



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

Diamond Dreams, SE, IČ: 24752088,
se sídlem Kaprova 42/14, Staré Město, Praha 1,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Brno, Masarykova 31,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2018, č. j. 21248/18/5300-22442-709739,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) byla ve vztahu k žalobci zahájena dne 3. 7. 2014 daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2014. Na základě kontrolních zjištění správce daně vydal dodatečný platební výměr ze dne 13. 7. 2016, č. j. 5551604/16/2001-52524-103 305, (dále jen „dodatečný platební výměr“), kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2014 ve výši 18 791 741 Kč, a současně byla žalobci stanovena zákonná povinnost uhradit penále ve výši 3 758 348 Kč.
2. Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, o němž rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím tak, že dodatečný platební výměr změnil, a to tím způsobem, že na straně třetí se text:

„doměřená daň, včetně penále v celkové výši 22 550 000 0 89 Kč je splatná v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 a § 251 odst. 3 daňového řádu ihned po dni doručení tohoto platebního výměru na účet správce daně (...)“

mění na:

„doměřená daň, včetně penále v celkové výši 22 550 000 0 89 Kč je splatná v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 a § 251 odst. 3 daňového řádu ke dni jejího stanovení, jímž se rozumí den nabytí právní moci tohoto dodatečného platebního výměru, na účet správce daně (...)“.

3. V ostatním ponechal výrok dodatečného platebního výměru beze změny
4. Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2018, č. j. 21248/18/5300-22442-709739, žalobu s tím, že napadené rozhodnutí vychází z nesprávného posouzení některých právních otázek, daňové řízení trpí některými procesními vadami, zejména v procesu dokazování, a zejména došlo k vadnému posouzení skutkového stavu. Žalované rozhodnutí je proto nezákonné.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. Žalobce na úvod stručně popsal předmět a charakter svého podnikání. Jak uvedl, obchoduje v podstatě v malém se spotřební elektronikou. Na trhu s mobilními telefony a iPady vyhledává přebytky těchto přístrojů, které mají někteří z omezeného a dosti uzavřeného okruhu přímých odběratelů společnosti Apple, kteří je uvolňují v různých objemech širší škále obchodníků, kteří je pak dále přeprořádají.
6. Při tomto obchodování je důležité reagovat rychle, a vybalancovat všechny podmínky – nejen cenu, ale i podmínky dopravy, přebírání rizik a jejich pojištění, skladování, právní podmínky řešení sporů (aby spadalo do jurisdikce českých soudů), a podobně, a vyvarovat se obchodům s repasovanými, a v krajním případě kradenými přístroji, které jsou na trhu zpravidla nabízeny za nejvýhodnějších podmínek. Jedině tak si žalobce může zachovat konkurenceschopnost.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

7. Na rozdíl od větších odběratelů je žalobce schopen velmi pružně a v krátké době reagovat na nabídky, které se objeví na trhu, a odebírat i relativně malé objemy zboží, poskytované za výhodnějších podmínek.
8. Jak dále uvedl, v projednávaném daňovém řízení šlo o dodávky mobilních telefonů Apple a další elektroniku, pořízených žalobcem v lednu 2014 od společnosti CONTODENT s.r.o. Konkrétně šlo o šest obchodních případů, kde dodavatelem zboží pro společnost CONTODENT měla být společnost ZUMBIT, která podle zjištění správce daně nepodala za příslušné daňové období přiznání k DPH a daň nezaplatila, zatímco CONTODENT si na vstupu uplatnil tuto (neuhrazenou) daň a na výstupu přiznal daň z dodávky zboží žalobci.
9. V prvostupňovém řízení učinil správce daně předmětem dokazování řadu dílčích otázek, ze kterých nebylo jisté, zda je předmětem sporu otázka, jestli zboží existovalo a jeho dodavatelem žalobci je skutečně plátce CONTODENT, nebo zda je zkoumána otázka případného zapojení žalobce do daňového podvodu.
10. Až v napadeném rozhodnutí se žalovaný vyslovil tak, že daň je doměřována z titulu daňového podvodu.
11. Žalobce namítl, že tam, kde je ve zprávě o daňové kontrole zkoumána otázka případného zapojení žalobce do daňového podvodu, byly meze zkoumání této otázky určeny tvrzením správce daně, že *„žalobce uplatňuje nárok na odpočet daně podvodným nebo zneužívajícím způsobem“*, což má být situace, kdy *„jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň“*.
12. Dokazování se týkalo úzké skupiny tvrzení správce daně, který vyšel z toho, že:
 - nekontaktní společnost na začátku řetězce nezaplatila daň, a je tím zastřen dodavatel zboží do skladu Joppa pro žalobce;
 - CONTODENT nedoložil dost důkazů o dodání zboží žalobci;
 - úhrady za zboží žalobce posílal na zahraniční účty, a neprokázal, že jde o účty CONTODENTu - CONTODENT měl svému dodavateli Zumbit platit na stejné účty; vzniká tak pochybnost o původu zboží, o jeho skutečném vlastníkovi – dodavateli, a o způsobu jak se zboží dostalo na tuzemský trh;
 - v den, kdy pan S. vstoupil do společnosti CONTODENT, převzal jiný britský vlastník společnost Zumbit jako dodavatele CONTODENTu;
 - CONTODENT neprokázal, že zboží pořídil od Zumbitu, což zpochybňuje tvrzení CONTODENTu;
 - Zumbit měl zboží dopravit do skladu Joppa, ačkoliv Zumbit ani Contodent nejsou klienty tohoto skladu;
 - žalobce jednal s budoucím jednatelem panem S. ještě předtím, než převzal CONTODENT a s ním získal registraci k DPH;
 - žalobce uzavřel obchod s fakticky zcela novou společností a neověřoval si kvalitu dodaného zboží.
13. Správce daně svou argumentaci uzavřel tvrzením, že žalobce se vědomě stal *„článkem řetězce obchodníků, který měl za cíl čerpat odpočet daně, která nebyla na počátku odvedena, což žalobci umožňovalo nakoupit zboží za nízkou cenu a získat tak výhodu.“*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

14. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela nově – a poprvé dostatečně srozumitelně – uspořádal argumentaci, která odůvodňuje daňový doměrek, používá nové podklady pro rozhodnutí, nová hodnocení důkazů a nové formulace. Při stávající právní úpravě takový postup není nezákonný, řízení před správním soudem se však takto stává v jistém smyslu druhostupňovým řízením o teprve nyní dokončeném rozhodnutí finanční správy. Žalobce z tohoto důvodu teprve ve správní žalobě může proti takovému rozhodnutí uceleně argumentovat a v některých ohledech i dokazovat.

A) Žalobní námitky týkající se zjištěné účasti na daňovém podvodu.

15. V napadeném rozhodnutí žalovaný rozdělil prokazování oprávněnosti doměrku do následujících skupin:

- a) existence daňového podvodu
 - b) vědomostní test - existence objektivních okolností
 - c) vědomostní test - přijetí rozumných opatření a dobrá víra daňového subjektu,
- k nimž se žalobce postupně vyjádřil v podané žalobě.

Ad a)

16. V prvním okruhu žalobních námitek žalobce zpochybnil existenci podvodného řetězce a zejména pro jeho konstrukci stěžejní zjištění správce daně, že společnost CONTODENT převzala zboží od společnosti Zumbit, která neuhradila daň.
17. Jak žalobce uvedl, zdroj zboží u společnosti Zumbit není prokázán. Společnost CONTODENT vznesla tvrzení, že právě Zumbit byl dodavatelem zboží, které bylo následně dodáno žalobci. K prokázání tohoto tvrzení správce daně předložil faktury označené jako faktury Zumbitu, u kterých však z důkazního řízení vyplynula pochybnost o jejich pravosti, neboť jsou „vizuálně naprosto shodné s daňovými doklady vystavenými společností CONTODENT pro odvolatele, obsahují i stejné místo dodání zboží - Joppa Brno, stejné bankovní účty“ (viz bod 38 napadeného rozhodnutí). Zumbit dodávky CONTODENTu správci daně nikdy nepřiznal, není známo, zda Zumbit, resp. kdo vlastně zboží do ČR dovezl, a neexistují ani žádné jiné důkazy, že dodavatelem toho zboží byla společnost Zumbit.
18. Dodání zboží CONTODENTu právě společností Zumbit nelze vyloučit, neboť mezi společnostmi CONTODENT a Zumbit existuje pravděpodobná vazba (vstup anglických majitelů do společností pořízených ve stejný den od stejného prodávajícího), ale pokud jde o dodání daného konkrétního zboží pro společnost CONTODENT, jde stále jen o pouhou domněnku či možnost, se kterou se správce daně spokojil, avšak důsledky přičítá žalobci.
19. Žalobce upozornil na možnost, že CONTODENT si zboží pořídil od jiného plátce. V diagramu řetězce, který žalovaný uvedl v bodě 34 na str. 10 napadeného rozhodnutí, by tedy, podle žalobce, na začátku neměla být uvedena společnost Zumbit, ale nanejvýš otazník, přičemž ani není jisté, že tato pozice vůbec má být obsazena. Navíc v diagramu řetězce chybí jeden z odběratelů - společnost D solutions s.r.o.
20. Žalobce dále namítl, že pokud ale společnost Zumbit byla dodavatelem, jak tvrdí žalovaný a staví na tom doměrek, pak ale u této společnosti není žádná chybějící daň (kromě zcela obecné podoby) ve skutečnosti ani tvrzena, natož prokázána.

21. Z daňového spisu vyplývá pouze to, že Zumbit nepodal za dané zdaňovací období daňové přiznání. Což znamená, že si za dané zdaňovací období z plnění pro CONTODENT vůbec nenárokoval daňový odpočet.
22. Jak žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, chybějící daň může mít různé formy, podle žalobce by se však mělo jednat o situaci, kde nějaká daň vůbec chybět může a žalovaný by měl takovou situaci s chybějící daní srozumitelně popsat a pak i prokázat.
23. Žalobce trval na tom, že není prokázáno, že došlo k daňovému podvodu a existuje chybějící daň.
24. Jak dále uvedl, společnost Zumbit zřejmě za leden, resp. 1. čtvrtletí 2014, nepodala daňové přiznání, nebylo však prokázáno, že dodavatelem CONTODENTu je skutečně Zumbit. Za prokázané lze považovat pouze to, že se nepodařilo zcela prokázat, jak a zda vůbec byla při pořízení zboží CONTODENTem zkrácena daň. Důkazní břemeno leží jednoznačně na orgánech daňové zprávy a žalobce k dokazování nemůže nijak přispět.
25. Žalobce dále dovozuje, že pokud – jak tvrdí žalovaný – dodavatelem CONTODENTu byla společnost Zumbit, pak není pravdivé tvrzení v bodě 40 napadeného rozhodnutí, že si po „uprchlém“ Zumbitu nárok na odpočet na vstupu v řetězci jako tzv. broker uplatňoval žalobce. Tento nárok uplatňovala společnost CONTODENT (a na výstupu pak daň přiznala a zaplatila), a po CONTODENTu a po žalobci pak úplně stejně další společnosti, které z hlediska fungování daňového podvodu počínaje společností žalobce v řetězci vůbec nemusely být. Pro dokonání daňového podvodu nebylo třeba žádných dalších zúčastněných společností. K dokonání podvodu a vyčerpání DPH naprosto postačovaly společnosti dvě – „Zumbit“ a CONTODENT. Bylo jen třeba obchodovat se zbožím, které zakládá vysoké obraty, aniž by ho bylo nepřiměřeně velké množství (takového zboží je mnoho) a dvou společnostmi, z nichž první si vynárokuje odpočet a neodvede daň a druhá zboží prodá. Všechny další prodeje v realizaci podvodu nehrají žádnou roli.
26. Žalovaný v bodě 12 rozhodnutí popsal teorii řetězových daňových podvodů na DPH, včetně slangové terminologie v dané oblasti používané. V bodě 34 pak podvodný řetězec případu graficky znázornil, a dále v napadeném rozhodnutí u dotčených subjektů používá zmíněnou terminologii jako „missing trader“, „broker“ či „buffer“. Z toho žalobce dovozuje, že v řešeném případě žalovaný vyvolává dojem, že jím odhalená struktura propojených firem spadá do standardního podvodného plánu, kde jednotlivé články plní předem stanovené úlohy, pro daný podvod typické.
27. K tomu žalobce namítl, že přiznal a zaplatil daň na vstupu a čerpal daň na výstupu zcela podle platného práva a za obvyklých podmínek (zejména za standardních cen), a žádné výhody plynoucí z řetězce nečerpal. Žalovaný ani žádné takové výhody neidentifikuje a netvrdí, ačkoliv čerpání výhod z řetězce je definiční podstatou toho označení a bez takové výhody se konstrukce žalovaného hroutí. V části týkající se tvrzení a prokázání chybějící daně je napadené rozhodnutí vadné a nepřezkoumatelné.
28. Další skutečnosti týkající se společnosti Zumbit, které žalovaný uvádí zejména v bodě 35 napadeného rozhodnutí (společnost nezveřejňovala účetní závěrky ani žádné číslo účtu, aj.) nejsou, podle názoru žalobce, nijak nestandardní, žalobci, stejně jako sama existence společnosti Zumbit, nebyly známy a nemohly nijak ovlivňovat rozhodování žalobce.
29. Závěrem žalobce namítl, že pokud by byl přijat jako akceptovatelný postup, kdy žalovaný prohlašuje v řešeném případě chybějící daň za existující pouze na základě toho, že je dosti

pravděpodobné, že dodavatelem CONTODENTu byla společnost Zumbit, bylo by třeba stejným metrem posuzovat i argumentaci žalobce. Po žalobci by pak nemělo být žádáno, aby svoje tvrzení prokazoval s pravděpodobností hraničící s jistotou, ale pouze s určitou pravděpodobností. Žalovaný však klade na žalobce nároky mnohem vyšší.

30. Ve druhém oddílu žalobních námitek se žalobce zaměřil na argumentaci žalovaného týkající se jeho dodavatele – společnosti CONTODENT.
31. Ke zjištění správce daně, že společnost CONTODENT fakticky nesídlí na adrese zapsané v obchodním rejstříku, ale sídlí v tzv. virtuálním sídle, na němž sídlí celkem 33 společností, žalobce uvedl, že není vyloučeno, aby na takové adrese společnosti skutečně sídlily. Pokud je virtuální sídlo pro orgány daňové správy indicií, která má vést správce daně ke zvýšené obezřetnosti u takových firem, je to výhradně informace pro správce daně, aby konali, např. aby na tyto subjekty zaměřili svojí vyhledávací činnost. Nejde však o žádnou informaci pro obchodní partnery takových firem.
32. Obchodním partnerům firem bylo uloženo kontrolovat, zda je jejich obchodní partner plátcem DPH, zda neobchodují s nespolehlivým plátcem, zda neplatí na neregistrovaný účet, resp. účet v zahraničí, nebo zda se neúčastní daňového podvodu, kde by se dodavatel chystal neuhradit daň. Neexistuje však žádný právně významný důvod, proč zcela běžně neobchodovat s dodavatelem, který sídlí na adrese zapsané v obchodním rejstříku, která nepředstavuje fyzickou kancelář.
33. Žalobce dále uvedl, že i pokud na dané adrese společnost CONTODENT skutečně nesídlila, nešlo by v jejím případě o nijak podezřelou skutečnost. Jak vyplývá z komunikace žalobce s panem S., který tuto společnost převzal a byl jejím jednatelem v době sporných obchodů, šlo původně o společnost založenou na prodej zájemcům, která před prodejem nevyvíjela žádnou činnost, a nebyl tedy důvod, aby sídlila jinde než na virtuální adrese. K převodu společnosti došlo na konci srpna 2013 a není nijak překvapivé, že nový majitel a jednatel firmu za zbývajících 4 měsíce roku 2013 po zahájení jeho činnosti v ČR ještě nepřesídlil. Jeho vysvětlení, že si předtím, než začne zařizovat kancelář a nabírat zaměstnance, chce nejprve ověřit, jaké perspektivy by jeho podnikání v ČR mělo, když zde až do navázání kontaktu se žalobcem nepodnikal, je srozumitelné, logické a pochopitelné.
34. K podnikání v oboru nákupu a prodeje elektroniky v rozsahu, v jakém obchodoval žalobce, je sice třeba určitých znalostí a schopností, avšak naopak k tomu přinejmenším po určitou dobu nejsou nezbytné kancelářské prostory a zaměstnanci. U obchodování uskutečnitelného po internetové a mobilní síti a osobními schůzkami něco takového není třeba. Podstatou tohoto podnikání jsou totiž informace a jejich rychlé a správné vyhodnocování. Žalovaným uvedená skutečnost není nijak neobvyklá a nelogická, nevybočuje z běžných podnikatelských zvyklostí a nezakládá žádný důvod k mimořádné ostražitosti.
35. K bodu 45 napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný uvádí, že skutečnost, že jednatel dodavatele je cizinec, je jeden ze znaků typických pro řetězce, a jde zřejmě o řetězový podvod, žalobce namítl, že prakticky každý obchod se zahraničím by musel být podezřelý, protože ve vztahu k zahraničním subjektům nejsou k dispozici tak účinné nástroje na ověřování solidnosti obchodních partnerů. Při velikosti a dalších charakteristikách české ekonomiky nutně musí být a je obchodování se zahraničím zcela běžné a velmi časté, a při uvedeném přístupu by podle finanční správy zakládal podezření tak velký okruh obchodů, resp. obchodních partnerů, že by to jako nástroj varování před excesy pozbylo smyslu.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

36. Ke zjištění, že společnost CONTODENT neměla v době uskutečnění obchodních případů žádné skladovací prostory, žalobce předně namítl, že jde o pouhé tvrzení, které nebylo v daňovém řízení prokázáno.
37. Žalobce uvedl, že skutečně není známo, odkud mu zboží společnost CONTODENT dodávala. Za prokázané lze mít to, že CONTODENT v ČR nevlastnil nemovitosti ke skladování (ani jiné). Neexistence vlastních skladovacích prostor ovšem není žádnou podezřelou okolností, neboť zboží lze bez problémů skladovat v pronajatých prostorách a typicky právě tak bývá skladováno. A lze si představit také dodávky zákazníkům přímo ze skladů svých dodavatelů. Nebo dočasné „skladování“ v kamionech zajišťujících dopravu zboží.
38. Jak žalobce vysvětlil, otázky odkud dodavatel zboží odebírá a kde je skladuje, se při obchodování tohoto typu mezi účastníky nepokládají a nezodpovídají, neboť odpovědi představují zásadní složku obchodního tajemství. A konkrétně otázka na skladování a dopravu je velmi citlivá vzhledem k potřebě ochrany zboží, resp. k riziku jeho možného odcizení ze skladů a při dopravě.
39. Pokud CONTODENT nedisponoval skladovacími prostory, nepředstavovalo to pro žalobce žádnou informaci o rizikovitosti obchodu s ním, ostatně takovou informaci žalobce ani neměl k dispozici a neměli ani možnost si jí zjistit, resp. ověřit.
40. Ke zjištění, že společnost CONTODENT v obchodním rejstříku nezveřejnila žádnou účetní závěrku, žalobce namítl, že se jedná jen o pouhou informaci pro vyhledávací činnost správce daně, nepodstatnou pro obchodní partnery takového subjektu.
41. Jak žalobce dále uvedl, kontrakt uzavíral se společností založenou k odkoupení a nově převzatou managementem. Účetní závěrky a jiné dokumenty za období před jejím převzetím novými majiteli a managementem, které by navíc zřejmě neobsahovaly žádné uchopitelné informace, by neměly pro rozhodování žalobce žádnou hodnotu.
42. Ke zjištění, že společnost CONTODENT zveřejnila pouze jeden registrovaný účet, který příliš nevyužívala, vykazuje vysoký obrát s malou daní a ve zdaňovacím období leden 2014 obchodovala právě jen se žalobcem, žalobce uvedl, že jde o skutečnosti, které dílem nejsou nijak neobvyklé či podezřelé, a žádná z nich nám nemohla být žalobci známa a jeho jednání tedy nemohla nijak ovlivnit.
43. Ve třetím oddílu žalobních námitek se žalobce zaměřil na polemiku s argumentací žalovaného o rizikové povaze mobilních telefonů, jako obchodní komoditě.
44. Žalobce předně vytkl napadenému rozhodnutí, že se v tomto bodu opírá o dnes již nedostupný článek internetových Hospodářských novin a jednu tiskovou zprávu Finanční správy. Žalobce má za to, že ne každý daňový poplatník považuje za nezbytné číst právě tiskové zprávy finanční správy, a zejména pak její sebepochvalné zprávy o úspěších v jejím konání. Za užitečné je považováno spíše čtení jejich nových metodických pokynů – i když ani zde nejde o právní předpis a jejich znalost nelze považovat za povinnou.
45. Žádný z dokumentů odpovídajícího významu, vydaný finanční správou, však neobsahoval ani popis rizikových faktorů, ani popis rizikových komodit. Pokud by chtěla finanční správa právně významným způsobem informovat daňové subjekty před rizikem při obchodování s určitými komoditami, muselo by takové varování vypadat úplně jinak. Především by zřejmě mělo být vneseno do ust. § 109 zákona o DPH jako další z okolností, za kterých nastává ručení za daň. A pokud riziko takové intenzity nedosahuje, muselo by

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

být alespoň v široce popularizované tiskové zprávě uvedeno, že daňová správa identifikovala a ve své metodice XY, zveřejněné na internetových stránkách, popsala tyto rizikové komodity, při obchodování se kterými bylo zjištěno vysoké riziko daňových podvodů.

46. Odkaz na výše uvedenou skutečně vydanou tiskovou zprávu žalobce označil za alibismus, stejně jako odkaz na umístění firmy ve virtuálním sídle nebo neexistenci webových stránek firmy, což rovněž finanční správa jako rizikový faktor pro širokou veřejnost nikdy zřetelně neprezentovala. Žalovaný tedy neprokázal, že by byl žalobce nějakým významným způsobem informován o tom, že obchoduje s daňově rizikovou komoditou.
47. Ve čtvrté části žalobních námitek se žalobce vypořádal s argumentací žalovaného ohledně jazykových znalostí žalobce.
48. Žalobce nepopřel, že s jednatelem společnosti CONTODENT komunikoval s pomocí softwarových překladačů, které produkují nepřesné či chybné překlady, namítl však, že ze závěrů napadeného rozhodnutí nevyplývá, co žalovaný z uvedené skutečnosti pro daňové řízení dovozuje.
49. Z předložené komunikace a jejích překladů překladači vyplývá, že takto komunikace skutečně probíhala, a že k žádnému podstatnému nedorozumění nedošlo. Vyplývá z ní také to, že riziko zkreslení nebylo příliš vysoké, neboť komunikace se z významné části typově opakovala a šlo v ní především o typy přístrojů, data dodání a částky.
50. Zásadní dokumenty, např. smlouvu s CONTODENTem s dodatky nebo prohlášení CONTODENTu o tom, že jím udané bankovní účty k platbám jsou účty CONTODENTu, žalobce nechal odborně přeložit do anglického jazyka agenturou Presto.
51. Dokumenty byly podepisovány ve dvojjazyčném znění a není zde žádný faktor rizika daňového podvodu.
52. K prokázání svého tvrzení žalobce k podané žalobě přiložil:
 - dvojjazyčnou Rámcovou smlouvu o obchodní spolupráci společností CONTODENT a Diamond Dreams ze dne 21. 8. 2013,
 - dvojjazyčný Dodatek č. 1 k Rámcové smlouvě ze dne 3. 9. 2013,
 - dvojjazyčný Podpisový vzor na firemní dokumenty společnosti CONTODENT, ze dne 3. 9. 2013,
 - dvojjazyčný Dodatek č. 2 k Rámcové smlouvě ze dne 25. 9. 2013,
 - dvojjazyčné Místopřísežné prohlášení CONTODENTu ze dne 21. 8. 2013,
 - dvojjazyčné Místopřísežné prohlášení CONTODENTu ze dne 3. 9. 2013, s přidaným účtem,
 - dvojjazyčné Místopřísežné prohlášení CONTODENTu ze dne 25. 9. 2013, s dalším přidaným účtem,
 - odborné překlady e-mailů ze dne 2. a 3. 9. 2013, zpracované tlumočnicí ing. B., mezi žalobcem a panem S., s přiloženými anglickými originály; „strojový“ překlad téže komunikace překladačem Google a „strojový“ překlad překladačem Word,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

odborné překlady e-mailů ze dne 4. a 5. 9. 2013, zpracované tlumočnicí ing. B., mezi žalobcem a panem S., s přiloženými anglickými originály; „strojový“ překlad téže komunikace překladačem Google a „strojový“ překlad překladačem Word,

fakturu za překlad Rámcové smlouvy společností Presto č. FV-13/202518 ze dne 21. 8. 2013.

53. V pátém oddílu žalobních námitek se žalobce vyjádřil k okolnostem a způsobu navázání spolupráce žalobce s dodavatelem.

54. Jak uvedl, spolupráci se společností CONTODENT navázal prostřednictvím poptávky zveřejněné na internetových stránkách www.phonelot.com. Žalobce vyhledával dodavatele, kteří jsou schopni dodat svoje přebytky mobilních telefonů a další elektroniky právě na k tomu určených portálech Phonelot či Restposten. Jde o standardní způsob navazování podnikatelských kontaktů v oboru a z podstaty věci vyplývá, že jsou takto navazovány vztahy s novými obchodními partnery. A protože jde o zahraniční servery a o zboží, které má původ v zahraničí, jde zpravidla o zahraniční obchodní partnery.

55. K prokázání svého tvrzení žalobce přiložil:

e-mail s potvrzením registrace a přístupovými údaji pro vytvoření účtu - od phoneLot <noreply@phonelot.com> pro x@x.cz ze dne 08/19/13 03:07,

e-mail od phoneLot s informací o aktivaci účtu, zpřístupnění databáze prodejců a instruktážním videonávodem, jak prodejce kontaktovat, ze dne 19.08.2013 10:37,

e-mail od phoneLot s nabídkami poptávaného zboží od registrovaných prodejců – „Apple iPad Retina Wi-Fi+Cellular 16GB: 8 companies selling what you are looking for“, ze dne 19. 08. 2013 11:07,

e-mail od phoneLot s nabídkami poptávaného zboží od registrovaných prodejců – „Apple iPhone 5 16GB: 21 companies selling what you are looking for“, ze dne 19. 08. 2013 11:07,

e-mail od phoneLot „Contact details and information from PHONELOT“ s návodem pro práci v systému, ze dne 20. 08. 2013 13:37,

e-mail od spol. MóvilSARRIA, S.L. Nabídka poptávaného zboží Apple + veškeré informace o firmě vč. výpisu z rejstříků, ze dne 19. 08. 2013 11:50,

e-mail od spol. Strategiquet, Unip. Lda. Nabídka zboží, ze dne 19. 08. 2013 17:45,

e-mail od spol. Quikset s.r.o. Nabídka spolupráce (prodej produktů Apple) ze dne 04. 06. 2014 15:59.

56. K závěrům žalovaného, že Angličan pan S. podezřele rychle koupil českou společnost CONTODENT, založenou paní PaedDr. M. M., která se stala i první jednatelkou společnosti, žalobce namítl, že žalovaný zamlčuje, že majitelem (jediným společníkem) této společnosti od založení až do jejího prodeje panu S., a jejím skutečným zakladatelem byla společnost FIRMIN Praha s.r.o., IČ 24209198, která se zabývá zakládáním a prodejem společností kde společnost m.j. nabízí „převod podílu do 24 hodin, za firmu jednáte okamžitě“.

57. Společnost FIRMIN se tedy zabývá právě činností, v jejímž důsledku jsou její zákazníci schopni v podstatě obratem začít v ČR podnikat s českou společností. Zatajením této zásadní skutečnosti při předkládání svého tvrzení a podstrkováním „jakési“ paní pedagožky jako zakladatele společnosti CONTODENT a partnera pana S. při získání této společnosti

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

se pracovníci žalovaného dopustili hrubého zkreslení skutečnosti a pokusu uvést žalobce a zejména správní soud v omyl, a nepochybně se dopustili i porušení pravidel profesní etiky a pravidel „dobré správy“.

58. K tvrzení žalovaného, že pan S. měl okamžitě připravené financování a předobjednané telefony, které mohl krátce po potvrzení kontraktu začít dodávat, žalobce uvedl, že pan S. poslal svojí nabídku na inzerát na serveru Phonetot právě proto, že byl schopen dodat určité množství telefonů – měl je „předobjednané“, a měl připravené financování. Pan S. podnikal v oboru a obchodoval s mobilními telefony, k čemuž měl zjevně uzavřený dlouhodobý rámcový kontrakt na financování a kontakty na dodavatele těchto přístrojů.
59. Žalobce k tomu dále uvedl, že pan S. zjevně nebyl amatér, který poprvé zkusil překoupit nějaké zboží a teprve se zkoušel orientovat na trhu. Kdyby neměl přístup k telefonům, které nabízel, neměl by na tomto trhu co dělat. Žalobce se zde tedy neměl nad čím pozastavovat, ale skutečně mohl krátce po začátku obchodní komunikace požadovat specifikaci nabízených telefonů. Bez ní by totiž nevěděl, co je vlastně přesně předmětem nabízené obchodní transakce. Pokud má žalovaný informace o tom, že při takovémto obchodování není obvyklé, aby se kontaktovaly osoby, které jsou schopny poptávané zboží dodat, a naopak je obvyklé reagovat na obchodní poptávky a nabídky nikoliv v horizontu dnů, ale v horizontu týdnů či měsíců, měl je v daňovém řízení předložit. Bez toho jde v podstatě pouze o (nesprávný) osobní názor daňových úředníků o tom, jak vypadá a funguje specifický trh s mobilními telefony.
60. Žalované rozhodnutí žalobci dále vytýká, že dodávky zaplatil CONTODENTu na zahraniční (a neregistrovaný) účet, jehož vlastníkem navíc nebyl přímo CONTODENT a riskoval tak ručení za případnou CONTODENTem neuhrazenou daň. Žalobce k tomu od počátku daňového řízení uvádí, že si byl vědom tohoto rizika a dokládá, že se i písemně firmu CONTODENT snažil přimět k tomu, aby si účet u správce daně zaregistrovala, resp. založila účet v ČR, ale že jeho dodavatel trval na platbě na jím určené účty, neboť – jak vysvětlil - to bylo součástí pravidel, za kterých měl zajištěno financování faktoringem. Žalobce si alespoň nechal písemně potvrdit, že úhradou na účty faktoringové společnosti bude jeho závazky CONTODENT považovat za splněné, aby byl „krytý“ alespoň po obchodně právní stránce. Pokyny CONTODENTu splnil, neboť jinak by se obchod nezrealizoval, čímž vědomě přijal s tím spojené riziko. U posuzování obvyklosti přijetí tohoto rizika je třeba brát v úvahu nikoliv tento fakt sám o sobě, ale celkové podmínky daného obchodu. Tento obchod byl pro žalobce v řadě hledisek výhodný – dodavatel při něm zajišťoval dopravu, což snižovalo náklady a obecně vysoké riziko spojené s přepravou právě takovéto komodity, cena byla výhodná, ale ještě nezakládala žádná podezření, šlo o úvodní obchody s obchodním partnerem, se kterým byla naděje v budoucnu dlouhodobě výhodně spolupracovat, přičemž dodavatel přislíbil podnikatelský účet v ČR pro další obchody zaregistrovat.
61. Pro platbu na zahraniční a neregistrovaný účet měl žalobce dobrý, rozumný, ekonomicky podložený a pochopitelný důvod. Žalobce dále uvedl, že nespatřuje nic neobvyklého ani na tom, že si anglický podnikatel sjedná financování s faktoringovou společností, která má účty v Turecku či Číně, případně tam i sídlí. Pro podnikatele v „malém“ budou nabídky financování z Turecka nebo Číny nepochybně zajímavé a zřejmě dostupnější, než nabídky firem z londýnské City. Platba na zahraniční účet dodavatele představovala pro podnikání žalobce rizikový faktor. Nejednalo se však o žádnou skutečnost, která by představovala rizikový faktor z hlediska případného podvodu na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

62. V rámci šestého oddílu žalobních námitek a to konkrétně k výtce žalovaného, že si žalobce dodavatele společnosti CONTODENT neověřil, žalobce uvedl, že dodavatele zboží pro CONTODENT neznal, při tomto způsobu obchodování je nejcenějším know-how - informace o spolehlivém dodavateli zboží za výhodných podmínek. Pokud by žalobce zjistil, kdo je dodavatelem zboží CONTODENTU, pak by se mohl pokusit obrátit přímo na tohoto dodavatele a CONTODENT obejít. Požadavek na to, aby žalobce zjistil dodavatele zboží pro CONTODENT, je tedy nesplnitelný, nesmyslný a odporující pravidlům běžného obchodního styku, stejně jako závěr žalovaného, že chování žalobce v tomto bodě bylo „nestandardní a neobezřetné“.
63. Žalobce dále namítl, že pokud je žalovaný schopen učinit takový závěr, měl ve svém rozhodnutí uvést (a prokázat), jak na takový „standard“ přišel a jak se to tedy standardně dělá. Žalovaný v dané souvislosti v bodě 56 uvádí, že se žalobce měl zajímat nejen o to, odkud objednaná elektronika putuje, zda je určena pro evropský trh a zda se na něj vztahuje záruka. Záruku však na takovéto zboží neposkytuje dodavatel zboží, ale výrobce, společnost Apple, a to až po aktivaci přístrojů. Ke zjištění existence záruky tedy nebylo třeba zjišťovat dodavatele CONTODENTU (a pokud by záruku poskytoval dodavatel zboží, pak by jím byl CONTODENT – a opět by jeho dodavatel nebyl podstatný). Pokud jde o otázku zjišťování, zda jsou přístroje určeny pro evropský trh, pak tento problém již řadu let na trhu neexistuje a žádný obchodník na tento trh nepříjde s přístroji, které by nebyly určeny pro evropský trh (s výjimkou Velké Británie, která používá americký standard připojení nabíječek).
64. Žalobce dále vysvětlil, že řadu informací o nabízených přístrojích z nabídek měl, což vyplývá z údaje „P.N.: ...“, tedy „produktového čísla“ (např. ME434B/A), které je v každé nabídce uváděno, přičemž:
- M = jedná se o zařízení, které bylo koupené jako nové,
F = jedná se o zařízení, které je repasované (refurbished),
N = jedná se o zařízení, které bylo vyměněno za nové (většinou kvůli uznané reklamaci).
- Další znaky určují model, barvu, kapacitu paměti a výbavu telefonu. V tomto případě se jedná o Apple Iphone 5 řady S (vylepšená verze modelu), o kapacitě paměti 16 GB, barvy šasi zlaté.
65. V sedmé části žalobních námitek se žalobce vyjádřil k dodacím podmínkám. S odvoláním na body 47 a 74 napadeného rozhodnutí uvedl, označil argumentaci žalovaného za obzvláště absurdní.
66. Jak uvedl, v úvodní korespondenci byla uváděna dodací podmínka CIF, evidentně omylem, neboť jde o dodací podmínku s dodáním do přístavu. V textu nabídky to panu S. pravděpodobně zůstalo z nějaké předchozí korespondence nebo si pan S. zprvu ani nepovšiml, že komunikuje se zákazníkem z vnitrozemské České republiky, a že Praha neleží u moře (což vylučuje předem připravený a zrežírovaný podvod).
67. Obě strany si bez problémů a správně porozuměly v tom, že pan S. zboží dodá až k zákazníkovi, a na cestu ho pojistí (což bylo shodně obsaženo v obou zaměněných dodacích podmínkách CIF a CIP; obě podmínky se liší jen skladem/přístavem). V rámcové kupní smlouvě si již strany podepsaly, že zboží bude dodáno zákazníkovi do skladu (nikoliv do přístavu), který bude uveden v objednávce, a správná podmínka CIP byla uvedena i v objednávkách. Pokud by mezi stranami skutečně vznikla nějaká nejistota, byla odstraněna

podpisem smlouvy již dva dny po zahájení obchodní komunikace, a pak znovu při zaslání objednávek (které teprve představovaly základ smluv na konkrétní dodávky).

68. Jednatel žalobce pak špatnou zkratku dodací podmínky omylem uvedl i v odpovědi správci daně, žalobce namítl, že z textu předchozích písemností správce daně ani z napadeného rozhodnutí není srozumitelné, jak z těchto skutečností prvostupňový správce daně a po něm žalovaný, dovodili, že se v tomto případě jednalo o žalobcův neobezřetný a netransparentní postup.
69. V osmém oddílu žalobních námitek žalobce zaměřil svou žalobní argumentaci na dopravu zboží ve vztahu k závěrům, které žalovaný formuloval pod bodem 48 napadeného rozhodnutí.
70. Jak uvedl, žalovaný žalobci vytýká, že se „nezajímal o konkrétní, resp. jakékoliv informace týkající se přepravy zboží, tj. jak bude zajištěna, jakým dopravním prostředkem, kým bude zboží přepraveno, nepožadoval po panu S. identifikaci řidiče, příp. tel. kontakt na řidiče, nezajímalo ho, jak bude zboží pojištěno pro případ ztráty či odcizení. Odvolateli evidentně nevadilo, že vůbec neví, kým bude, resp. bylo zboží do skladu Joppa Brno dovezeno“.
71. K tomu žalobce konstatoval, že se o tyto skutečnosti opravdu nezajímal, a to z toho důvodu, že dopravu do jím určeného skladu podle smluvených podmínek zajišťoval a riziko škody při dopravě nesl dodavatel. Žalobce jako odběratel tak neměl důvod a ani právo do procesu dopravy zasahovat a např. komunikovat s přepravcem, který nebyl jeho smluvním partnerem. Veškeré povinnosti a práva ke zboží přecházela převzetím zboží smluvním partnerem žalobce, skladem Joppa.
72. O tom, kdy bude a zda a kdy skutečně bylo zboží pro žalobce dodáno, telefonicky komunikoval se smluvními partnery – dodavatelem CONTODENT a skladem Joppa (s panem H., paní Č. a paní Š.).
73. Informace, kdy bude a zda a kdy skutečně bylo zboží žalobce dodáno, žalobce získával rovněž elektronickou komunikací – e-maily a také telefonicky. Žalovaný při tom neuvádí, co považuje na této formě za nesprávné, jaká forma by měla být správná a co by to mělo mít za vliv na daňové řízení. Tato komunikace byla rychlá, praktická, spolehlivá a zcela funkční. Po celou dobu své činnosti s ní žalobce nikdy neměl problém.
74. Pokud žalovaný uvedl, že „[z] odvolatelem předložených důkazních prostředků nevyplývá, že by každé přijetí dodávky zboží na sklad bylo skladem Joppa Brno potvrzeno. Předložena byla jen avíza pana S. pro sklad Joppa Brno o předání dodaného zboží odvolateli, i když ne vždy bylo jisté, že zboží již opravdu dorazilo, byla to domněnka pana S. Na základě těchto avíz byly činěny objednávky zboží odběrateli odvolatele.“. Žalobce vysvětlil, že informace o převzetí zboží byla pracovníky skladu zpravidla předávána promptně telefonicky. Nabídky odběratelům pak žalobce činil už na základě nabídek pana S. a po přijetí avíz od pana S. a informace od skladu o řádném přijetí zboží žalobce přijímal objednávky od dodavatelů (zřejmě odběratelů pozn. soudu). Platby pak probíhaly na základě informací od odběratelů, že zboží překontrolovali a přijímají. Šlo o plně funkční systém, který se v průběhu obchodů zcela osvědčil.
75. Ke svému tvrzení žalobce přiložil:
e-mail od D. D. – D trading „problem s dodavkou 15tks“, ze dne 11. 12. 2013 08:26,

e-mail od F. H. pro D. S. „we have a problem with delivery Rad Block - 15,000 pieces“, ze dne 12. 12. 2013 12:37,

- e-mail od D. S. pro F. H. „RE: we have a problem with delivery Rad Block - 15,000 pieces“, ze dne 12. 12. 2013 12:55.

76. V devátém oddíle žalobních námitek se žalobce vyjádřil k bodu 49 napadeného rozhodnutí, který se zabýval smluvní dokumentací.
77. V napadeném rozhodnutí žalovaný vytýká žalobci, že rámcová smlouva uzavřená mezi žalobcem a CONTODENTem byla uzavřena v tentýž den, kdy se pan S. stal jednatelem společnosti CONTODENT a nelze z ní dovodit, jaké zboží (kromě širokého vymezení: výpočetní a telekomunikační technika) je předmětem obchodních transakcí, v jakém množství, kvalitě a ceně bude zboží dodáno.
78. K tomu žalobce uvedl, že právě tak funguje systém rámcových smluv, kde právě údaje o konkrétním druhu, množství, kvalitě a ceně zboží jsou často specifikovány v kupní smlouvě (objednávce a její akceptaci) a jen obecné otázky jsou řešeny v rámcové smlouvě. Podstatné je, že strany si před realizací každé dodávky právně závazným způsobem smluvily o dodávce vše potřebné, a smlouva pak také byla naplněna. Jestliže má žalovaný za to, že „[v] běžném obchodním styku je oproti výše uvedenému obvyklé, že obchodní smlouvy jsou formulovány maximálně konkrétně tak, aby mohla být zajištěna vymahatelnost práv a povinností z nich plynoucích, a to zvláště v případě, kdy předmětem dodání je zboží o tak vysoké hodnotě“, měl by, podle názoru žalobce, jednak doložit tuto tvrzenou „obvyklost v běžném obchodním styku“, a zejména pak konkretizovat, jaké konkrétní údaje v uzavřené smluvní dokumentaci (rámcová smlouva, objednávka a její akceptace) chybějí a čím nebyla v daném případě zajištěna vymahatelnost práva.
79. Žalobce dále uvedl, že jiná je obvyklost obchodů u velkých firem a řetězců – ElectroWorldu, Datartu či Alzy – a jiná u malých společností, obchodujících v jiných objemech a na jiných trzích. Obvyklost je třeba poměřovat nejenom komoditou, ale také postavením daného podnikatele na trhu.
80. V napadeném rozhodnutí žalovaný dále uvedl, že „odvolatel se tedy zachoval neopatrně, když sepsal toliko obecnou smlouvu, a veškerá další komunikace probíhala v anglickém jazyce, kterým odvolatel nevládl (překlad přes Google překladač je nepřesný a zmatený, jak je zřejmé z některých předložených překladů emailů)“ a že „[t]aké není v běžném obchodním styku obvyklé, sjednat úhradu dodaného zboží do 11 hod dopoledne následujícího dne. Pokud by totiž odvolatel požadoval dodávku zboží opravdu důkladněji zkontrolovat, neměl by k tomuto ani dostatečný časový prostor.“ a nakonec že není obvyklé, že „[o]dvolatel nebyl pojištěn proti možnému znehodnocení, zničení či ztrátě (alespoň sjednané podmínky pojištění nedoložil), i když věděl, že doprava zboží je nebezpečná“. Uvedené problémy měl žalobce vyřešeny, jenom jiným způsobem, než předpokládá žalovaný. Žalobce nemusel uzavírat pojištění na (nesporná) rizika spojená s přepravou, když předání a převzetí zboží s odběrateli probíhalo ve skladu Joppa a odpovědnost za přepravu odváženého zboží měli odběratelé, což se pochopitelně rovněž odrazilo v ceně zboží, kdy žalobce dosáhl nižší marže, než kdyby zajišťoval – a pojišťoval – dopravu k odběrateli. Žalobce uvedl, že tvrzení žalovaného není podložené a na daňové řízení nemělo mít vliv.
81. V desátém oddílu žalobních námitek se žalobce vyjádřil k bodu 51 napadeného rozhodnutí, konkrétně k průběhu obchodů.

82. Postup, kdy žalobce vystavil objednávku na zboží nabízené CONTODENTem ještě téhož dne, kdy objednávku obdržel a bezprostředně po té, co bylo dodáno na sklad a převzato, pro odběratele, žalovaný označil za předpřipravenou koordinovanou akci, scénář, jehož cílem je čerpání daňového odpočtu odvolatelem a neuhrazení daně společností Zumbit.
83. Žalobce k tomu uvedl, že na přijetí nabídky v den, kdy ji obdržel, není nic nestandardního. Schopnost rychlé podnikatelské úvahy a rozhodování je nezbytnou součástí tohoto podnikání. Kdo rychle nereaguje, brzy z obchodování vypadne, neboť zboží je prodáno někomu jinému a další nabídky už nepřijdou.
84. Jak dále uvedl, mezi přijetím nabídky od dodavatele a dodáním zboží je dostatečný časový prostor, který umožňuje oslovit okruh odběratelů, kteří zboží následně uplatňují v maloobchodě, a uzavřít s nimi praktickou a rychlou cestou dohody o dodání objednaného zboží. Zboží pak může být po dodání do skladu odběratelům rychle distribuováno. Zboží není třeba pojišťovat při skladování přes noc, což má vliv na cenu. V ideálním případě se podaří odprodej zboží sjednat tak, aby za zboží žalobce platil dodavateli až po obdržení avíza platby od odběratelů.
85. Žalobce dále poukázal na to, že takto obchoduje po řadu let, desítkami uskutečněných obchodů (bez jakýchkoliv daňových úniků) dokazuje, že takto obchody probíhají a zvládnout se dají. Opakovaně namítl, že pokud žalovaný staví doměrek na jím uváděných odchylkách od toho, co je v obchodním styku běžné, musí nejprve vědět a doložit, co v obchodním styku běžné je. Teprve od tohoto stavu lze identifikovat a prokazovat odchylky. Jestliže žalovaný takový stav neprokázal, a naopak prokazuje, že jej ve skutečnosti nezná, je celá konstrukce zdůvodnění jeho rozhodnutí nepodložená. Na zjištěném skutkovém stavu se pak nezakládá závěrečné tvrzení žalovaného, podle kterého „[v] běžném obchodním styku není zcela běžné, aby odvolatel bradil dodávky zboží až poté, co je mu bankou ČSOB zasláno potvrzení, že jeho odběratel (společnosti OLP GROUP, BMB Power Technology) zadal bance příkaz k úhradě za zboží, které mu bude teprve dodáno.“. Uvedené zjištění není v souladu s daty a hodinami podání příkazů k platbám odběrateli a žalobcem s okamžiky převzetí předmětného zboží na sklad Joppa a jeho vyskladnění.
86. Jako důkaz ke svému tvrzení žalobce označil:
87. - příjemky a výdejky, které sklad Joppa na zboží vedl, a které správce daně z Joppy převzal při místním šetření, provedeném ve skladu v souvislosti s případem CONTODENT,
88. - kamerové záznamy z tohoto skladu, které zachycují auta, která zboží přivezla a zase odvezla, řidiče a uskladněné zboží, a které správce daně rovněž v Joppě převzal.
89. K posloupnosti přebírání, kontroly a předávání zboží žalobce navrhl výslech svědků pracovníků skladu, a to P. H. a M. Č. Uvedl, že výslechy svědků v řízení navrhoval, žalovaný však výslechy neprovedl a s námitkou neprovedení svědeckých výpovědí se v rozhodnutí o odvolání nijak nevypořádal.
90. V jedenáctém okruhu žalobních námitek se žalobce vyjádřil k bodu 52 napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný zabýval identifikací mobilních telefonů – kódy IMEI.
91. V napadeném rozhodnutí se uvádí, že v daňovém řízení měl žalobce k dodávanému zboží jeho jednoznačně identifikující IMEI kódy pouze u prvního z šetřených obchodů. K tomu žalobce uvedl, že od dodavatele měl IMEI u všech obchodů, pouze se mu nepodařilo nalézt příslušné zprávy. IMEI kódy stejně jako fotografie krabic na skladě a další část korespondence byly zasílány zpravidla Skypem, a tyto zprávy se nedochovaly. Vedle IMEI

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

kódů z prvního ze zkoumaných obchodů, má i přehledy IMEI kódů z ostatních obchodů s iPhony (z obchodu, ke kterému se váží faktury č. 10452014 z 15. 1. 2014, č. 10462014 ze 17. 1. 2014, č. 10472014 z 20. 1. 2014 a č. 10492014 z 23. 1. 2014), protože se zachovaly v tištěné podobě, avšak žalobce nemá zprávy, kterými byly kódy doručeny. V případě obchodu, ke kterému se váže faktura č. 10482014 z 21. 1. 2014, se jednalo o iPady, které IMEI kódy nemají.

92. Žalobce měl k dispozici i jiný zdroj informací o IMEI kódech zboží, a to od odběratelů, kteří ofocovali přehled těchto kódů, který byl uveden na balení (masterkartonech s 20 ks telefonů). To žalobci umožňovalo provést namátkovou kontrolu. Nad rámec toho žalobce uvedl, že pro jeho obchodování není jednoznačná identifikace každého jednotlivého přístroje příliš významná, neboť s nimi (navzdory jejich relativně vysoké ceně) obchoduje fakticky „na kusy“.
93. K žalobní námitce žalobce přiložil fotografie masterkartonů z obchodu, ke kterému se váží faktury č. 10442014 ze 13. 1. 2014, č. 10452014 z 15. 1. 2014, č. 10462014 ze 17. 1. 2014 a č. 10472014 z 20. 1. 2014. Přehledy IMEI kódů ke čtyřem ze zkoumaných obchodů a foto IMEI kódů z masterkartonů.
94. Ve dvanáctém oddíle žalobních námitek se žalobce vyjádřil k bodu 52 napadeného rozhodnutí, týkající se přebírání zboží.
95. Žalobce znovu uvedl, že zboží při jeho dodání přebíral sklad a žalobce dostával informace o množství a druhu dodávaného zboží, a byl schopen kontrolu provést.
96. Poukázal na článek IV. skladovací smlouvy uzavřené se společností Joppa, podle něhož spadala mezi povinnosti skladu „kontrola zboží z hlediska množství a stavu“. Zásadní kontrola probíhala při přebírání zboží ve skladu Joppa odběrateli žalobce, kteří by zjištěné vady a rozdíly v reálném čase hlásili.
97. Reálnost tohoto postupu dokládají příklady řešení reklamací uvedené výše v bodě 8. smlouvy Doprava zboží. Při úvodních obchodech s dodavatelem CONTODENT žalobce prováděl i důkladnější vlastní kontrolu dodaného zboží, kdy byly namátkově otevřeny vybrané obaly a kontrolováno, zda skutečně obsahují specifikované zboží, zda jde o zboží funkční a zda při zadání jeho IMEI do systému Apple nevyběhne nějaké upozornění na disproporce (účinnost této poslední kontroly je ale omezená, protože při dotazech na neaktivované přístroje systém odpovídá pouze „Aktivujte svůj iPhone“, takže systém zřejmě ověří pouze to, zda zadaný IMEI existuje). K fyzickým kontrolám dodal, že je při nich potřeba přístroj vybalit z originálního obalu, takže je pak prodejný jen se slevou, což rozsah konání těchto kontrol samozřejmě omezovalo.
98. Ke svým tvrzením žalobce přiložil:
 - scan obrazovky ze systému Apple s výstupem po zadání IMEI kódu neaktivovaného přístroje
 - e-mail naší společnosti do skladu Joppa Brno ze 17.9. 2013, potvrzující přijetí fotografií zboží ze skladu a žádající o provedení kontroly zboží a podrobnější fotodokumentace - pro x@x.cz „Avízo o přijetí zboží – instrukce – pokyn k vydání zboží“, ze dne 15.10.2013 15:17 (fotodokumentace zboží).
99. Ve třináctém oddíle žalobních námitek se žalobce vyjádřil k bodu 53 napadeného rozhodnutí, který se týká skladování zboží.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

100. V napadeném rozhodnutí žalovaný označil za nestandardní, že žalobce pro uskladnění zboží zvolil sklad Joppa v Brně, ačkoli sídlo žalobce je v Praze a žalobce tak nemohl zboží osobně přebírat. Odběratelé žalobce měli při tom rovněž v obchodním rejstříku sídla zapsaná v Praze.
101. K tomu žalobce uvedl, že sklad Joppa si vyžádal jeho odběratel D Solutions, konkrétně pan D. D. (v korespondenci ze dne 20. 8. 2013). Důvodem byla logisticky výhodná poloha toho skladu pro tohoto odběratele, který, stejně jako ostatní odběratelé, sice má sídlo v Praze, avšak obchoduje i mimo Prahu, a zboží potřebuje mít blízko svým odběratelům. Akceptace tohoto skladu žalobcem byla součástí vyvažování podmínek uskutečňovaných obchodů; k tomu žalobce přiložil email od D. D. – D trading ze dne 20.8.2013 22:48.
102. Ve čtrnáctém oddílu žalobní argumentace se žalobce vyjádřil k bodu 60 napadeného rozhodnutí, týkající se (ne)nabízení zboží dodavatelem na webových stránkách.
103. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatuje, že nenašel žádné odpovídající webové stránky, prostřednictvím kterých by dodavatel CONTODENT či pan S. své zboží nabízel. K tomu žalobce uvedl, že zboží bylo nabízeno nikoliv na webových stránkách společnosti CONTODENT, ale na k tomu určených serverech, jako je již zmíněný Phonetot.
104. Podle názoru žalobce je používání webových stránek obvyklé u podnikatelů s relativně ustáleným sortimentem, zejména u výrobců zboží a poskytovatelů stálého okruhu služeb. U obchodníků, kteří na trhu vyhledávají přebytky zboží sice v určitém oboru zboží, ale v konkrétní nabídce se lišící podle momentální nabídky a poptávky, by takový prostředek komunikace s obchodními partnery neměl valného smyslu. Takové webové stránky by totiž mohly obsahovat fakticky jen identifikující údaje subjektu z obchodního rejstříku, které už ale na webu jsou, s prostým textem, že subjekt je obchodníkem s tím či oním. V konkrétním případě pana S. a CONTODENTu je pak opět třeba vzít v úvahu i jeho tvrzení, že v předmětné době šlo o podnikatele, který při prvních uskutečňovaných obchodech teprve zvažuje, zda na českém trhu zůstane (a pak si pořídí kancelář, účty, možná zaměstnance, a třeba i webové stránky). Společnost s ručením omezeným nemá (na rozdíl od akciové společnosti) zákonnou povinnost mít internetové stránky. A mezi podnikateli není bráno za samozřejmé, že by internetové stránky měli mít i v případě, že nemají potřebu nabídku svých služeb na internetu prezentovat a vyhledávat zde svoje zákazníky.
105. V pořadí čtrnáctým okruhem žalobních námitek žalobce vyčerpal svou žalobní argumentaci k okolnostem, o něž žalovaný opírá své závěry o existenci daňového podvodu.

Ad b)

106. V bodě 54. Napadeného rozhodnutí žalovaný uvádí: „[s] ohledem na objektivní okolnosti identifikované v bodech [41] až [53] tohoto rozhodnutí odvolací orgán konstatuje, že bylo nalezeno dostatečné množství důkazů prokazujících existenci objektivních okolností svědčících o tom, že odvolatel minimálně mohl a měl vědět, že se účastní podvodného jednání.“
107. K tomu žalobce namítl, že žalovaný v naprosté většině případů zmíněné objektivní okolnosti tvrdí, ale neprokazuje. Jsou prokázány určité skutečnosti, zpravidla vlastními tvrzeními a důkazy žalobce, není však nijak prokázáno, že jde o objektivní okolnosti svědčící znalosti o podvodu. A v některých případech není ani prokázáno, že takové skutečnosti vůbec nastaly.

108. Žalovaný ve většině případů odkazuje na to, že určité skutečnosti jsou v rozporu s tím, co je v obchodním styku běžné, určité skutečnosti označuje za neobvyklé, nestandardní a žalobci vytýká neopatrnost. Standardy podnikání však nijak neprokazuje, a zpravidla ani neuvádí, a z jeho tvrzení vyplývá, že je nezná.
109. Žalobce trval na tom, že jednotlivá tvrzení žalovaného vyvrátil a doložil jejich nepravdivost, a naopak prokázal standardnost a logičnost vlastních postupů. Žalobce vyvrátil tvrzení žalovaného o prokázání chybějící daně a daňového podvodu a tím vyvrátil i údajné prokázání objektivních okolností svědčících o tom, že žalobce mohl a měl vědět, že se účastní podvodného jednání.

Ad c)

110. K provedenému vědomostnímu testu a přijetí rozumných opatření a dobré víry daňového subjektu žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, že *„odvolatel nepřijal taková opatření, která lze po něm s ohledem na charakter předmětných obchodních transakcí rozumně vyžadovat, naprosto ignoroval výše uvedené skutečnosti, které mu byly známy a které ve vzájemných souvislostech měly, pokud by vykonával ekonomickou činnost v dobré víře, vyvolat pochybnosti o standardnosti chování jeho dodavatele, a to zvláště za situace, kdy předmětem obchodů jsou mobilní telefony, tj. veřejně známá riziková komodita.“*
111. Žalobce trvá na tom, že tvrzení žalovaného bylo vyvráceno a je tedy vyvrácen i citovaný závěr žalovaného. Žalobce při navazování spolupráce se společností CONTODENT přijal řadu opatření proti účasti na daňovém (příp. jiném) podvodu. Ověřil si, zda dodavatel není nespolehlivým plátcem (doložil datované exporty z nahlížení do pdf.), prověřil osobní doklady jednatele dodavatele, prověřoval skutečného vlastníka společnosti a sídlo společnosti, žádal po dodavateli založení podnikatelského účtu v ČR a jeho registraci u správce daně, nechal si potvrdit, že platby na dodavatelem udané zahraniční účty jsou platbami na pohledávky dodavatele, aj. žalovaný považuje tato opatření za nedostatečná, aniž by však v napadeném rozhodnutí uvedl, jaká jiná účinná a dostupná opatření mohl a měl žalobce v dané konkrétní situaci přijmout.

B) Námitky proti vypořádání odvolacích důvodů

112. V této žalobní námitce žalobce namítl, že se žalovaný se řádně nevypořádal s odvolacími námitkami a to konkrétně:
- nevyjadřuje se ke zdůvodnění a vysvětlení platby na zahraniční účet, k námitce, že šlo jen o jeden z faktorů hodnocených při akceptování obchodní nabídky,
 - k námitce, že nebylo prokázáno, kdo v řetězci neměl zaplatit daň, žalovaný pouze tvrdí, že *„na základě společností CONTODENT předložených daňových dokladů je evidentní, že (elektroniku) pořídila od společnosti ZUMBIT“*, přičemž ale v bodě 38 věrohodnost těchto dokladů sám zpochybňuje,
 - netvrdí a nedokládá, jakého *„zvýhodnění, které je v rozporu s účelem Směrnice“* žalobce měl z šetřených obchodů dosáhnout
 - nevyjadřuje se k tvrzení žalobce, že z aplikovaného postupu přebírání zboží pro společnost nevyplynulo žádné riziko.
113. Žalobce namítl, že žalovaný pouze opakuje tvrzení prvostupňového správce, jako by u řady těchto tvrzení žalobce žádné námitky nevznsl.

C) Námitky proti hodnocení důkazů

114. Nesprávné hodnocení důkazů žalobce spatřuje v tom, že:

- z podstaty daného institutu, jak je zkonstruoval zejména SDEU, není základ řízení v prokazování protiprávního jednání, ale – zjednodušeně – v prokazování podezřelých okolností, ze kterých vyplývá, že daňový subjekt „mohl a měl vědět“. Žalovaný více či méně prokazuje, že nastaly určité skutečnosti, avšak v naprosté většině případů nijak nedokládá a nezdůvodňuje, v čem jsou dané skutečnosti nestandardní, neobvyklé, neodpovídají obchodním zvyklostem, a jak z nich žalobce měl či mohl vědět, že se chystá řetězový daňový podvod.
- žalovaný se v některých případech dopouští zcela nelogických a nesrozumitelných hodnocení,
- platbu dodavateli na neregistrovaný účet prohlašuje za znak daňového podvodu, ačkoliv se zde pozice správce daně naopak posiluje nástupem ručení, které žalobce převzal,
- v bodě 45 z vyjádření žalobce k tomu, že CONTODENT s novým jednatelem neměl žádnou podnikatelskou historii, nepochopitelně dovozuje, že žalobce „uvítal obchodní spolupráci se zahraniční osobou, právě proto, že ji nebylo možné jakkoliv prověřit“, což nelze žádným způsobem dovodit, neboť žalobce ve svém vyjádření výslovně lituje, že si podnikatelskou historii dodavatele nemohl ověřit, neboť to objektivně nebylo možné pro něj, a dokonce ani následně pro správce daně s jeho nástroji mezinárodní výměny informací,
- z toho, že žalobce vypočetl rizika, se kterými se v podnikání s elektronikou střetává, žalovaný v bodě 46 dospívá k názoru, že žalobce věděl, že obchoduje s rizikovou komoditou a měl se daňově obezřetně chovat,
- žalovaný nehodnotí důkazy ve vzájemné souvislosti, např. konstatuje, že bylo neobvyklé, když žalobce platbou na zahraniční účet převzal ručení za daň, ale při hodnocení tento fakt posuzuje izolovaně, bez ohledu na to, že se jednalo jen o jednu z podmínek obchodu, který žalobce hodnotil a přijímal jako celek,
- žalovaný neprovedl některé navržené důkazy, např. výsledky svědků ze skladu Joppa, ale na svých tvrzeních ohledně skutečností ve skladu trvá.

D) Námitky týkající se opravy podpisu na rozhodnutí o dani

115. V poslední žalobní námitce žalobce vytýká správci daně, že dodatečný platební výměr č. j. 5551604/16/2001-52524-103305 ze dne 13. 7. 2016, byl opatřen podpisem k tomu neoprávněné osoby.
116. Jak uvedl, tuto vadu se správce daně pokusil napravit rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností z 18. 7. 2016, kterým se elektronický podpis referenta Trachty pokusil nahradit podpisem ředitelky Dr. K.
117. V napadeném rozhodnutí žalovaný označil tuto skutečnost (bod 77 rozhodnutí) za vadu, která však odvolateli nezpůsobila žádnou újmu s tím, že žalobce se vzdal možnosti přezkoumání uvedené vady, když nevyužil možnosti odvolat se proti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností.

118. K tomu žalobce namítl, že neměl důvod odvolávat se proti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností. Fakt, že rozhodnutí o dani nevydala oprávněná osoba, je vadou rozhodnutí a tuto skutečnost nelze zhojit jako zřejmou nesprávnost. Podpis rozhodnutí referentem zavrhuje u příjemce rozhodnutí oprávněnou pochybnost, zda jde skutečně o vážně míněné a platné rozhodnutí správce daně, neboť je už na první pohled zřejmé, že takové rozhodnutí taková osoba nemůže být oprávněna vydat. A jedinou správnou reakcí daňové správy na zjištění takové vady rozhodnutí mělo být vydání takového rozhodnutí znovu, s řádnou aprobací.
119. Žalobce má za to, že referent platební výměr vydal zcela svévolně a nepodrobil jej řádnému úřednímu procesu schvalování. Vydáním rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností prvostupňový správce daně neprokazuje, že rozhodnutí bylo vydáno s vědomím prvostupňového správce daně, ale pouze to, že se toto rozhodnutí o dani snaží dodatečně, a to nezákonným způsobem, schválit (ratihabovat).

Vyjádření žalovaného

120. Žalovaný v písemném vyjádření k žalobě trval na tom, že veškerá zjištění žalovaného mají oporu ve správním spise a žalobcova námitka ohledně tendenčně zkreslených a neúplných informací nemůže obstát.
121. K tvrzení žalobce (ve vztahu k založení a prodeji obchodní společnosti CONTODENT), že se žalovaný dopustil hrubého zkreslení skutečnosti a pokusu uvést žalobce a zejména správní soud v omyl, žalovaný poukázal na přesné znění bodu [58] rozhodnutí o odvolání, kde věcně uvedl, že z listin připojených k rámcové smlouvě plyne, že obchodní společnost CONTODENT byla zapsána do obchodního rejstříku dne 24. 9. 2012 paní PaedDr. M., a že žalobce nedoložil, že by prověřoval, zda byl jeho dodavatel nespolehlivým plátcem.
122. Bod [58] rozhodnutí o odvolání je relevantní ve vztahu k přijetí rozumných opatření a žalobci nebylo kladeno k tíži, jakým způsobem byla obchodní společnost CONTODENT založena. Žalobcova argumentace v tomto směru není vůbec případná.
123. Pokud jde o argumentaci žalobce, že by k dokonání podvodu a vyčerpání DPH naprosto postačovaly první dvě společnosti v popsaném řetězci a že všechny další prodeje již v realizaci podvodu nehrají žádnou roli, žalovaný uvedl, že nepřiznání nároku na odpočet daně nenahrazuje výběr „chybějící daně“, neslouží k tomu, aby stát na některém článku vybíral daň, která mu v rozpočtu chybí, protože ji jiný článek řetězce neuhradil, nýbrž nepřiznání nároku na odpočet daně představuje ochranu smyslu a účelu směrnice, resp. ochranu samotného systému DPH. Z judikatury SDEU a NSS plyne, že nikomu v podvodném řetězci, kdo o podvodu věděl nebo vědět mohl a měl, nevzniká nárok na odpočet daně a správce daně je povinen odmítnout daňovým subjektem uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, jestliže zjistí, že pro přiznání této výhody plynoucí z ustanovení unijního práva upravujícího společný systém daně z přidané hodnoty nejsou naplněny podmínky z důvodu účasti daňového subjektu (žalobce) na podvodném řetězci.
124. Žalovaný odkázal na závěry SDEU obsažené v rozsudku ze dne 18. 12. 2014, ve spojených věcech C 131/13, C 163/13 a C 164/13 Italmoda, kde konstatoval, že se daňový subjekt nemůže dovolávat nároku stanoveného v šesté směrnici Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění směrnice Rady 95/7/ES ze dne 10. dubna 1995 (dále jen „šestá směrnice“ nebo „Směrnice“), pro jehož

přiznání nejsou splněna objektivní kritéria buď z důvodu daňového podvodu souvisejícího s plněním uskutečněným samotným daňovým subjektem, nebo z důvodu podvodného charakteru řetězce plnění jako celku, na kterém se daňový subjekt podílel.

125. K tvrzení žalobce, že přiznal a zaplatil daň na vstupu a čerpal daň na výstupu zcela přesně podle platného práva a za obvyklých podmínek a žádné výhody plynoucí z řetězce nečerpal, žalovaný uvedl, že je naprosto v rozporu s principem DPH, kde se daň výstupu přiznává a platí a daň na vstupu se čerpá.
126. Žalovaný poukázal na to, že správce daně není povinen identifikovat konkrétní výhodu získanou daňovým subjektem v souvislosti se zjištěným podvodem. Tento závěr je vyjádřen i judikatuře správních soudů. Krajský soud v Hradci Králové v rozsudku ze dne 29. 1. 2018, č. j. 52 Af 61/2016-106, uvedl, že pro neuznání nároku na odpočet není rozhodné, zda daňový subjekt se společnostmi, které spáchaly podvod, nepřišel do styku. Podstatné je účastenství daňového subjektu v tomto řetězci, a zda daňový subjekt věděl nebo mohl vědět, že pořizuje zboží zatížené daňovým podvodem. Daňové zvýhodnění spočívá dle citovaného krajského soudu v tom, že v řetězci není odvedena určitá částka získaná jako DPH, přičemž judikatura pojednávající o podvodech nevyžaduje, aby daňovému subjektu bylo přičteno jakési konkrétní zvýhodnění na DPH jako nutná podmínka neuznání odpočtu DPH.
127. Žalovaný za obdobně nepřipadnou označil rovněž žalobcovu argumentaci stran neprokázání chybějící daně. Podvodem na DPH může být situace, kdy k vylákání daňové výhody daňový subjekt neoprávněně použije daňové identifikační číslo nebo kdy zmizí ještě dříve, než daňové orgány stihnou jakkoliv zasáhnout – v tomto případě potom není rozhodné, zda daňový subjekt daň na výstupu vůbec nepřiznal, nebo přiznal, avšak stal se nekontaktním bez možnosti ověření přiznané daně či ba dokonce daň přiznal a uhradil, avšak výši této uhrazené daně nelze z důvodu nekontaktnosti tohoto daňového subjektu daňovými orgány ověřit. Všechny tyto popsání varianty potom mohou být (a v případě prokázání potom být dokonce musí), a to vždy vzhledem ke konkrétním specifikům předmětného případu, podřazeny pod pojem chybějící daň.
128. Žalovaný zjistil neuhrazení daně obchodní společností ZUMBIT s.r.o., přičemž z dokladů předložených žalobcovým dodavatelem (obchodní společností CONTODENT) je evidentní, že zboží bylo obchodní společností CONTODENT pořízeno právě od obchodní společnosti ZUMBIT s.r.o. Protože u tohoto obchodního článku nedošlo ke splnění zákonných povinností a tento dodavatel zboží (obchodní společnosti ZUMBIT s.r.o.) tak daň, kterou inkasoval v rámci úhrady za prodané zboží od svého odběratele (CONTODENT), do státního rozpočtu neodvedl, došlo k narušení principu daňové neutrality, na kterém je založen systém DPH.
129. K aplikaci a vyhodnocení vědomostního testu žalovaný uvedl, že v řízení bylo prokázáno, že k neodvedení daně v řetězci došlo v důsledku podvodného jednání a nikoliv v důsledku podnikatelského selhání.
130. Žalovaný dále prokázal, že žalobce disponoval dostatečným množstvím indicií, které nasvědčovaly jeho zapojení do podvodného jednání, a současně nepřijal dostatečná opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k ověření, zda plnění, která provádí, jej nepovedou k účasti na daňovém podvodu. Žalobce obchodní transakce zatížené řadou nestandardností označuje za „plně funkční systém, který se v průběhu obchodů zcela osvědčil“. Z argumentace žalobce je patrné, že jde o pouhou polemiku se závěry

žalovaného ohledně skutečností dokládajících nestandardnost obchodních transakcí v řetězci, kdy žalobce selektivně vytrhává některé části rozhodnutí o odvolání z kontextu, jednotlivé indicie napadá izolovaně a snaží se vytvořit dojem poctivých a řádných transakcí a tímto způsobem dospět ke skutkovému stavu, který by byl pro žalobce příznivější.

131. Žalovaný setrval na tom, že v předmětném případě existuje dostatek silných objektivních okolností svědčících o tom, že žalobce o podvodu na DPH vědět mohl a měl, přičemž některým svým jednáním žalobce dokonce vytvářel prostor k realizaci podvodného jednání (např. akceptací platby na zahraniční účty). Mobilní telefony představují jednu z rizikových komodit, která může být častěji zatížena podvodným jednáním.
132. V daném obchodním modelu žalobce plnil roli pouhého „překupníka“ a dané zboží pouze „přeobchodoval“, žádný vlastní přínos do obchodního řetězce nevnašel. Jednalo se o úzkou spolupráci stejných společností a schéma obchodních transakcí bylo shodné. Žalovaný poukázal např. i na netypické uspořádání finančních toků, nedostatečnou identifikaci a kontrolu zboží nebo obecnost smluvní dokumentace (přičemž shodná rámcová kupní smlouvy byla uzavřena jak mezi žalobcem a jeho dodavatelem, tak mezi žalobcem a jeho odběrateli).
133. K námitce žalobce ohledně nedostatečného vypořádání odvolacích důvodů žalovaný uvedl, že nebylo nutné, aby výslovně reagoval na každou dílčí námitku žalobce. Žalovaný rozdělil jednotlivé námitky dle jejich obsahu do okruhů a ke každému z okruhů uvedl zákonnou a logickou argumentaci. Z napadeného rozhodnutí je zjevné, jaké skutečnosti považoval žalovaný za rozhodné a jak danou věc posoudil a proč.
134. Žalovaný dále uvedl, že žalobce nenavrhl výslech svědků ze skladu Joppa, jak uvádí v žalobě. Žalobce v odvolání pouze obecně zmínil, že by mohl v případě potřeby navrhnout svědeckou výpověď pracovníka skladu. Takovou zmínku však není možné považovat za návrh na provedení svědecké výpovědi.
135. K námitce, že dodatečný platební výměr byl vyhotoven k tomu neoprávněnou osobou, žalovaný odkázal na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 5. 12. 2018, č. j. 5 Af 11/2015-97-105, kde v bodech 75. a násl. soud řešil otázku podpisu platebního výměru osobou neoprávněnou dle podpisového řádu. Jak dále uvedl, žalovaný ani neměl možnost s ohledem na § 116 odst. 1 daňového řádu dodatečný platební výměr zrušit a věc vrátit prvostupňovému správci daně k dalšímu řízení z důvodu, že jej podepsala neoprávněná osoba, jak namítá žalobce. Takovou možnost daňový řád nezná. Případnou chybu v tom, kdo platební výměr podepsal, lze tedy napravit pouze tak, že platební výměr k odvolacím námitkám odvolací orgán přezkoumá. Pokud jim nevyhoví, tak platební výměr potvrdí. Tím je implicitně zhojen i nedostatek v podpisu platebního výměru.

III.

Obsah správního spisu a napadeného rozhodnutí

136. Z obsahu správního spisu se podává, že správce daně zahájil se žalobcem daňovou kontrolu dne 3. 7. 2014.
137. Stěžejním předmětem daňové kontroly bylo 6 obchodů uskutečněných žalobcem v měsíci lednu 2014, jak byly doloženy daňovými doklady fakturami (orig. invoice) vystavenými společností CONTODENT a to konkrétně:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

faktura č. 10442014 (24001) ze dne 13. 1. 2014, jejímž předmětem byl prodej mobilních telefonů Apple iphone 5S a to 700 kusů GOLD, EU spec, PN: ME434B/A a 400 kusů SILVER, EU spec, PN: ME433B/A za celkovou částku 604 407,10 €, 2 873 131,57 Kč;

faktura č. 10452014 (24002) vystavená dne 15. 1. 2014, jejímž předmětem byl prodej mobilních telefonů Apple iphone 5S a to 695 kusů GOLD, EU spec, PN: ME434B/A a 395 kusů SILVER, EU spec, PN: ME433B/A za celkovou částku 598 912,49 €, 2 873 131,57 Kč;

faktura č. 10462014 (24003) vystavená dne 17. 1. 2014, jejímž předmětem byl prodej mobilních telefonů Apple iphone 5S a to 700 kusů GOLD, EU spec, PN: ME434B/A a 400 kusů SILVER, EU spec, PN: ME433B/A za celkovou částku 626 235,50 €, 2 982 873,55 Kč;

faktura č. 10472014 (24004) vystavená dne 20. 1. 2014, jejímž předmětem byl prodej mobilních telefonů Apple iphone 5S a to 1 100 kusů SILVER, UK spec, PN: ME433B/A a 600 kusů SILVER GREY, UK spec, PN: ME432B/A za celkovou částku 941 098,07 €, 4 482 621,22 Kč;

faktura č. 10482014 (24005) vystavená dne 15. 1. 2014, jejímž předmětem byl prodej zboží red Block Elektromagnetic Radiation Absorber v počtu 16 000 kusů za celkovou částku 890 172,80 €, 4 252 414,32 Kč;

faktura č. 10492014 (24006) vystavená dne 23. 1. 2014, jejímž předmětem byl prodej ipadů a to Apple ipad 4G, PN:MD522FD/A v počtu 395 kusů a Apple ipad 4G, PN:MD525FD/A v počtu 305 kusů za celkovou částku 282 643,90 €, 1 348 491,71 Kč;

138. Společnost CONTODENT podala za daňové období leden 2014 přiznání k DPH a rovněž odpověděla na výzvu správce daně podáním ze dne 18. 7. 2014, kdy uvedla, že za uvedené období neměla jiný obrát.
139. V rámci poskytnutí informací z daňového řízení dne 15. 8. 2014, pod č. j. 51148514/14/2002-24904-11002, dožádaný Finanční úřad pro hlavní město Praha, územní pracoviště pro Prahu 2 sdělil, že od prosince roku 2013 vede daňové řízení za období třetího čtvrtletí 2013 u daňového subjektu společnosti CONTODENT s.r.o, se sídlem Slavojova 579/9, Praha 2 – Nusle, jejímž jednatelem je D. M. S., nar. 8. 4. 1982, bytem New Addington, Croydon, greater London, Velká Británie. Tento daňový subjekt měl podle předložených dokladů nakoupit zboží iphony a ipady od společnosti ZUMBIT s.r.o. Z prováděné vyhledávací činnosti správce daně vyplývá, že ekonomickou činností daňového subjektu ZUMBIT s.r.o. se sídlem Slavojova 579/9 Praha 2 je nákup a prodej zboží. Sídlo daňového subjektu uvedené v obchodním rejstříku je na tzv. virtuální adrese. Daňový subjekt se zde nezdržuje a nepodniká. Správci daně není známa žádná provozovna nebo sklad daňového subjektu. Správce daně neneviduje plnou moc k zastupování daňového subjektu. U daňového subjektu probíhá šetření v rámci vyhledávací činnosti a bude zahájen postup odstranění pochybností za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013. Daňový subjekt je registrován k DPH od 5. 12. 2012. Poslední daňové přiznání podal za období 4. čtvrtletí 2013. Za leden 2014, respektive 1. čtvrtletí 2014 nebylo daňové přiznání podáno.
140. Dožádaný správce daně dále sdělil, že podle předložených dokladů daňový subjekt CONTODENT s.r.o. nakoupil zboží iphony a ipady od společnosti ZUMBIT, která však se správcem daně nespolupracuje na opakované předvolání jednatele daňového subjektu pan Triston telefonicky reagoval, ale k daňovému řízení se nedostavil.
141. Podle zjištění dožádaného správce daně obchody s předmětným zbožím ve třetím čtvrtletí 2013 probíhaly následovně: společnost Arcus S.A. se sídlem v Polsku měla prodat dne 29.

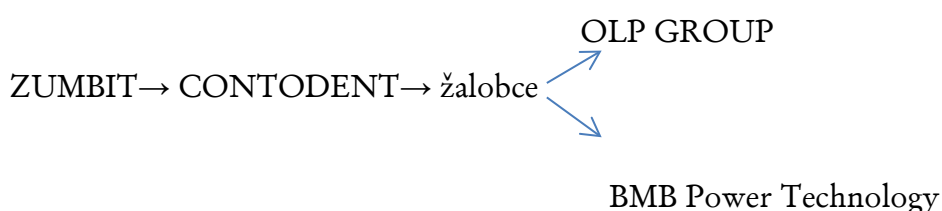
Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

8. 2013 2 850 kusů Apple iphone 5 white, společnosti Pinot trading Ltd se sídlem v Bulharsku, která téhož dne měla zboží prodat společnosti ZUMBIT. Ještě téhož dne tato společnost 2 500 kusů zboží přes společnost CONTODENT prodala žalobci. Zboží mělo být dále prodáno společnosti D solutions se sídlem v Praze a dne 30. 8. 2013 následně společnosti eD' system Czech a.s. se sídlem v Ostravě. Nebylo zjištěno a prokázáno, zda zboží překročilo českou hranici. Společnost ZUMBIT s.r.o. měla zbývajících 350 kusů prodat společnosti Triloxx v Polsku. Po celou dobu mělo být zboží skladováno u Triloxx, s.r.o. se sídlem ve Frýdlantu.
142. Správce daně vyžádal poskytnutí informací od zmocněnce společnosti CONTODENT Ing. P., který však podáním ze dne 25. 5. 2015 sdělil, že jemu dříve udělená plná moc již zanikla.
143. Správce daně dne 27. 5. 2015 vyzval k poskytnutí informací odběratele žalobce společnosti D solution s.r.o., se sídlem Dvořeckého 628/8, Praha a OLP GROUP s.r.o., se sídlem Na lysině 658/25, Praha,
144. K výzvě k prokázání skutečností se žalobce vyjádřil podáním došlým dne 1. 10. 2015, v němž mimo jiné správci daně předložil rámcovou smlouvu uzavřenou se společností CONTODENT, včetně jejích dodatků a prohlášení jednatele CONTODENTU ve věci bankovního účtu.
145. Správce daně v rámci šetření zjistil ohledně společnosti Joppa, že tato společnost v období leden 2014 poskytla skladovací a manipulační služby žalobci. Se společnostmi CONTODENT a ZUMBIT nebo fyzickou osobou M. S. nespolupracovali. Komunikaci zajišťoval po emailu zaměstnanec, který již ve společnosti nepracuje a emaily takto dlouho společnost neuchovává. Skladovací prostory jsou na ulici Písečná 509/5 v areálu Manag. Příjem a výdej zboží je zaznamenáván v tabulce. Vozidla nejsou evidována. Společnost doložila faktury za skladování a vyúčtování skladování a faktury za přepravné a evidence pro účely DPH za leden 2014; faktura za skladování byla uhrazena bankovním převodem dne 20. 2. 2014.
146. Správce daně rovněž realizoval dožádání do Velké Británie, kdy žádal informace ve věci ověření obchodních aktivit daňového subjektu a žádost o provedení svědecké výpovědi. Mezinárodnímu dožádání nebylo vyhověno s tím, že se nejedná o ověřování interkomunitárních transakcí.
147. Pokud jde o zjištění správce daně, jak se podává ze zprávy o daňové kontroly, správce daně při kontrole prvotních dokladů zjistil, že přijatá plnění za předmětné zdaňovací období žalobce obdržel pouze od společnosti CONTODENT která zboží nakoupila podle předložených dokladů od dodavatele ZUMBIT. Nakoupené zboží CONTODENT ve stejný den prodal žalobci. Na fakturách přijatých od společnosti ZUMBIT je poznámka: platba 100 % po dodání a na fakturách přijatých od společnosti CONTODENT je poznámka: platba předem a dodáno na adresu: Joppa Brno. Na všech fakturách byla uvedena zahraniční banka. Dodavatel CONTODENT ve svém daňovém přiznání vykázal pouze těchto šest obchodních případů, žádnou režii ani běžné platby vztahující se k ekonomické činnosti daňového subjektu nevykázal.
148. Žalobce zakoupené zboží dále prodal společností OLP GROUP, BMB POWER technology s.r.o. a D solutions s.r.o.

149. Správce daně dále uvedl, že faktury přijaté od dodavatele CONTODENT jsou kromě malých úprav totožné s daňovými doklady od subjektu ZUMBIT. Na těchto přijatých dokladech od obou subjektů je uvedeno: dodáno do Juppá Brno, Písečná 509/5, Brno Czech Republic, jsou zde uvedeny stejné bankovní účty, na které měly být úhrady za zboží provedeny. Marže dodavatele CONTODENT za obchodní činnost v lednu 2014 je 458 EUR (tj. 12 583 Kč), což je vzhledem k prodávané komoditě a objemu prodeje zcela nevěrohodná částka. Kromě nákupu od subjektu ZUMBIT a prodeje žalobci nevykazoval subjekt CONTODENT žádné náklady spojené s běžnou ekonomickou činností, ačkoliv Ing. P. této společnosti poskytoval služby administrativní, účetní a služby zástupce. Podle správce daně ze zjištěných skutečností vyplývají pochybnosti o faktické ekonomické činnosti tohoto dodavatele i jeho dodavatelé společnosti ZUMBIT, jejich obchody se jeví formální a účelové.
150. Na základě provedených šetření správce daně naznal, že žalobci se vědomě stal článkem řetězce společností za účelem zastření původu zboží a jeho legalizace, kdy v rámci jednoho článku řetězce nebyla odvedena daň do státního rozpočtu, tj. žalobce věděl o tom, že se zapojil do transakcí zatížených daňovým podvodem. Správce daně vyloučil z nároku na odpočet daně od žalobce v přiznání k DPH za zdaňovací období leden 2014 přijatá plně na základě shora uvedených daňových dokladů [faktura č. 10442014 (24001) ze dne 13. 1. 2014, faktura č. 10452014 (24002) vystavená dne 15. 1. 2014, faktura č. 10462014 (24003) vystavená dne 17. 1. 2014, faktura č. 10472014 (24004) vystavená dne 20. 1. 2014, faktura č. 10482014 (24005) vystavená dne 15. 1. 2014, faktura č. 10492014 (24006)].
151. Žalobce podal proti rozhodnutí správce daně odvolání. V podaném odvolání žalobce předně vytkl správci daně, že v rozhodnutí se odkazuje na judikaturu Evropského soudního dvora a nikoliv na Směrnici Evropské unie.
152. Správci daně pak vytkl, že si ve zprávě stanovil pravidla, která však nenaplnil.
153. Správce daně byl povinen prokázat, že jeden z účastníků neodvedl státní podkladně vybranou daň. Žalobce vytýká správci daně, že nezjistil, kdo zboží do České republiky dovezl a měl z ní zaplatit daň. Jak uvedl je sice nepravděpodobné, že dovozce daň zaplatil, avšak tato skutečnost měla být prokázána, což správce daně neučinil. Prokázání neodvedení daně je přitom věcí správce daně, neboť se týká subjektů, s nimiž žalobce do styku nepřišel a nemá žádné nástroje a prostředky, jak tyto skutečnosti ověřovat.
154. Správce daně byl dále povinen prokázat, že další si daň odečetl za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Žalobce namítl, že z informací od správce daně se zdá, že CONTODENT zboží nakoupil a prodal za běžné tržní ceny, z obchodu neměl žádný zisk, který by se dal nazvat zvýhodněním. Správce daně rovněž neuvedl mnoho informací, na základě kterých by se dalo konstatovat, že obchod významně neodpovídal běžným obchodním podmínkám.
155. Správce daně měl též prokázat žalobci, že přijaté zdanitelné plnění bylo součástí daňového podvodu, žalobce o této skutečnosti vědět měl a mohl. Žalobce namítl, že správce daně neprokázal, že by v dodavatelském řetězci došlo k daňovému podvodu. Za téměř prokázané označil to, že dodavatel dodavatele žalobce, tedy společnost ZUMBIT, možná při dovozu zboží do České republiky daň nezaplatil, to samo o sobě však pod daňový podvod podřadit nelze. Správce daně neuvádí žádná tvrzení a důkazy, že by žalobce o daňovém podvodu mohl či měl vědět, a tím méně, že se ho přímo zúčastnil.

156. Ke konkrétním zjištěním správce daně pak žalobce konstatoval, že pravděpodobně společnost ZUMBIT daň skutečně nezaplatila. Ať už však dodavatel žalobce získal zboží odkudkoliv, toto zboží měl a dodal žalobci, což bylo v řízení prokázáno, a správce daně se s tím nikterak nevypořádal.
157. Žalobce připustil, že úhrady posílal na zahraniční účty, aniž by bylo prokázáno, že šlo účty o účty CONTODENTu. Takové dokazování však podle žalobce postrádá smysl, neboť žalobce v řízení prokázal, že účet, na který platby poukazoval, byl účet určený dodavatelem k platbám za dodané zboží. Toto je podstatné z hlediska obchodního i daňového, požadavek správce daně, aby žalobce prokázal, že šlo o účet vlastněným CONTODENTem je neopodstatněný.
158. Žalobce připustil, že zjištění správce daně odůvodňují pochybnosti, zda zboží do České republiky dovezla společnost ZUMBIT nebo někdo jiný a jaké jsou skutečné vztahy mezi CONTODENTEM a ZUMBITEM. Zjištění správce daně však zůstávají na úrovni pochybností, nikoliv zjištění a prokázání skutečností. Nad rámec toho bylo však prokázáno, že CONTODENT zboží vlastnil a legálně ho žalobci dodal.
159. Žalobce rovněž nezpochybnil zjištění správce daně, že společnost ZUMBIT a společnost CONTODENT ve stejný den převzali britští vlastníci, z toho však nelze bez dalšího dovodit záměr vytvořit podvodný řetězec za účelem krácení daně.
160. Pokud jde o nedostatečnou spolupráci se společností CONTODENT se správcem daně, tu lze vysvětlit různými způsoby, i zde správce daně zůstává na úrovni pochybností, nicméně neprokázal, že by společnost CONTODENT byla součástí podvodného řetězce.
161. Zjištění správce daně, že společnosti ZUMBIT ani CONTODENT nebyly klienty skladu Joppa, nemůže zpochybnit realizaci dodávky společnosti CONTODENT žalobci. Žalobce poukázal na provedené důkazy, z nichž jednoznačně vyplynulo, že zboží v tomto skladu skladoval pouze žalobce na základě uzavřené smlouvy, společnost CONTODENT tam zboží pouze dovážela.
162. Žalobce v podaném odvolání konstatoval, že správce daně své pochybnosti o obezřetnosti žalobce při obchodování se společností CONTODENT založil na tom, že jednal s budoucím jednatelem společnosti před tím, než tuto společnost převzal a získal registraci k DPH, CONTODENT žádal placení za zboží na zahraniční účty, žalobce platil na zahraniční účet, u kterého bylo riziko ručení za dodavatele, žalobce uzavřel obchod fakticky se zcela novou společností a neověřoval kvalitu dodaného zboží.
163. Žalobce má za to, že podezření formulovaná správcem daně ještě neznamena, že správce daně prokázal vědomost žalobce o tom, že jeho obchod je součástí daňového podvodu. Přetrvávající pochybnosti k doměření daně nestačí.
164. V další části odvolání se žalobce vyjádřil ke skladování zboží u společnosti Joppa a uvedl, že smlouvu o skladování s touto společností uzavřel žalobce, a to pro své účely, společnost CONTODENT se nestala zákazníkem skladu, vlastní zboží zde neskladovala. Předmětné zboží bylo do skladu dopraveno v okamžiku, kdy je žalobce nakoupil a tuto skutečnost žalobce v řízení dostatečně prokázal.
165. V rámci dalších odvolacích námitek žalobce namítl, že dodatečný platební výměr byl opraven rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností z 18.7. 2016, kterým se elektronický podpis pana Trachty nahradil podpisem Dr. K. Podle názoru žalobce není možné touto formou nahradit podpis jedné osoby podpisem někoho jiného.

166. Žalobce dále vytkl správci daně nesprávné poučení a tedy porušení § 6 odst. 3 daňového řádu týkající se poučení o odkladném účinku podaného odvolání s tím, že podáním odvolání není dosaženo odkladu rozhodnutí, tedy daňový subjekt je povinen peněžité plnění v době stanovení daně po doručení výměru uhradit. Takové poučení je však rozporu s § 143 odst. 5 daňového řádu.
167. V napadeném rozhodnutí se žalovaný předně zabýval existencí daňového podvodu. Jak uvedl, vyšel ze zjištění, že žalobce pořizoval ve zdaňovacím období leden 2014 mobilní telefony a další zařízení od dodavatele CONTODENT. Dodavatel žalobce vystavil daňové doklady za dodávky zboží žalobci a zahrnul uskutečnění zdanitelných plnění do přiznání k DPH rovněž, daň odvedl. Společnost CONTODENT pořídila v lednu 2014 zboží pouze od společnosti ZUMBIT, a tuto obratem prodala žalobci. Žalobce pak zboží dodával dalším společnostem OLP GROUP, BMB POWER Technology. Žalovaný proto shledal existenci řetězce:



168. Společnost ZUMBIT na adrese sídla zapsané v obchodním rejstříku nesídlí, jedná se o tzv. virtuální sídlo, které je zcela shodné s adresou sídla společnosti CONTODENT. Místně příslušnému správci daně není známa žádná provozovna nebo sklad společnosti, není evidována ani plná moc pro zastupování společnosti, společnost je pro svého místně příslušného správce daně nekontaktní. Jednatel společnosti ZOMBIT je cizí státní příslušník pan Binon Triston s trvalým pobytem ve Velké Británii. Za celou dobu svojí existence společnost nezveřejnila účetní závěrku, ani žádné číslo účtu. Ode dne 12. 1. 2016 je evidována jako nespolehlivý plátc.
169. Společnost CONTODENT byla založena 24. 9. 2012, dne 21. 8. 2014 se novým jednatelem stal cizí státní příslušník pan D. M. S. s trvalým pobytem ve Velké Británii. Na adrese sídla zapsané v obchodním rejstříku fakticky nesídlí, jedná se o virtuální sídlo. V době uskutečnění obchodních případů neměla žádné skladovací prostory. V rozporu se zákonem o účetnictví za celou dobu svojí existence nezveřejnila účetní závěrku, ani žádné číslo účtu ve smyslu § 96 odst. 1 ZDPH, respektive bylo zveřejněno jedno číslo účtu u FIO banky, které však sloužilo pouze k úhradám daně správci daně a k platbám za telefon. Jediným příjmem společnosti byla jedna platba z účtu společnosti COMMODITY Solutions, dispoziční právo měl Ing. P. V přiznáních k DPH vykazuje společnost CONTODENT, jak na řádce 1, tak na řádce 40 stamilionové hodnoty s výslednou malou vlastní daní, kterou hradí.
170. Z toho žalovaný dovodil, že se jedná o osobu působící v řetězci čistě formálně za účelem legalizace plnění tj. jako „buffer“. Jedinou ekonomickou činností ve zdaňovacím období leden 2014 bylo obchodování s elektronikou a to konkrétně prověřovaných šest obchodních transakcí.
171. Obchodní spolupráce se společností CONTODENT byla navázána na základě odpovědi na poptávku žalobce zveřejněnou na internetových stránkách www.phonelot.com. Zboží

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

bylo společností CONTODENT v režimu CIP dováženo do skladu společností Joppa Brno, s níž měl žalobce uzavřenou smlouvu o skladování. Zboží za žalobce přebírali a kontrolovali pracovníci skladu a odběratelé zboží. Žalobce nepředložil žádný dodací list ani předávací protokol, v němž by bylo konkrétní dodané zboží zaznamenáno, a podle něhož by bylo možné jej detailně zkontrolovat. Předání zboží mezi žalobcem, jeho dodavatelem a odběrateli probíhala tentýž den či obden, respektive ve velmi krátkých časových úsecích. Platby odběratele žalobci za zboží byly uskutečňovány ve velmi krátkých časových intervalech po elektronickém obdržení daňového dokladu, vystaveného žalobcem, mnohdy ještě v době, kdy nebylo potvrzeno, že zboží bylo na sklad dopraveno. Žalobce následně dodávku zboží uhradil na zahraniční bankovní účet určený dodavatelem k platbám za dodané zboží. Žalobce nevedl skladovou evidenci, poněvadž vše co nakoupil, obratem prodával předem dohodnutým odběratelům

172. Zástupce společnosti CONTODENT Ing. P. k prokázání nabytí elektroniky od společnosti ZUMBIT předložil jí vystavené daňové doklady, která jsou vizuálně naprosto shodné s daňovými doklady vystavenými společností CONTODENT pro žalobce, obsahují stejné místo dodání zboží - Joppa Brno a stejné bankovní účty. Ceny zboží dodávaného společností CONTODENT žalobci se liší pouze v zanedbatelných hodnotách, tedy společnost CONTODENT zboží žalobci dodávala s minimální marží. Společnosti ZUMBIT a CONTODENT měly shodná čísla bankovních účtů. Pokud jde o odběratele žalobce, bylo zjištěno, že společnost BMB Power Logistic se na adrese sídla zapsaného v obchodním rejstříku fyzicky nenachází, svému místně příslušnému správci daně neuvedla adresu provozovny ani místa podnikání, přiznání k DPH sice podává, avšak daňové povinnosti vůči státnímu rozpočtu neplní.
173. Žalovaný konstatoval, že v popsaném obchodním řetězci byla identifikována chybějící daň, společnost ZUMBIT, která dodala elektroniku společnosti CONTODENT, která jí dodala žalobci, je nekontaktní, nepodala za dané zdaňovací období přiznání a splnění jejích povinností přiznat a uhradit daň z předmětných zdanitelných plnění nelze ověřit. Společnost ZUMBIT tak vystupuje jako subjekt, který neodvedl daň do státního rozpočtu (tzv. missing trader). Společnost CONTODENT následně plnění fakturovala s minimální přírážkou, přijatá uskutečněná zdanitelná plnění uvedla do přiznání k DPH a minimální vlastní daňovou povinnost uhradila. Nárok na odpočet daně na výstupu za pořízení elektroniky pak uplatňoval žalobce jako tzv. "broker". Tímto postupem došlo k narušení principu neutrality daně.
174. Pokud jde o vědomostní test, žalovaný konstatoval, že mobilní telefony představují jednu z rizikových komodit, která může být častěji zatížena podvodným jednáním spojeným s daňovými úniky. Odkázal na článek publikovaný dne 25. 5. 2007 na stránkách www.byznys.ihned.cz, či tiskovou zprávu Finanční správy České republiky „Mezinárodní spolupráci v boji s úniky na DPH odstartovala akce INDAGO“ z 10. 6. 2013, která je dostupná na www.financnisprava.cz.
175. Žalovaný dále konstatoval, že žalobce v průběhu daňového řízení sám uvedl, že neovládá anglický jazyk a v rámci obchodování využíval překladáč. Podle názoru žalovaného k obchodním transakcím byla znalost anglického jazyka nezbytná, při používání překladáčů, které jsou často nepřesné, mohlo docházet k nedorozuměním z důvodu chybného či nepřesného překladu.

176. Žalovaný označil za nikoliv běžné navázání obchodní spolupráce se společností CONTODENT. Jak uvedl, jednalo se o neznámou a neproověřenou soukromou zahraniční osobu. Žalovaný obchodoval s touto společností a platby za zboží v desítkách milionů korun odesílal na zahraniční bankovní účty do Číny, respektive Turecka uvedené na daňových dokladech vystavených společností CONTODENT a to přesto, že sám žalobce jednatele společnosti CONTODENT upozorňoval, že musí mít v České republice zveřejněný bankovní účet určený pro ekonomickou činnost a že jako odběratel v případě zahraničního účtu ručí za nezaplacenou daň.
177. Žalovaný dále konstatoval, že dodací podmínky k dodání elektroniky na místo určení dokreslují netransparentnost žalobcova postupu o pohybu zboží, neboť v prvotní nabídce dodavatele pana S. bylo uvedeno, že je schopen žalobci dodávat zboží za cenu s dodacími podmínkami CIF, což žalobce mělo upozornit, že tato dodací podmínka znamená, že zboží by mu mělo být dovezeno do předem určeného přístavu. Žalovaný dále upozornil, že nebyly sjednány žádné konkrétní podmínky dodání zboží ani dopravy. V rámcové kupní smlouvě bylo uvedeno místo dodání sklad kupujícího v Jámě 691/1 Praha, tedy do sídla žalobce pokud není v objednávce uvedeno jinak.
178. Pokud jde o dopravu zboží, žalovaný konstatoval, že žalobce se o dopravu zboží nikterak nezajímal, nevěděl, kým bude zboží do skladu Joppa Brno dovezeno, ačkoliv se jednalo o zboží za desítky milionů korun. Žalobce zboží ve skladu nikdy nepřijímal, nekontroloval dodávku, spolehl na zaměstnance skladu, kteří měli zboží kontrolovat. Ani zaměstnanci skladu, ani odběratelé žalobce však neměli doklad, podle něhož by mohli konstatovat, že se jedná právě o zboží, které žalobce u společnosti CONTODENT objednal. Z předložených důkazních prostředků nevyplývá, že by každé přijetí dodávky zboží na sklad byl skladem Joopa Brno potvrzeno. Předložena byla jen avíza pana S. pro sklad Joopa o předání dodaného zboží žalobci, i když ne vždy bylo jisté, že zboží již opravdu dorazilo. Na základě těchto avíz pak byly činěny objednávky zboží odběrateli žalobce.
179. Žalovaný uzavřel, že nezáměr žalobce o dopravu objednaného zboží za desítky milionů korun se neslučuje s opatrností a péčí řádného hospodáře.
180. Pokud jde o smluvní dokumentaci, žalovaný konstatoval, že z obsahu rámcové smlouvy o obchodní spolupráci nelze dovodit, jaké zboží bylo předmětem obchodních transakcí, v jakém množství, kvalitě a ceně bude zboží dodáno, jediné, co smlouva specifikuje je, že faktura bude vždy proplacena následující pracovní den po dodání zboží do 11 hodin odpoledne a že předání a převzetí zboží musí být potvrzeno podpisem dodacích listů ze strany kupujícího. Ve smlouvě je odkazováno na budoucí dílčí kupní smlouvy - objednávky - potvrzení objednávek, které budou učiněny elektronicky.
181. Žalovaný uvedl, že v běžném obchodním styku je obvyklé, že obchodní smlouvy jsou formulovány maximálně konkrétně tak, aby mohla být zajištěna vymahatelnost práv a povinností z nich plynoucích. Žalovaný z toho dovodil, že žalobce se zachoval neopatrně, když sepsal toliko obecnou smlouvu, a veškerá další komunikace probíhala v anglickém jazyce, který žalobce neovládal. Neopatrné chování žalobce je patrné i v jeho vztahu k jeho odběratelům, kde ze shodné rámcové obchodní smlouvy také není zřejmé, jaké konkrétní zboží, v jakém konkrétním termínu a s jakou konkrétní cenou má být dodáno, když se v ní stran těchto atributů obchodu odkazuje pouze obecně na budoucí dílčí kupní smlouvy.
182. Co se týče úhrad za zdanitelná plnění, konstatoval žalovaný, že nepovažuje za opatrné, že žalobce hradil několikamilionové částky na cizí zahraniční bankovní účty, které dodavatel

vedl v rámcové smlouvě, jejích dodatcích či na samotných daňových dokladech. Zahraniční účty nezněly na jméno dodavatele, avšak na jméno COMMODITY SOLUTIONS LIMITED a jednalo se o účet v bance Bank of China a na účet UNION COLLECTIVE TEKNOLOJI LITED SIRKETI, což byl účet v bance Türkiye Finans Katilim Bankasi. Tyto účty přitom byly mimo jiné používány také společností ZUMBIT a MBM Power Technology.

183. Žalovaný se dále v napadeném rozhodnutí podrobně zabýval průběhem obchodů a konstatoval, že k potvrzení obchodních transakcí mezi dodavatelem a žalobcem byl předložen souhrnný přehled realizovaných obchodů za období 1/2014 a souhrnný přehled stornovaných obchodů za toto období, z nichž vyplývá, že žádná žalobcova objednávka nebyla zrušena. Žalovaný dospěl k závěru, že se jednalo o předpřipravenou koordinovanou akci, probíhající po sobě ve velmi krátkých časových intervalech, jíž se účastnili všichni jednotliví účastníci předmětných transakcí, jak žalobce, tak také jeho dodavatel a odběratelé. Jednání ve vzájemné shodě je v běžném obchodním prostředí značně nestandardní a budí dojem dopředu vytvořeného scénáře, jehož účelem bylo formálně potvrdit dodání zboží od nekontaktní společnosti ZUMBIT přes společnost CONTODENT a žalobce jeho odběratelům. Žalovaný rovněž konstatoval, že v běžném obchodním styku není zcela běžné, aby žalobce hradil dodávky zboží až poté, co je mu bankou zasláno potvrzení, že jeho odběratel zadal bance příkaz k úhradě za zboží, kterému bude teprve dodáno.
184. Pokud jde o identifikaci mobilních telefonů, konstatoval žalovaný, že ze šetření prvostupňového správce daně vyplynula další nestandardní okolnost deklarovaných transakcí, dodávané zboží bylo na předložených daňových dokladech vymezeno obecně, aniž by bylo blíže identifikováno unikátním číslem přiděleným výrobcem mobilního telefonu tzv. IMEI kód. Seznam IMEI kódů nebyl nikdy k daňovým dokladům přiložen. Při přejímce zboží by tedy bylo velmi náročné zjistit, jaké konkrétní mobilní telefony měly být společností CONTODENT žalobci dodány. Vzhledem k tomu, že IMEI kódy nebyly nikdy k dodávce předloženy, nebylo možné zboží jakkoliv zkontrolovat (chyběl dodací list, předávací protokol). Za nestandardní žalovaný označil také skutečnost, že žalobce nikdy zboží ve skladu nepřebíral, nechával je převzít zaměstnanci skladu. Žalobce nedoložil správci daně žádný doklad prokazující původ mobilních telefonů.
185. K otázce skladování zboží žalobce předložil smlouvu o skladování uzavřenou se společností Joppa Brno a vyúčtování skladování. Jelikož jak žalobce, tak jeho odběratelé měli zapsané v obchodním rejstříku sídlo v Praze, není zřejmé, proč bylo zboží skladováno v Brně, kdy žalobce nikdy osobně zboží nepřijímal a nikdy nevydával odběratelům. Vzhledem k tomu, že ve smlouvě o skladování nebyl uveden ceník skladování a manipulace ve skladu v Brně, žalobce nevěděl, za jakých podmínek zde bude zboží skladováno a následně nemohl vědět, za jaké ceny bude zboží dodávat odběratelům.
186. Na základě všech uvedených skutečností žalovaný konstatoval, že bylo nalezeno dostatečné množství důkazů prokazujících existenci objektivních okolností svědčících o tom, že žalobce minimálně mohl a měl vědět, že se účastní podvodného jednání.
187. Žalovaný dále přistoupil k provedení vědomostního testu - přijetí rozumných opatření a dobrou víru daňového subjektu.
188. Žalovaný konstatoval, že skutečnost, že nebylo možné ověřit zahraniční identitu pana S., s ohledem na možnost koupit českou společnost za účelem rychlého provedení velmi

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

hodnotných obchodů a skutečnost, že společnost CONTODENT nesplnila zákonem dané povinnosti, měl žalobce pojmout pochybnosti o důvěryhodnosti dodavatele a případně přijmout opatření k zamezení účasti na daňovém podvodu.

189. Zjištěné okolnosti však žalobce od obchodování neodradily, žalobce s novým jednatelem společnosti CONTODENT uzavřel rámcovou smlouvu, ačkoliv pokud by jednal obezřetně, zjistil by, že dodavatel nemá žádné zázemí k provozování ekonomické činnosti, sídlí na virtuální adrese, nemá skladovací prostory, není možné ověřit původ dodávaného zboží či alespoň zjistit od koho zboží pochází. Jelikož obchodování s mobilními telefony může být častěji zatíženo podvodným jednáním, bylo možno na žalobcovu obezřetnost klást vyšší nároky.
190. Žalovaný konstatoval, že nebyly nalezeny odpovídající webové stránky, prostřednictvím kterých by společnost CONTODENT nabízela své zboží, žalovaný však přesto s touto společností obchodoval, a to pouze na základě nedostačující smluvní dokumentace a několikamilionové částky hradil na zahraniční účty dodavatele, které mu ani nepatřily. Žalovaný uzavřel, že minimálně s ohledem na vysokou hodnotu realizovaných obchodů bylo možné po žalobci požadovat, aby se zajímal o původ zboží, které nakupoval od společnosti, jejímž jednatelem byl občan Velké Británie, s nímž navázala nestandardně obchodní spolupráci a kterého si, dle názoru žalovaného, zcela nedostatečně prověřil. Po žalobci bylo možné rovněž požadovat, aby koupí zboží podrobně smluvně upravil a dbal na související doklady, které měly dodávku doprovázet (dodací list, předávací protokol, přepravní doklad, seznam IMEI kódů). Za přiměřený požadavek žalovaný rovněž označil požadavek na to, aby žalobce s ohledem na značný objem co do množství a ceny sám kontroloval kvalitu a množství kupovaného zboží.
191. Žalovaný uzavřel, že ačkoliv žalobce naplnil všechny hmotněprávní podmínky pro uplatnění nároku na odpočet DPH u plnění přijatých od dodavatele CONTODENT, nelze tento nárok žalobci uznat, a to v důsledku prokázání účasti žalobce na podvodném jednání na DPH, o němž žalobce s ohledem na zjištěné objektivní okolnosti vědět mohl a měl.
192. Pokud jde o odvolací námitky žalovaný konstatoval, že ve věci se jednalo o rizikovou komoditu, žalobce neovládá anglický jazyk, je s podivem, že k obchodům za miliony korun žalobci postačil pouze dojem z komunikace, že společnost bude přímým dovozcem elektroniky, a že není zapotřebí ověřovat její původ. Společnost CONTODENT přitom nebyla etablovaným obchodníkem na trhu s elektronikou, pan S. jí nabyt krátce před realizací samotných obchodů. Žalovaný uzavřel, že žalobce mělo zajímat, odkud objednaná elektronika putuje, zda je určená pro evropský trh, zda se jedná o zboží nové či už použité, zda se na něj vztahuje záruka a podobně, a to zejména vzhledem k tomu, jak byla navázána obchodní spolupráce v posuzovaném případě.
193. Žalovaný dále konstatoval, že v průběhu daňového řízení byl jednoznačně popsán řetězec společností zasažených podvodem na DPH a identifikována chybějící daň. Od žalobce bylo možno očekávat, že přijme veškerá opatření, která vůči němu mohla být rozumně požadována s ohledem na okolnosti případu, aby zajistil svou neúčast na daňovém podvodu. Žalobce taková opatření nepřijal, ignoroval skutečnosti, které mu byly známy a které by měly, pokud by vykonával ekonomickou činnost v dobré víře, vyvolat pochybnosti o standardnosti chování dodavatele.

194. Žalovaný dále uvedl, že existence zboží nebyla zpochybněna, nebyl zpochybněn ani jeho dodavatel uvedený na předložených daňových dokladech, to jest společnost CONTODENT. Rovněž není pochybnost o tom, že by tato společnost žalobci zboží nedodala.
195. Žalovaný vytkl žalobci, že si odporuje ve svých tvrzeních, týkající se přejímky zboží, kdy na jedné straně konstatuje, že zboží přebíral ve skladu Joppa Brno, avšak po celou dobu kontroly DPH tvrdil, že zboží přejímali a kontrolovali zaměstnanci skladu a jeho odběratelé.
196. Žalovaný dále konstatoval, že pouze v jednom případě bylo potvrzeno, že zboží bylo skutečně dodáno do skladu.
197. Žalovaný rovněž označil za nikoliv běžné, že na sebe žalobce vzal riziko ručení za daň svého dodavatele, kterého neznal. Takové chování žalovaný označil za krajně neobezřetné s tím, že obchodník by měl mít jistotu, že peníze jsou poukazovány na účet společnosti, s níž obchoduje.
198. Samotná platba na zahraniční účty není nezákonná, ale v souhrnu s ostatními indiciemi tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících zjištění, která prokazují, že žalobce minimálně mohl vědět o své účasti na podvodném jednání. Stejně tak není nezákonné obchodovat se subjekty, jako byl dodavatele žalobce, avšak při identifikaci objektivních okolností, které v daném případě vyšly najevo, bylo na žalobci, aby přijal taková opatření, která následně zajistí, že bude prokázáno, že daňový subjekt vynaložil dostatečné úsilí k tomu, aby se ujistil, že není součástí podvodu na DPH. Žalobce však přijal pouze taková opatření, která svou povahou nejsou schopna reálně předejít a zabránit jeho účasti na podvodu na DPH.
199. Pokud jde o odvolací námitku, týkající se opravy podpisu osoby na napadeném rozhodnutí, žalovaný uvedl, že opravu podpisu úřední osoby na napadeném rozhodnutí za podpis úřední osoby jiné, lze považovat za vadu, která však žalobci nezpůsobila žádnou újmu. Opravou v rámci rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností došlo k nápravě vady napadeného rozhodnutí. Dále žalovaný, konstatoval, že v rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností byl žalobce výslovně poučen o možnosti odvolat se proti tomuto rozhodnutí, což neučinil, z toho žalovaný dovodil, že žalobce na své právo přezkoumat vadu rozhodnutí rezignoval.
200. K námitkám týkajícím se poučení žalobce, žalovaný uvedl, že napadené rozhodnutí obsahuje standardní a zákonné poučení. Splatnost daně byla modifikována v souvislosti s vydáním zajišťovacího příkazu. Jelikož stanovením daně v případech souběžného vydání zajišťovacího příkazu je třeba rozumět den nabytí právní moci rozhodnutí, žalovaný změnil výrok napadeného rozhodnutí, jak bylo uvedeno v jeho výrokové části. Na zákonnost napadeného rozhodnutí však tato změna tato skutečnost vliv neměla.

IV.

Posouzení žaloby

201. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo,

v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili (souhlas žalobce byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Soud z dále uvedených důvodů neshledal důvod, aby se zabýval důkazy předloženými žalobcem k žalobě a za účelem jejich provedení nařizoval jednání.

202. K námitce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí [bod A písm. b)] soud v první řadě konstatuje, že obecně o rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost se jedná mimo jiné tehdy, když je jeho výrok v rozporu s odůvodněním nebo rozhodnutí vůbec neobsahuje právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jeho důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, též rozsudek č. j. 2 Ads 33/2003 - 78). Rovněž to je případ rozhodnutí, jehož odůvodnění nedává smysl, z něhož by vyplývaly skutkové a právní důvody, které vedly správní orgán k vydání rozhodnutí (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 9. 2003, č. j. 7 A 547/2002 - 24).

203. Napadené rozhodnutí dostojí všem požadavkům, které jsou z hlediska přezkoumatelnosti jeho odůvodnění a povinnosti vypořádat se s odvolacími námitkami na ně jak zákonem, tak i na něj navazující judikaturou kladený.

204. K námitce, že dodatečný platební výměr byl podepsán a tedy vydán neoprávněnou osobou a tuto vadu nelze zhojit vydáním rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností [bod D], městský soud odkazuje na vyjádření žalovaného, s nímž se plně ztotožňuje. Městský soud v Praze řešil shodnou otázku ve věci vedené pod sp. zn. 5Af 15/2015 a v rozsudku ze dne 5. 12. 2018, č. j. 5Af 15/2015-105 uvedl: „[c]o se týče osoby, která platební výměr podepsala, tak zde soud souhlasí se žalobcem, že výměr nebyl podepsán osobou oprávněnou podle podpisového řádu správce daně (...) Nebyl tedy dodržen § 102 odst. 1 písm. g) daňového řádu, podle kterého rozhodnutí obsahuje podpis úřední osoby. Soud k tomuto pochybení předně poznamenává, že daňový řád s ním žádný konkrétní následek nespojuje. Zejména podpis vedoucí oddělení, která dle podpisového řádu není k podpisu oprávněna, nečiní rozhodnutí nicotným. (...). Soud se ani nedomnívá, že by šlo o takovou vadu platebního výměru, která by v důsledku vedla k nezákonnosti napadeného rozhodnutí. Je nutno zdůraznit, že žalovaný zákonnost platebního výměru řádně přezkoumal a žádnou nezákonnost neshledal, případně ji napravil. V tomto ohledu je podstatné, že napadené rozhodnutí, obdobnou vadou netrpí.

Daňový řád předpokládá, že vady prvostupňového řízení budou napraveny právě v řízení odvolacím. Rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru pak daňové řízení končí (viz i usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007-75, č. 1865/2009 Sb. NSS). 80. Žalovaný tedy neměl možnost platební výměr zrušit a věc vrátit prvostupňovému správci daně k dalšímu řízení z důvodu, že jej podepsala neoprávněná osoba. Takovou možnost daňový řád nezná. Případnou chybu v tom, kdo platební výměr podepsal, lze tedy napravit pouze tak, že platební výměr k odvolacím námitkám odvolací orgán přezkoumá. Pokud jim nevyhoví, tak platební výměr potvrdí. Tím je implicitně zhojen i nedostatek v podpisu platebního výměru. Jiné způsoby řešení tohoto nedostatku platebního výměru daňový řád neumožňuje. (...) Soudu také není zřejmé, jaké konkrétní negativní dopady do svých subjektivních práv žalobce odvozuje z toho, že platební výměr namísto ředitele podepsala vedoucí oddělení“.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

205. Ke klíčové žalobní námitce – účasti žalobce na daňovém podvodu [bod A] městský soud v obecné rovině předně konstatuje, že důkazní břemeno v daňovém řízení je předmětem bohaté judikatury správních soudů.

206. Jak je uvedeno v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10Afs 185/2020-43,; „[d]aňový subjekt splní důkazní povinnost ve vztahu k tvrzením, která správci daně předloží, prokáže-li tato tvrzení svými evidencemi, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou evidence nevěrohodné, nesprávné, neúplné nebo neprůkazné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Ne každá chyba a nedostatek evidence bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností. Budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním obchodním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností evidence, i když na první pohled o konkrétním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o skutečných zdanitelných plněních. Správce daně proto uzavřel, že předložená evidence je neúplná a nedostatečná, jelikož stěžovatelka nepředložila řádně vedené dodatkové evidence, ale jen spoustu neověřitelných tvrzení o tom, jak zboží nakupovala a prodávala.

Unes-li správce daně důkazní břemeno (srov. rozsudek ze dne 13. 4. 2017, čj. 10 Afs 310/2016-35, GOBE, část III.B. a zde cit. judikaturu), bylo na stěžovatelce, aby prokázala soulad jí vedených evidencí se skutečností. Mohla např. – i přes nedostatek některé z dílčích doplňkových evidencí – setrvat na původních tvrzeních a jinak doložit, že přes vzniklé pochyby je hospodaření průkazné. Mohla také korigovat původní tvrzení, nabídnout tvrzení nová, odrážející existenci pochyb o souladu evidence se skutečností, a tato revidovaná tvrzení náležitě prokázat.

NSS v této souvislosti připomíná závěry usnesení rozšířeného senátu ze dne 19. 1. 2016, čj. 4 Afs 87/2015-29, č. 3418/2016 Sb. NSS, dle kterých pro určení rozhodného momentu přechodu na pomůcky nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo. Záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu. Není vyloučeno, aby byla stanovena daň dokazováním i v situaci, kdy účetnictví je neúplné a neprůkazné, resp. bylo ztraceno či zničeno, ale účetní případy lze dostatečně spolehlivě prokázat jinak. Nelze ani vyjádřit procentuální rozsah zpochybněného účetnictví, ale je nutno věc posuzovat, resp. neunesení důkazního břemene poměřovat vždy ke konkrétnímu případu ve všech souvislostech. Záleží především na intenzitě pochybností ohledně zjištěných chyb a nesrovnalostí v účetnictví, na jejich rozsahu, ale také obsahu.“

207. Pokud jde o účast na daňovém podvodu je třeba nejprve konstatovat, že podvody na DPH se v minulosti správní soudy již mnohokrát zabývaly, přičemž se v této problematice opírají o judikaturu SDEU týkající se zneužití práva či kolotočových (karuselových) podvodů na DPH [srov. především rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. (dále jen „Optigen“), a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, (dále jen „Kittel“), či rozsudek ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11, (dále jen „Mahagében“)]. V uvedených rozhodnutích se přitom opakovaně konstatuje, že „[o]bchod uvnitř Společenství se zdá být živnou půdou pro podvody na DPH, které mohou nabývat různých podob, ale jsou vždy organizovány „řetězově“ s tím, že „práva Společenství se nelze dovolávat pro zneužívající nebo podvodné účely“.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

208. Správní soudy ve své rozhodovací praxi opakovaně zdůraznily, že judikatura SDEU pojmem „*podvod na DPH*“ označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice o dani z přidané hodnoty, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. V této souvislosti lze odkázat na již shora uváděné rozsudky SDEU, kde termín „*podvod na DPH*“ je v tomto smyslu běžně užíván a je jak obsahem samotných položených předběžných otázek, tak stanovisek generálních advokátů, jakož i obsahem samotných rozsudků Soudního dvora. Generální advokát Colomer ve svém stanovisku k věci Kittel k podvodu na DPH konstatoval, že ve skutečnosti existují varianty tak neobvyklé a spletité, jako je představitost těch, kteří je připravují, ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH (srov. k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, čj. 9 Afs 83/2009 - 232). V první řadě je tedy třeba identifikovat objektivní skutečnosti, ze kterých mimo jiné vyplývá jeden z nejdůležitějších znaků daňového podvodu, totiž porušení daňové neutrality. Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je pak rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 - 156).
209. Kromě objektivních okolností je pak nutné posoudit i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu. Městský soud v Praze v tomto ohledu připomíná, že ve věci Optigen bylo ze strany SDEU zdůrazněno, že nárok na odpočet daně nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění by totiž překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. rozsudky SDEU ze dne 11. 5. 2006, Federation of Technological Industries a další, C-384/04, bod 32, a ze dne 21. 2. 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, bod 23). Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet daně bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (srov. rozsudek ve věci Mahagében, bod 49).
210. V rozsudku ze dne 21. 2. 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, SDEU v tomto směru konstatoval, že „*pokud jde o zásadu proporcionality, Soudní dvůr již rozhodl, že v souladu s touto zásadou musejí členské státy využívat prostředků, které sice umožňují účinně dosáhnout cíle sledovaného vnitrostátním právem, avšak co nejméně narušují cíle a zásady stanovené dotčenými předpisy Společenství (viz rozsudky Molenheide a další, uvedený výše, bod 46, jakož i ze dne 27. 9. 2007, Teleos a další, C 409/04, Sb.[bod 19]. Je tak sice legitimní, že se opatření přijatá členským státem snaží o co nejúčinnější ochranu plateb do veřejného rozpočtu, avšak tato opatření nesmějí přesahovat rámec toho, co je za tímto účelem nezbytné (viz zejména výše uvedené rozsudky Molenheide a další, bod 47, jakož i Federation of Technological Industries a další, bod 30)*“ (srov. bod 20 uvedeného rozsudku). V uvedeném rozsudku mimo jiné SDEU poukázal na to, že „*v souvislosti s podvodem, kterého se dopustila třetí osoba, musí být veškeré rozložení rizika mezi dodavatele a daňovou správu v souladu se zásadou proporcionality (rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58). Tak tomu není tehdy, jestliže daňový systém přenáší veškerou odpovědnost za zaplacení DPH na dodavatele, bez ohledu na to, zda se tento*

podílel na podvodu, kterého se dopustil kupující, či nikoli (viz v tomto smyslu rozsudek Teleos a další, uvedený výše, bod 58)“.

211. Uvedený výklad SDEU převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006 - 142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rovněž rozsudek SDEU ze dne 11. 5. 2006 Federation of Technological Industries a další, C-384/04).
212. Nejvyšší správní soud rovněž v minulosti opakovaně judikoval, že nekontaktnost dodavatelské společnosti žalobce ve spojení s neuhrazením příslušného DPH nepostačují samy o sobě ke spolehlivému závěru o účasti žalobce na daňovém podvodu. Každé daňově relevantní plnění totiž musí být zohledněno samo o sobě a jednání žalobce tak nelze hodnotit pouze v kontextu jednání jeho dodavatele (srov. rozsudek SDEU ve věci Optigen, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006 - 142, ze dne 21. 12. 2016, čj. 6 Afs 147/2016 - 28, a ze dne 19. 1. 2017, čj. 6 Afs 148/2016 - 35). Podle ustálené rozhodovací praxe sice není povinností finančních orgánů prokázat, jakým konkrétním způsobem a kterým z dodavatelů byl spáchán podvod, pokud by se jednalo o řetězec tímto podvodem zasažený. Musí však být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, čj. 9 Afs 111/2009 - 274, ze dne 10. 10. 2012, čj. 1 Afs 37/2012 - 50, či ze dne 30. 5. 2013, čj. 1 Afs 13/2013 - 61). Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014 - 60, a další).
213. Pro úplnost lze připomenout, že Ústavní soud např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, uvedl, že „*se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zapláceno DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru*“ (srov. rovněž usnesení ze dne 7. 3. 2012, sp. zn. II. ÚS 296/12, nebo usnesení ze dne 26. 1. 2011, sp. zn. III. ÚS 3587/10, ze dne 15. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1991/10, a další).
214. Z judikatury SDEU a navazující rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu tedy s ohledem na výše uvedené vyplývá, že účast na daňovém podvodu musí být podložena objektivními skutečnostmi, na jejichž základě správce daně prokáže, že daňový subjekt věděl nebo měl vědět, že se podvodného jednání účastní (srov. rozsudek ve věci Kittel, bod 59, rozsudek ve věci Mahagében, bod 49).
215. Okolnostmi, za kterých plátce věděl nebo měl vědět o tom, že je součástí podvodu, se zabýval Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 31. 8. 2016, čj. 2 Afs 55/2016 - 38,

č. 3505/2017 Sb. NSS, v němž uvedl, že „z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty. [...] Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických. Zejména zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly všechny pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda se nejednalo o neobvykle nízké ceny, zda nedošlo k absolutnímu selhání kontrolních mechanismů daňového subjektu či zda se daňový subjekt nechoval neobvykle pasivně při hledání obchodních partnerů“. V rozsudku ze dne 15. 12. 2011, čj. 9 Afs 44/2011 - 343, pak Nejvyšší správní soud mj. konstatoval, že 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“.

216. Nejvyšší správní soud pak zdůraznil, že „v případě zjištění neodvedení daně v obchodním řetězci nelze vystačit s pouhou zkratkovitou úvahou, jak to učinil žalovaný: pokud neodvedl daň jeden, a to kterýkoli z článků obchodní transakce, jednalo se o podvod, o kterém musela stěžovatelka (či její dodavatel) vědět. Tímto způsobem nelze dospět k závěru o prokázání objektivních a subjektivních skutečností svědčících pro odepření nároku na odpočet“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 - 60). V naposledy označeném rozsudku Nejvyšší správní soud akcentoval, že „pravidlo, plynoucí z judikatury SDEU, že každé plnění je třeba posuzovat samostatně a samo o sobě, bez ohledu na jeho účel nebo výsledky, vychází z požadavku, aby společný systém DPH byl neutrální, a ze zásady právní jistoty, která vyžaduje, aby používání právních předpisů Evropské unie bylo předvídatelné pro subjekty, na které se vztahuje. Dle přesvědčení Nejvyššího správního soudu nelze však požadavek evropské judikatury stran prověřování věrohodnosti obchodních partnerů v řetězci extenzivně a bezmezně rozšiřovat. Nelze extenzivně dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý řetězec osob, kam až by měla povinnost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „obezřetnost“ sahát“. Podle Nejvyššího správního soudu bude takový požadavek dán „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“. (podtrženo soudem)
217. Z výše podrobně popsanych judikatorních východisek pak vyšel Městský soud v Praze i v nyní posuzované věci.
218. Pochybnosti o solidnosti transakce a její vážnosti spatřuje městský soud ve způsobu, jakým žalobce s obchodovaným zbožím nakládal. Z dokladů se podává, že nešlo pouze o mobilní telefony, padá tedy námitka žalobce, že obchody byly realizovány na specializovaném trhu, kde je jím dokládána obchodní praxe zavedená a standardní. Vedle mobilních telefonů, žalobce od dodavatele CONTODENT koupil red Block Elektromagnetic Radiation Absorber v počtu 16 000 ks za celkovou částku 890 172,80 €, 4 252 414,32 Kč, faktura č. 10482014 (24005) a Apple ipad 4G, PN:MD522FD/A v počtu 395 kusů a Apple ipad 4G, PN:MD525FD/A v počtu 305 kusů za celkovou částku 282 643,90 €, 1 348 491,71 Kč, faktura č. 10492014 (24006).

219. Zboží žalobce v žádném ze sporných případů osobně nepřebíral, dodávky fyzicky nekontroloval a to ani co do počtu dodaných kusů, ani co do jejich jakosti. Neověřil, zda dodané zboží je v původních obalech či zda není poškozeno. Se stejnou lhostejností, s jakou postupoval při nákupu zboží, postupoval i při jeho prodeji, kdy zboží obratem prodával svým odběratelům, aniž by se mohl jakkoli zaručit za řádnost dodávek.
220. Argumentace žalobce, že záruku poskytuje výrobce a informace o nabízených přístrojích vyplývá z produktových čísel je zavádějící. Dodavatel samozřejmě odpovídá žalobci za řádné dodání zboží, tedy za to, že bylo dodáno zboží v množství a jakosti určené objednávkou, což bez fyzické kontroly dodávek žalobce ověřit nemohl. Lapidárně řečeno, pokud by žalobci CONTODENT do skladu Joppa zavezl prázdné obaly, žalobce by za ně zaplatil a prodal je dál.
221. S tím souvisí i skutečnost, že žalobce nebyl schopen doložit kódy IMEI u předmětných telefonů, žalobce podrobně vysvětluje, proč pro něj nebyla identifikace mobilních telefonů podstatná (bod 93, 94 a 95 rozsudku), avšak zcela opomíjí vysvětlit, jak byly kontrolovány dodávky ostatního zboží.
222. Uvedené nesvědčí o tom, že žalobce ve sporných obchodech postupoval s náležitou péčí a opatrností a žalobci lze klást k tíži, že byl minimálně srozuměn s možností, že obchod, v němž byl zapojen, byl zatížen daňovým podvodem.
223. O žalobních námitkách, týkajících se účasti žalobce na daňovém podvodu, uvažil městský soud následujícím způsobem.
224. Existence podvodného řetězce [bod A písm. a)] byla žalovaným zjištěna a doložena náležitým způsobem. Okolnosti podrobně popsane pod body 146, 153, 154 156, 173 a 179 rozsudku, odůvodňují závěr, že podvodný řetězec byl vytvořen a žalobce byl jeho součástí. Konkrétně bylo zjištěno a prokázáno, že společnost CONTODENT předložila formálně bezvadné doklady, z nichž vyplývá, že předmětné zboží nakoupila od společnosti ZUMBIT. Uvedená společnost je však nekontaktní a nelze ověřit způsob, jakým zboží nabyla, povinnosti vůči daňové správě tato společnost neplnila. Žalovaný správně dovodil, že ZUMBIT ve zjištěném řetězci zaujímá místo tzv. „missing tradera“, jde o společnost, která daň neodvedla a z dosahu činnosti daňových orgánů zmizela. CONTODENT pak vystupoval v pozici „buffera“, jehož úkolem bylo plnění formálně legalizovat. Je však příznačné, že ač společnost disponovala a daňovým úřadům předkládala formálně bezvadné dokumenty, faktické uskutečnění zdanitelných plnění nebylo možno ověřit.
225. Co se týče vědomosti žalobce o jeho zapojení do řetězce [bod A písm b) a c)], je v obecné rovině nejprve nutno konstatovat, že jednotlivá zjištění správce daně, mohou být zpochybněna, ve svém celku však žalobce jednoznačně usvědčují.
226. Žalobce namítá, že si svého dodavatele ověřil. Je nepochybné, že možnosti subjektu soukromého práva, jak ověřit spolehlivost jiné právnické osoby jsou omezeny na veřejně dostupné zdroje. Žalobce tedy ověřil údaje vyplývající z veřejného rejstříku, z nichž nepochybně vyplývalo, že CONTODENT je nově vzniklou společností, jejíž jednatel je cizím státním příslušníkem, který nemá podnikatelský účet v ČR a žádá platby na zahraniční účty.
227. Žalobce má za to, že mu nelze klást k tíži, pokud akceptoval s tím spojené riziko tj. ručení za neuhrazenou daň. Obecně jistě nelze v tom, že obchodník realizuje transakci spojenou s takovou hrozbou, nutně spatřovat úmysl účastnit se daňového podvodu. Je však třeba

chování žalobce nahlédnout v celé jeho šíři. Žalobce za nemalé částky nakoupil zboží od společnosti, která byla nově zakoupena cizincem, žalobci byla neznámá, neměla podnikatelský účet v ČR a žalobce na účty do zahraničí platil za zboží, které fyzicky nikdy nepřevzal a ani nekontroloval.

228. Žalovaný nepochybil, pokud postup žalobce označil za nestandardní; žalobce opakovaně vytýká žalovanému, že měl předně definovat podmínky „standardního obchodování“. K tomu městský soud uvádí, že za standardní lze jednoznačně označit obchodování přesně opačné. Opatrnosti dbalý obchodník, by zboží za takové částky nakoupil od dodavatele, kterého sám zná, nebo mu byl věrohodně doporučen, ověřil by dobu existence dodavatele a jeho spolehlivost včetně zjištění, zda řádně plní povinnost uveřejňovat účetní závěrky. Zboží by fyzicky kontroloval a neplatil by na zahraniční účet, aby se nevystavil riziku ručení za neodvedenou daň. Jestliže žalobce nic z toho nedodržel, vystavil se nejen nebezpečí ručení, ale i podezření z účasti na daňovém podvodu.
229. Pokud jde o rizikovost obchodované komodity – mobilních telefonů – městský soud v Praze dává žalobci za pravdu, že tisková zpráva Finanční správy není dostatečným argumentem pro to, aby obchody mohly být bez dalšího označeny za rizikové. K tomu je však třeba dodat, že uzavřené obchody se týkaly ne jen mobilních telefonů ale i dalšího zboží – ipadů a absorberů elektromagnetické radiace, je s podivem, že žalobce, který se podle svého vyjádření specializoval na obchodování s mobilními telefony, v rekordně krátkém čase našel odběratele i pro tento druh zboží.
230. Co se týče jazykových znalostí žalobce, respektive jejich absence, se závěry žalovaného se městský soud ztotožňuje. Důvěryhodnost realizovaných obchodních transakcí výrazně narušuje zjištění, že žalobce neovládá anglický jazyk a přesto v tomto jazyce obchodoval. Využívání překladáče, nebo služeb tlumočníka nekonvenuje s tvrzením, že obchody jsou uzavírány rychle ve snaze využít nabídky před konkurencí. Podstatné totiž není to, jak sám žalobce s dodavatelem komunikoval, ale jak rozuměl jemu adresovaným nabídkám a sdělením ze strany dodavatele.
231. Pokud jde o chybu v dodacích podmínkách (bod 67 a 68 rozsudku), nesprávný údaj o dodání zboží do přístavu, který žalobce nechal bez povšimnutí, svědčí o ledabylém a lhostejném přístupu žalobce k dodávkám, který odůvodňuje závěr, že žalobce byl přinejmenším srozuměn s tím, že se účastní daňového podvodu. Tento závěr jen potvrzuje argumentace žalovaného, že žalobce se o způsob dopravy zboží nezajímal.
232. Tvrzení žalobce, že rámcové smlouvy jsou sjednávány obecně a konkrétní dodávky jsou specifikovány v kupní smlouvě (nabídka a akceptace) je v kontextu zjištění žalovaného zavádějící. Obsahem rámcové smlouvy zpravidla není přesné určení druhu a množství dodávaného zboží, o to detailnější je však formulace vzájemných práv a povinností smluvní stran, záruk a sankcí. Pokud žalobce podrobnou rámcovou smlouvu nesjednal, nelze to odbýt jen konstatováním, že jde o jeho obchodní riziko, jde o další důkaz toho, že žalobci nezáleželo na faktickém obchodování s deklarovaným zbožím.
233. Žalobce dále namítl, že žalovaný se nevypořádal s odvolacími důvody [bod B]. Žalobní námitky nelze přisvědčit. Povinnost řádného odůvodnění rozhodnutí nelze mechanicky ztotožňovat s povinností poskytnout podrobnou odpověď na každý jednotlivý argument uplatněný v žalobě. Odpověď na základní námitky v sobě může v některých případech konzumovat i odpověď na námitky dílčí a související (srov. rozsudky NSS ze dne 14. 2.

2013 č. j. 7 As 79/2012-54, ze dne 29. 8. 2013 č. j. 7 As 182/2012-58 a ze dne 19. 2. 2014 č. j. 1 Afs 88/2013-66).

234. Žalovaný v napadeném rozhodnutí staví proti odvolací argumentaci žalobce vlastní, ucelenou konstrukci důvodů, která jej k vydání napadeného rozhodnutí vedla. K problematice platby na zahraniční účet se vyjádřil pod bodem 50 napadeného rozhodnutí, existenci chybějící daně výslovně uvádí v bodě 40, žalovaný se vskutku nevyjadřuje k tomu, jakého zvýhodnění v rozporu s účelem Směrnice měl žalobce dosáhnout a to z toho důvodu, že dovozovat jakési „zvýhodnění“ je z hlediska právní úpravy irelevantní. Pod bodem 40 žalovaný uvedl, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně na vstupu, což narušilo princip daňové neutrality. K tvrzení žalobce, že ze způsobu (aplikovaného postupu) přebírání zboží pro žalobce neplynulo žádné riziko, se žalovaný podrobně vyjádřil pod body 47 (dodací podmínky), 48 (doprava zboží), 49 (smluvní dokumentace), 51 (průběh obchodů), 53 a 54 (skladování zboží) napadeného rozhodnutí, v nichž, ve stručnosti, žalovaný konstatuje, že žalobce si počínal neopatrně a zjištěné skutečnosti odůvodňují závěr, že se jednalo o dopředu vytvořený scénář, jehož účelem bylo formálně potvrdit dodání zboží v řetězci.
235. K namítanému hodnocení důkazů nezbývá městskému soudu, než konstatovat, že žalovaný zjištěné skutečnosti hodnotil jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech, pečlivě a přesvědčivě vylíčil, jaké skutečnosti vzal za prokázané a zjištěné skutečnosti přílehavě podřadil aplikovaným právním předpisům a soudní judikatuře. Závěry, k nimž žalovaný dospěl, tvoří ucelený a logický rámec, nejsou zjevně nesprávné, nelogické ani rozporné se zákonem a nevybočují z mezí vytýčených shora citovanou judikaturou.
236. Je třeba připomenout, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 176/2016-36.).
237. V projednávané věci městský soud uzavírá, že žalovaný plně dostál povinností na něj kladeným. Je to právě žalovaný, kdo v řízení nepředložil relevantní důkazy, o něž by opřel svá tvrzení a důkazní břemeno unesl.

V.

Závěr a náklady řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

238. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
239. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřislouší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků 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 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, 20. říjen 2021

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu