, že prvním pořizovatelem zboží je Square Consultatio.
59. Pokud žalobce namítá, že se znal s R. F., neboť v minulosti spolupracovali na jiných projektech ke vzájemné spokojenosti, a proto také žalobce souhlasil s obchodováním s řepkovým olejem, tak podstatné je, že dodavatelem žalobce nebyl R. F., ale FOOD Investment; proto je také nepřipadná argumentace žalobce týkající se nadbytečnosti opětovného prověřování již prověřených subjektů. Pokud žalobce uvádí, že skutečnost, že FOOD Investment nezveřejňovala účetní závěrky a neměla internetové stránky, nenásvědčují tomu, že by se měl účastnit obchodování v řetězci zasaženém podvodem na DPH, tak tato skutečnost měla minimálně vzbudit jeho obezřetnost.
60. Pokud žalobce odkazuje na tvrzení jednatelky VIA-REK a zpochybňuje závěr žalovaného, že mohl nabýt podezření ohledně podvodného jednání ze strany FOOD Investment i na základě informace od R. F., že VIA-REK odmítla s FOOD Investment obchodovat kvůli její krátké existenci, tak ze správního spisu plyne, že jednatelka VIA-REK s.r.o. Ing. I. P. při výpovědi (protokol ze dne 19.6.2017, č.j. 1420369/17/3304-60563-700786) k dotazu správce daně, zda jí jednatel žalobce Z. M. sdělil, že žalobce není pro obchodování s řepkovým olejem vůbec vybaven, nemá nádrže na skladování oleje a nedisponuje laboratorním zařízením pro zjišťování kvality řepkového oleje, uvedla, že toto jí nesdělil, a současně uvedla, že si myslí, že to pro obchod není podstatné. Současně uvedla, že si dodavatele prověřovali z dostupných veřejných informací, a k dotazu zástupce žalobce, jak se jí žalobce před začátkem obchodování jevil s ohledem na důvěryhodnost, spolehlivost či historii, uvedla, že předpokládá, že působil důvěryhodně, neboť by s ním jinak spolupráci nenavázali.
61. R. F. při výpovědi uvedl (protokol ze dne 26.4.2016, č.j. 1003416/16/3304-60563-709815), že VIA-REK nechtěla odebírat od FOOD Investment řepkový olej, protože se jednalo o mladou společnost, a proto kontaktoval Z. M., se kterým je dlouholetý známý, o pomoc v tomto obchodu.
62. Pokud k tomu žalobce dodává, že žalovaný směřuje kategorii dodavatele bez jakékoliv historie s dodavatelem, který je „nováčkem“ na trhu s řepkovým olejem, zdejší soud má za to, že to pro posouzení věci není vůbec podstatné. Žalovaný jasně vysvětlil, že FOOD Investment byla mladou společností, tzv. ready-made společností, neboť J. P. se stal jejím jednatelem dne 16.2.2011, tuto společnost koupil za účelem provozování hospody, a až do zahájení obchodování s řepkovým olejem tato společnost nevykonávala žádnou ekonomickou činnost a se surovým řepkovým olejem nikdy neobchodovala. Z toho je zcela zjevné, že FOOD Investment nejenže neměla zkušenosti s obchodováním

s řepkovým olejem, ale nikdy předtím vůbec nebyla ekonomicky činná, což mělo být jednoznačně jednou z podezřelých indicií, kterou žalobce pominul. Pokud Ing. I. P. uvedla, že by neobchodovala s nikým, kdo by se jí nezdál věrohodným partnerem, tak k tomu zdejší soud uvádí, že v tomto směru to ničeho nevypovídá o důvěryhodnosti FOOD Investment, tedy subjektu, se kterým obchodoval žalobce.

63. Pokud žalobce k závěru žalovaného o tom, že žalobce zboží vlastnil pouze formálně a neúčastnil se nakládky ani vykládky, namítá, že již v rámci daňového řízení upozornil, že nedisponuje skladovacími prostorami vyhovujícími uskladnění daného zboží, že dané zboží ani nelze skladovat běžným způsobem a je běžné s ním obchodovat „po cestě“, tak žalovaný na uvedené skutečnosti upozornil v souvislosti s tím, že žalobce měl podle smlouvy s VIA-REK předávat dodací listy a vážní listky, avšak to nečinil a fakticky ani nemohl, protože nebyl u nakládky ani vykládky zboží a nedisponoval ani zařízením, jímž by mohl ověřit kvalitu a množství zboží; současně na uvedené upozornil v souvislosti s tím, že žalobce měl z obchodů nízkou marži, nicméně jej tížilo riziko plynoucí právě z toho, že pouze vyčkával, až mu jeho odběratel podá informaci o tom, jaké množství oleje a v jaké kvalitě k němu bylo dovezeno a případně u něj stočeno, a přitom jej současně tížila odpovědnost za vady zboží dodaného VIA-REK. Tvzení žalobce, že primárním důvodem pro obchodování s řepkovým olejem pro něj s ohledem na nízkou marži nebyla ziskovost obchodu, ale navýšení kredibility, nijak nevysvětluje přijetí adekvátních opatření za účelem zabránění účasti v podvodném řetězci.
64. Pokud žalobce namítá, že závěr žalovaného o tom, že dodávky fakticky probíhaly jinak, než bylo smluvně zakotveno, nemá žádnou relevanci, tak zdejší soud s ním nesouhlasí. Žalovaný tyto skutečnosti správně vyhodnotil v souladu s ostatními zjištěními, které podle skutečně nasvědčovaly tomu, že žalobce mohl mít pochybnosti o tom, že se může účastnit podvodu na DPH. Současně k tomu také dodal, že porušování smluv uzavřených s obchodními partnery je porušováním principů nastavených normami ISO 9001, kdy žalobce deklaruje, že je držitelem certifikátu jakosti ISO 9001. Pokud k tomu žalobce zdůrazňuje, že nejsou pochybnosti stran fakticity plnění, a plateb za něj, tak tyto skutečnosti správní orgány nerozporovaly a nejsou pro posouzení existence podvodu na DPH a toho, že žalobce o své účasti na něm mohl vědět, klíčové.
65. Zdejší soud ani neshledal, že by správní orgány postupovaly v rozporu se závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2018, č.j. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS, na který žalobce odkazuje stran relevantnosti zjištěných objektivních okolností. Ostatně, pokud Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uvedl, že *„Nelze extenzivně dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý řetězec osob, kam až by měla povědomost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „obezřetnost“ sahat. Je v právě projednávaném případě zcela mimo možnosti stěžovatele, který v běžném obchodním styku uzavře řádnou smlouvu se svým dodavatelem, který jediný je odpovědný za řádné a včasné předání díla, v rámci „obezřetnosti“ předvídat a prověřovat všechny možné subjekty (subdodavatele), které se na obchodní transakci jakkoli v různých fázích podílely. To je nemyslitelné. Naopak zcela na místě takový požadavek bude tam, kde již samotný dodavatel (z hlediska jeho samotné faktické existence, sídla, kontaktnosti), s nímž daňový subjekt uzavírá obchod, nebo samotný předmět dodávky (rizikovitost komodity, rozsah dodávky, fakticita plnění, její relevantnost ve vztahu k předmětu činnosti apod.) či její cena či jiné okolnosti budou vykazovat určité znaky pochybností o „solidnosti“ transakce, její vážnosti či smyslu a úmyslu jednajících (vylákat daňovou výhodu). V takovém případě lze na míru obezřetnosti a adekvátních opatření ze strany*

*osoby povinné k dani k minimalizaci své účasti na možném podvodném jednání klást při uzavírání obchodu důvodně přísné požadavky.*“, tak to plně odpovídá hledisku správce daně a žalovaného, kterým posuzoval konkrétní případ žalobce, jak bylo výše podrobně, pokud jde o výběr dodavatele řepkového oleje, rozebráno (zvýrazněno zdejší soudem).

66. Žalobce konečně namítá, že žalovaný žalobcem přijatá opatření k zabránění jeho účasti na podvodu na DPH neposoudil ve vzájemných souvislostech. Podle žalobce svědci (S. K., Ing. T. K., Ing. I. P.) vypovídali o skutečnostech, se kterými se v rámci své pozice setkali (účetní, ekonomický poradce, ředitelka odběratele), a jejich výpovědi dokazují, že v daném období ani zkušenému obchodníkovi s řepkovým olejem nebylo známo, že by tato komodita byla zasažena podvodem na DPH.
67. Žalobce cituje z protokolu o výpovědi S. K. ze dne 29.5.2017, č.j. 1322256/17/3304-60563-700786, její tvrzení, že se jí Z. M. ptal, zda bude s obchody s FOOD Investment nějaký problém; dále že Z. M. říkal, že osoby, se kterými bude obchodovat, zná z minulosti a že obchody dělá kvůli obratu resp. lepší úrokové sazbě, a že mu sdělila, že pokud bude dodavatel odvádět DPH, nemůže vzniknout žádný problém a on ji ujistil, že to bude v každém případě v pořádku. Dále, že ji nenapadlo, že to mohl být podvod; zkontrolovala na internetu, jestli je daná společnost plátcem DPH a zeptala se pana M., jak dobře zná zástupce společnosti, dále uvedla, že kontrolovali faktury na objemech zboží, co se přivezlo a odvezlo a to bylo v pořádku; zkontrolovat, zda faktury, které jim dávali, jsou i u nich v DPH, nelze a ani ji nenapadlo, že by to tak nebylo. Současně žalobce cituje z protokolu o výpovědi Ing. T. K. ze dne 21.6.2017, č.j. 1442287/17/3304-60563-700786, konkrétně jeho tvrzení, že jeho angažovat v obchodování s řepkovým olejem spočívala ve zpracování analýzy rizik a příležitostí v obchodu s touto komoditou; jednalo se o rizika finanční, obchodní, dále marketingové záležitosti, vlastně vše; poté, co analýzu provedl, doporučil Z. M. do obchodu jít.
68. K tomu zdejší soud uvádí, že z uvedených výpovědí svědků nelze dovozovat, že by žalobce učinil nezbytná opatření pro to, aby své účasti na podvodu na DPH zabránil. To, že žalobce konzultace týkající se obchodování s řepkovým olejem prováděl, neznamená, že byl dostatečně obezřetný a dostatečně se zabýval riziky možné účasti na podvodu na DPH; samotná skutečnost, že dotčené osoby na toto riziko žalobce neupozornily, případně upozornily pouze na to, že je nutné, aby dodavatel odváděl DPH a zjistily, že podle internetu byl plátcem DPH (viz výpověď S. K.), neznamená, že žalobce byl v dobré víře, že se podvodu neúčastní a že se nemusí zabývat skutečnostmi, na které upozornily správní orgány s tím, že svědčí o existenci daňového podvodu. Ostatně, z protokolu o výpovědi S. K. plyne, že mj. vypověděla, že se Z. M. tázala, zda společnost, se kterou bude obchodovat, případně její zástupce, zná, a zda si je jist, že bude všechno v pořádku, co se týká DPH a dodání zboží; tedy nelze ani dovozovat, že by žalobce mohl být díky konzultaci se S. K. ujistěn o tom, že FOOD Investment není pro žalobce z hlediska daňového rizikovým obchodním partnerem. To, že S. K. zkontrolovala, že podle internetu se jedná o plátce DPH, neznamená provedení dostatečných opatření ze strany žalobce; sám Z. M. měl přitom S. K. na její upozornění, že pokud bude dodavatel odvádět DPH, tak nemůže vzniknout problém, sdělit, že to bude určitě v pořádku; není však zjevné, jakým způsobem měl Z. M. tuto jistotu nabýt, přičemž pouze s ohledem na známost a dobré zkušenosti s R. F. tak dovozovat nelze, pokud R. F. ani nebyl statutárním orgánem FOOD Investment.
69. Ani Ing. T. K. přitom neuvedl nic, z čeho by bylo možné dovozovat, že žalobce se riziku účasti na řetězci zasaženém podvodem na DPH snažil předejít. Z protokolu o jeho

výpovědi mj. plyne, že analyzovali obchodní partnery, nicméně obchod se řepkou byl z velké části založen na tom, že dodavatele zastupoval R. F., se kterým měl Z. M. již z minulosti dobré zkušenosti.

70. Pokud žalobce namítá, že správní orgány hodnotí skutečnosti v roce 2012 optikou let, ve kterých probíhala daňová kontrola, čímž dochází k ovlivnění schopnosti objektivně vyhodnotit postavení a jednání žalobce, tak z toho podle zdejšího soudu není zjevné, které skutečnosti a jak by měly správní orgány hodnotit jinak v době provádění daňové kontroly, než v roce 2012. Pokud S. K. i Ing. T. K. uvedli, že nepředpokládali, že by se mohlo jednat o podvod, tak již žalovaný s odkazem na judikaturu zdejšího soudu (rozsudky ze dne 12.4.2018, č.j. 62 Af 44/2016-201, a ze dne 28.6.2018, č.j. 62 Af 70/2016-57) vysvětlil, že daňové subjekty mají obecnou povinnost učinit přiměřená opatření k tomu, aby zamezily podvodům na DPH bez ohledu na to, v jakém hospodářském odvětví působí, jak se v něm chovají jiné subjekty, nebo zda se v tomto odvětví podvody na DPH již dříve vyskytly.
71. Konečně jestliže žalobce namítá, že Ing. I. P. potvrdila, že pokud by žalobce nepovažovala za solidní společnost, nikdy by s ním daný „byznys“ nerealizovala, tak to podle zdejšího soudu ničeho nevypovídá o tom, že žalobce učinil veškerá opatření proti své účasti na podvodu na DPH, a v žádném případě to nevypovídá ničeho o tom, jak si žalobce prověřoval své obchodní partnery.
72. Zdejší soud tedy neshledal žalobu důvodnou a nad rámec uplatněných žalobních bodů nezjistil žádnou vadu, jež by atakovala zákonnost napadeného rozhodnutí a k níž by musel přihlížet z úřední povinnosti, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

#### IV. Náklady řízení

73. O nákladech řízení zdejší soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, a proto mu nenáleží právo na náhradu nákladů řízení; to by náleželo procesně úspěšnému účastníkovi, kterým byl žalovaný. Zdejší soud však nezjistil, že by žalovanému vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a proto rozhodl, že se mu náhrada nákladů řízení nepřiznává.

#### **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 nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Brno 17. června 2021

Petr Šebek v.r.  
předseda senátu