



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Kříže, soudkyně Mgr. Věry Jachurové a soudce Mgr. Bc. Jana Schneeweise v právní věci

žalobce: **FEROSTAV, a.s.**, IČO: 63078937
se sídlem Vyšehradská 1349/2, Praha 2
zastoupený JUDr. Milanem Břeněm, advokátem
se sídlem náměstí Míru 58/47, Svitavy

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 9. 2020, č.j. 34048/20/5300-21441-712599

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou u Městského soudu v Praze se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného označeného v záhlaví tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzena tato rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 27.3.2015:
 - dodatečný platební výměr č.j. 1616095/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2013 ve výši 186.224,- Kč a stanoveny penále ve výši 37.224,- Kč;

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

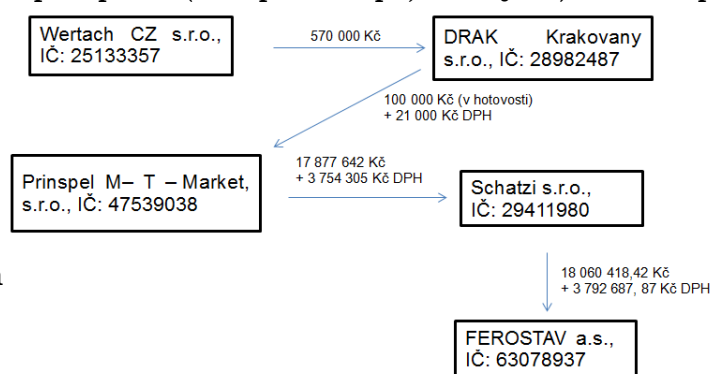
- dodatečný platební výměr č.j. 1616567/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 ve výši 189.830,- Kč a stanoveno penále ve výši 37.966,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1616957/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2013 ve výši 375.078,- Kč a stanoveno penále ve výši 75.015,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1617149/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2013 ve výši 178.588,- Kč a stanoveno penále ve výši 35.717,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1617655/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013 ve výši 374.469,- Kč a stanoveno penále ve výši 74.893,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1617849/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2013 ve výši 204.626,- Kč a stanoveno penále ve výši 40.925,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1618048/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2013 ve výši 387.337,- Kč a stanoveno penále ve výši 77.467,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1618320/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2014 ve výši 373.321,- Kč a stanoveno penále ve výši 74.664,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1618580/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2014 ve výši 364.600,- Kč a stanoveno penále ve výši 72.920,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1618696/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2014 ve výši 396.652,- Kč a stanoveno penále ve výši 79.330,- Kč;
- dodatečný platební výměr č.j. 1618806/15/2002-52522-110358, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2014 ve výši 205.355,- Kč a stanoveno penále ve výši 41.071,- Kč

(dále společně jen „dodatečné platební výměry“).

1. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že správce daně provedl u žalobce daňovou kontrolu, jejímž předmětem byla daň z přidané hodnoty za leden 2013 až duben 2014, a to v souvislosti s plněními vztahujícími se ke společnostem Schatzi s.r.o., IČO: 29411980, se sídlem Skladištní 40/16, Poděbrady, z obchodního rejstříku vymazána dne 1.7.2019 (dále jen „Schatzi“), PRINSPEL - M-T MARKET, s.r.o., IČO: 47539038, se sídlem Starý Most 336, Most, z obchodního rejstříku vymazána dne 3.5.2021 (dále jen „Prinspel“), DRAK KRAKOVANY s.r.o., IČO: 28982487, se sídlem Jaurisova 515/4, Praha 4 (dále jen „DRAK“) a Wertach CZ, s.r.o., IČO: 25133357, se sídlem Starokolínská 134, Kolín, z obchodního rejstříku vymazána dne 14.1.2020 (dále jen „Wertach CZ“). V průběhu kontroly vyvstaly správci daně pochybnosti o oprávněnosti odpočtů DPH na vstupu uplatněných žalobcem za příslušná zdaňovací období, a to z deklarováných daňových dokladů vystavených společnostmi Schatzi, deklarujících přijetí hutního materiálu, svařenců a membránových stěn elektrárenských koltů. Ze zprávy o daňové kontrole ze dne 12.2.2015, č. j. 375516/15 (dále jen „zpráva o kontrole“) vyplývá, že správce daně vyloučil

nárok žalobce na odpočet daně z přijatých plnění deklarovaných daňovými doklady vystavenými společnostmi Schatzi, a to z důvodu účasti žalobce na podvodu na DPH v řetězci, který sestával ze všech shora jmenovaných společností, a to včetně žalobce. Žalobce dle správce daně minimálně měl a mohl vědět o tomto podvodu na DPH, a přesto nepřijal taková rozumná opatření, aby zajistil, že jím přijaté plnění součástí podvodu na DPH nebude. V návaznosti na zjištění daňové kontroly byla žalobci dodatečnými platebními výměry správcem daně doměřena daň z přidané hodnoty a to včetně penále. Proti nim podal žalobce odvolání, o kterém žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

2. Žalovaný se ztotožnil se závěry správce daně v tom směru, že se šetřená plnění uskutečnila a byly naplněny hmotněprávní i formální podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále „zákon o DPH“ nebo jen „ZDPH“). Obchodní transakce posuzované v souvislosti s předmětnými přijatými plněními však vykazují znaky podvodného jednání v řetězci společností, o kterém žalobce vědět měl či musel. Za takových okolností lze nárok na odpočet DPH odmítnout. Smyslem odepření nároku na odpočet daně u konkrétního daňového subjektu za těchto okolností totiž není získání finančních prostředků pro státní rozpočet, nýbrž ochrana systému DPH. Riziko odepření nároku má jednak daňovým subjektům zabránit v účasti na podvodu na DPH, a také se jedná o ochranu těch daňových subjektů, které DPH řádně odvádějí. Žalovaný v napadeném rozhodnutí provedl třístupňový test stanovující postup, který je nutné při odepírání nároku daňového subjektu na odpočet DPH z důvodu jeho účasti na podvodném jednání dodržet.
3. V prvním kroku třístupňového testu žalovaný zkoumal samotnou existenci podvodu na DPH. Za předmětná zdaňovací období uplatnil žalobce nárok na odpočet DPH z celkem 17 daňových dokladů vystavených společnostmi Schatzi v celkové hodnotě 15.409.903,70 Kč v základu daně včetně DPH ve výši 3.236.079,77 Kč. Jednalo se o dodání cca 92 tun železného hutního materiálu. Toto zboží, původně vlastněné nekontaktní společností Wertach, ve veřejné dražbě v rámci exekučního řízení vydražila v dubnu 2012 společnost DRAK za 570 000 Kč. Zboží bylo uskladněno ve skladových prostorách na adrese Ovčárecká 312, Kolín, které byly ve vlastnictví žalobce. Dne 4.2.2013 toto zboží prodala společnost DRAK jako železný šrot společnosti Prinspel za cenu 100.000 Kč, a to údajně proto, že byla povinna vyklidit skladové prostory, které jsou ve vlastnictví žalobce. Prokurista a společník společnosti Prinspel, P. S., v rámci svědecké výpovědi ze dne 14.5.2014 uvedl, že společnost DRAK mu sama nabídla účast na likvidaci naskladněného materiálu – neměla zájem pronajatý sklad vyklidit, ale materiál společnosti Prinspel prodat. Z výpovědi též plyne, že v posledním čtvrtletí roku 2012, kdy Prinspel navázal spolupráci se společností DRAK, se pan S. radil se žalobcem o možném využití zboží. Sám žalobce prý v té době neměl zájem vstupovat do kontraktu. Společnost Prinspel již dva měsíce nato prodala uvedené zboží společnosti Schatzi za cenu téměř 180x vyšší, tj. za 17 877 642 Kč bez DPH (+ 21% DPH). Tato transakce se podle výpovědi P. S. uskutečnila na základě odpovědi na inzerát. P. S. uvedl, že s nikým ze společnosti Schatzi nejednal, kupní smlouva mu byla předána již podepsaná (zástupcem kupujícího, J. L.). Tato kupní smlouva, jejímž



Shodu s prvopisem

obsahem je detailní specifikace předmětného hutního materiálu, mu měla být poskytnuta společností DRAK ve formě editovatelného elektronického souboru, který následně použil pro transakci se společností Schatzi. Společnost Prinspel vystavila dne 4.4.2013 celkem 10 daňových dokladů společnosti Schatzi, znějících na celkovou částku 21 631 974 Kč, vč. 21% DPH. Tyto daňové doklady zahrnula společnost Prinspel do svého daňového přiznání za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013, daň však neuhradila. Dne 11.4.2013, tj. pouhých sedm dní nato, prodala předmětné zboží společnost Schatzi žalobci za cenu 18 060 418,42 Kč bez DPH. Předmětné zboží se po celou dobu nacházelo ve stejném skladu. Graficky žalovaný znázornil podvodný řetězec právě popsánoho podvodného jednání následovně:

4. Člen představenstva žalobce, J. Z., dne 3.10.2013 správci daně vypověděl, že mu spolupráci se společností Schatzi doporučil přímo výrobce předmětného hutního zboží, společnost Bresson, a.s., resp. její zástupce, Ing. Č. Žalovaný však upozornil na to, že společnost Bresson a.s. byla od 24.2.2012 v konkurzu, společnost Schatzi vznikla až dne 31.1.2013. J. Z. nevěděl, jak se zboží dostalo do vlastnictví Schatzi. J. L., společníka a jednatele Schatzi, údajně znal jen díky podepisování kupní smlouvy na předmětné zboží. K přímému dotazu správce daně na skutečnost, že pan L. byl 6 let zaměstnanec žalobce, J. Z. nic nesdělil. Dále sdělil správci daně, že zboží bude použito na konkrétní zakázku, která je však obchodním tajemstvím, a proto se k ní odmítl vyjadřovat. Další členové představenstva žalobce vypověděli, že o nákupu předmětného zboží věděli, nicméně v konkrétnostech odkázali na pana J. Z.. S žádným zástupcem dodavatelem Schatzi nejednali.
5. Správce daně provedl dne 21.2.2020 výslech pana J. L.. Ten vypověděl, že byl zaměstnanec pana Z.. Společnost Schatzi nezná. Byl v bance s panem G. (t. č. koncipientem v advokátní kanceláři JUDr. Milana Břeně, právního zástupce žalobce), něco s ním podepisoval, neví však co. S bankovním účtem disponovat nemohl, platební kartu dal panu Z., kterému věřil a všechno, co mu pan Z. řekl, udělal. Podepsal nějaké listiny či faktury, co v nich bylo, však neví.
6. Správce daně zjistil, že rozsudkem Okresního soudu v Kolíně ze dne 6.11.2019, č.j. 3 T 128/2017-1135, ve znění rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 9.6.2020, č.j. 10 To 43/2020-1215, byl J. Z. shledán vinným spácháním zločinu kráčení daně a poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1, 2 písm. c) trestního zákoníku, a P. S. ze spáchání účastenství ve formě pomoci na právě uvedeném zločinu, a to pro nyní projednávaný skutek spočívající v neoprávněném odpočtu DPH prostřednictvím shora nastíněného obchodního řetězce. Z trestního rozsudku plyne, že P. S. jako prokurista Prinspel po domluvě s J. Z. prodal zboží za úmyslně nadsazenou cenu společnosti Schatzi s úmyslem napomoci J. Z. vylákat daňovou výhodou. Zneužitý zaměstnanec žalobce J. L., který trpí lehkou mentální retardací, pak coby „nasazený“ jednatel společnosti Schatzi prodal žalobci toto zboží. Kupní cena nebyla žalobcem ani společností Schatzi uhrazena aj. J. L. s tímto vědomím přesto nárokoval odpočet DPH za přijetí tohoto zdanitelného plnění. J. L. byl zproštěn obžaloby. Správce daně v souladu s § 93 odst. 2 daňového řádu z podkladů získaných z trestního řízení zjistil, že se J. Z. a P. S. dlouhodobě znali. Společnost DRAK ani Prinspel nedisponovaly tzv. atesty k předmětnému zboží a toto tedy mohlo být prodáno pouze jako železný šrot. Přesto společnost Prinspel prodala šetření zboží společnosti Schatzi jako zboží s atesty, tj. za mnohonásobně vyšší cenu, než za jakou zboží koupila. Pan L. nebyl s ohledem na poruchu intelektu (osvědčenou psychiatrickými znaleckými posudky) realizovat obchody v řádech milionů korun. Bylo prokázáno, že

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

byla panem Z. a koncipientem Mgr. G. postaven před hotovou věc. Dne 19.5.2015 vypověděl Policii ČR, že od pana Z. dostal instrukce v tom smyslu, že kdyby jej kontaktoval „finančák“, má se zamknout v bytě a neodpovídat, případě opakovat, že nic neví. V přítomnosti pana Z. se necítí v bezpečí a za podpisy na listinách neobdržel žádnou odměnu.

7. Chybějící daň byla tedy identifikována u společnosti Prinspel, která neodvedla za 2. čtvrtletí 2013 vykázanou daň z prodeje zboží společnosti Schatzi. Toto zboží následně koupil žalobce a žalovaný konstatoval, že správce daně tak správně spojil chybějící daň s žalobcem uplatněným nárokem na odpočet DPH. Upozornil na to, že jednotlivé články obchodního řetězce jsou personálně propojené. Žalobce radil prokuristovi společnosti Prinspel s využitelností zboží v době, kdy bylo zboží teprve vlastněno společností DRAK. Žalobce však koupil zboží až od společnosti Schatzi, jejímž jednatelem je jeho zaměstnanec, pan J. L.. Prokurista společnosti Prinspel (P. S.) navíc připustil, že osobně s nikým ze společnosti Schatzi nejednal a kupní smlouva, jejímž předmětem bylo zboží s kupní cenou v řádech milionů korun, mu byla předána již podepsaná panem L., což je velmi nestandardní. Ze zjištěných okolností plyne, že společnost Schatzi byla založena účelově a hrála v podvodném řetězci roli tzv. buffera. Nikdy nevykázala obchodní činnost vyjma šetřeného přeprdeje, nikomu nezaplatila a je nekontaktní, sám její (formální) jednatel J. L. o ní nic neví. Zboží bylo nadto po celou dobu jeho přepravování uskladněno v témž skladovém areálu, nejprve bylo označeno jako železný šrot a následně jako vysoce kvalitní svařenec. Neexistují atesty ani tlakové zkoušky zboží, byť jsou všemi kupními smlouvami vyžadovány.
8. Žalovaný proto uzavřel, že všechny zjištěné skutečnosti jednoznačně prokazují, že předmětné obchodní transakce jsou stíženy podvodem na DPH, byla narušena neutralita daně a podmínka objektivní existence podvodu je tedy naplněna.
9. Ve druhém kroku třístupňového testu žalovaný provedl tzv. vědomostní test, čili zda lze žalobce považovat za účastníka uvedeného podvodu na DPH, přičemž dospěl k závěru, že správce daně zjistil takové skutečnosti, které objektivně prokazují vědomost žalobce o podvodném jednání. První objektivní okolností je personální propojení žalobce aj. L.. To, že byl pan L. roky zaměstnán u žalobce, se snažili zástupci žalobce v průběhu daňové kontroly zastříti či bagatelizovat. Bylo prokázáno, že pan L. trpí poruchou intelektu, do pozice jednatele společnosti Schatzi byl vmanipulován či „nastrčen“ za asistence koncipienta Mgr. G. panem Z., jímž byl dokonce nabádán k vyhýbání se kontaktu se správcem daně. Sám by založení společnosti ani obchodní transakce vzhledem ke svým rozumovým možnostem nebyl schopen a neměl o těchto skutečnostech ani žádné ponětí. Bankovní účet společnosti Schatzi neovládal. Žalovaný vzal v potaz i personální propojení žalobce s P. S., který vypověděl, že se žalobcem spolupracuje již od roku 1995-6.
10. Ze zjištěných skutečností a osobních známostí mezi společníky a členy statutárních orgánů společnosti zapojených do podvodu plyne, že žalobce mohl předmětné zboží odkoupit jako železný šrot bez atestů od společnosti DRAK již v době vyklízení zboží z jeho skladových prostor, a to za zlomek ceny, než za kterou zboží o dva měsíce později koupil od společnosti Schatzi. Navýšení ceny je další objektivní okolností potvrzující vědomí žalobce o existenci podvodu. Společnosti Prinspel ani Schatzi nebyly předány atesty, díky nimž by 180x navýšená cena železného šrotu byla bývala adekvátní. Tvrzení žalobce, že teprve společnost Schatzi rozpoznala skutečnou hodnotu zboží, vyhodnotil žalovaný jako účelovou, a to vzhledem k personálnímu obsazení dané společnosti (lehce mentálně

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

retardovaným J. L.) a též k tomu, že s hutním materiálem neměla tato společnost vzhledem ke krátkému trvání své existence žádnou zkušenost. Žalovaný též zdůraznil, že (navýšená) kupní cena nebyla nikdy uhrazena, a to ani společností Schatzi, ani žalobcem. Žalobce pouze pravidelně zasílal na účet Schatzi platby, které vůbec nekorespondovaly s nákupní cenou zboží a následně byly tyto částky vybírány v hotovosti z bankomatů v Kolíně. Není bez významu, že se zboží nacházelo celou dobu přeprave mezi celkem pěti subjekty v témž skladovém areálu, což žalovaný označil za zcela neobvyklý jev. Chronologie jednotlivých událostí nemá žádné racionální ekonomické vysvětlení a jasně nasvědčuje záměrně zkonstruovanému podvodnému konceptu. Nestandardní okolnosti byly žalobci známy, některé dokonce sám vyvolal, což svědčí o tom, že o nich věděl či vědět musel.

11. Ve třetím kroku třístupňového testu žalovaný zkoumal, zda žalobce přijal nějaká rozumná opatření, aby se vyhnul účasti na daňovém podvodu, a také posuzoval, zda byl žalobce v rámci svého obchodního jednání v dobré víře. Žalovaný opatření, která žalobce provedl v rámci kontroly svého dodavatele, vyhodnotil jako zcela nedostatečná a vylučující existenci jeho dobré víry. Je přesvědčen, že při tak rozsáhlé formě účasti na daňovém podvodu, která byla identifikována u žalobce, se eventuálními kontrolními kroky zabývat nemusel, v rámci ponechání jednotné struktury rozhodnutí se však i k tomuto kritériu vědomostního testu vyjádřil. Ze zjištěných okolností má žalovaný za prokazané, že žalobce nevstoupil do obchodní transakce za účelem realizace dodávky zboží, ale pro dosažení nedovoleného daňového zvýhodnění. Sám člen statutárního orgánu žalobce, J. Z., do obchodního podvodného řetězce vložil článek v podobě společnosti Schatzi tím, že do celé záležitosti vmanipuloval J. L.. Žalobce nepostupoval jako běžný podnikatelský subjekt, jehož základní snahou je koupit zboží co nejlevněji, protože nerefletoval možnost zakoupit zboží již od společnosti DRAK za pouhých 100.000 Kč. Jím proklamovaná kontrola dodavatele Schatzi ve veřejně dostupných rejstřících byla formální, účelová a nedostatečná. Žalobce tedy nedodržel dostatečnou míru obezřetnosti a jeho jednání nebylo vedeno dobrou vírou v to, že nakupuje atestované kvalitní hutní zboží za adekvátní cenu od prověřeného dodavatele.
12. Poté, co se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí obecně ztotožnil se závěrem správce daně o účasti žalobce na podvodu na DPH a tedy opodstatněnosti doměření daně za neoprávněně nárokováný odpočet DPH dodatečnými platebními výměry, vypořádal žalobcem uplatněné odvolací námitky. K žalobcem namítanému nesprávně zjištěnému skutkovému stavu správcem daně ohledně toho, zda se jednalo o železný šrot či vysoce kvalitní hutní materiály žalovaný konstatoval, že správce daně zboží za železný šrot neoznačil. Správce daně toliko poukázal na extrémní navýšení ceny zboží. Samotnou koupi a tedy splnění hmotněprávních podmínek odpočtu DPH žalobce prokázal. Nestandardní navýšení ceny zboží (180násobně) správce daně i žalovaný vyhodnotili jako okolnost svědčící o účelovém vytvoření podvodného řetězce. Žalobcem předložený důkaz – nabídku na výrobu totožného zboží z roku 2012, shledal nevěrohodným a účelovým. Žalovaný neprovedl jako důkaz žalobcem předložené znalecké posudky týkající se hodnoty šetřeného zboží. Závěr daňových orgánů obou stupňů o existenci daňového podvodu nebyl nikdy postaven na tom, že šetřené zboží je kovový šrot, to správce daně nikdy nekonstatoval. Stejně tak označil za nadbytečné provádět důkaz žalobcem nově dodanými dodacími listy a fakturami osvědčující prodej zboží v roce 2017, neboť žalobci nikdy nebylo vyčítáno neprokázání deklarované hodnoty zboží či jeho neprodejnost.

13. Žalovaný nepřisvědčil odvolací námitce žalobce, že přijal dostatečná kontrolní opatření v podobě lustrací dodavatele Schatzi ve veřejně dostupných rejstřících. Uvedl, že souhrn zjištěných okolností vylučuje žalobcovo náhodné zapojení do podvodného řetězce. To, že žalobce zjistil, že Schatzi není nespolehlivým plátcem, nelze považovat za dostatečné opatření, a to jednak proto, že neoznačení dodavatele nespolehlivým plátcem nemá vliv na povinnost daňového subjektu chovat se obezřetně a také proto, že z povahy věci se údaje o nespolehlivosti plátce DPH v registru objeví až po případném zjištění nesrovnalostí v plnění daňových povinností s odstupem času a je třeba na něj nahlížet ve světle ostatních specifik obchodních partnerů. Společnost Schatzi v době uskutečnění obchodní transakce existovala 2 měsíce. Její „čistý“ registr nespolehlivých plátců tudíž neměl žádnou relevanci.
14. Za nedůvodnou žalovaný označil i námitku o nezapojení žalobce do předchozích obchodních transakcí týkajících se předmětného zboží. Správce daně ověřil personální a obchodní propojenost žalobce i s ostatními subjekty zapojenými do podvodného řetězce, jehož fungování ve zprávě o kontrole podrobně vysvětlil a podložil. Žalobcovo vyjádření o jeho nepropojenosti s předchozími vlastníky není pravdivé. K odvolací námitce týkající se otázky využití šetřeného zboží žalovaný uvedl, že využití zboží sice provázely nejasnosti, v průběhu daňové kontroly však bylo prokázáno, že se žalobce snaží zboží prodat do zahraničí. To svědčí o naplnění formálních důvodů pro uznání nároku na odpočet DPH. Odpočet daně však žalobci nebyl odepřen pro nesplnění hmotněprávních či formálních podmínek pro odpočet DPH, nýbrž pro vědomé zapojení do daňového podvodu.
15. K odvolací námitce, že žalobce nebyl včas vyrozuměn o výsledku J. L. dne 29.7.2014 žalovaný připustil, že Nejvyšší správní soud dal žalobci v tomto směru zapravdu a potvrdil rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 21.6.2018, č.j. 10 Af 52/2016-103, jímž byl daný výsledek shledán nezákonným a původní rozhodnutí žalovaného o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům ze dne 20.5.2016, č.j. 22746/16/5300-21441-711898 bylo zrušeno. Tato vada však byla zhojena opakovaným výsledkem J. L. dne 21.1.2020 a bylo umožněno žalobci, aby u něj byl přítomen, v němž pan L. opět potvrdil skutečnosti jednoznačně svědčící o účasti žalobce na podvodu. Současně bylo v souladu s daňovým řádem a judikaturou Nejvyššího správního soudu, že tento výsledek byl proveden v rámci odvolacího řízení.
16. Žalovaný konstatoval, že bylo nadbytečné provádět důkaz výsledky notáře JUDr. J. N. a Mgr. G. k vyvrácení tvrzení uvedených J. L. ve výsledku ze dne 21.2.2020. O zapojení pana L. jednoznačně svědčí notářský zápis o založení společnosti Schatzi, s.r.o. a výpis z obchodního rejstříku. Sám pan L. vypověděl, že podepsal pro pana Z. různé dokumenty, potvrdil návštěvu několika úřadů a institucí v doprovodu Mgr. G.. Návštěva notáře je prokázána i vyjádřením notáře JUDr. N. (úřední záznam ze dne 29.5.2014, č.j. 2841215/14), dle kterého se k založení společnosti Schatzi dostavil osobně pan L. s Mgr. G. Žalobcem navrhované výsledky nemohou přinést nic nového. Rozpor ve výpovědi pana L. spočívající v popření návštěvy notáře žalovaný připsal jeho rozumovému profilu a jeho schopnosti chápat smysl jím podepisovaných dokumentů a důsledkům z nich plynoucích. Celkově hodnotil žalovaný výsledek pana L. jako konzistentní a souladný se zjištěnými skutečnostmi, jakož i s výpověďmi, které poskytl v rámci trestního řízení před Okresním soudem v Kolíně. Ze psychiatrického a psychologického znaleckého posudku vyhotovených pro účely trestního řízení nadto vyplývá, že pan L. není schopen soustavné, komplexní a promyšlené racionální činnosti a dle žalovaného nepřichází do úvahy, aby v rámci několika výpovědí sděloval obsahově konzistentní nepravdy.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

17. V žalobě žalobce namítl jednak to, že skutkový stav, který vzal žalovaný za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve správním spisu, a dále to, že vadně zjištěný skutkový stav byl posouzen v rozporu se ZDPH.
18. Prvním okruhem žalobních námitek brojil proti vadně zjištěnému skutkovému stavu. Namítl nevěrohodnost výpovědi J. L. ze dne 21.2.2020, kterou žalovaný označil za klíčový důkaz. Pan L. vypověděl prokazatelné nepravdy; není možné, aby neznal firmu Schatzi, když byl jejím společníkem a jednatelem. Zároveň tvrdí, že za tuto firmu podepisoval smlouvy a faktury, což je v rozporu s jeho prvním tvrzením. Svědek popřel, že byl u notáře JUDr. N., což vyvrací zakladatelská listina společnost Schatzi ve formě notářského zápisu. J. L. tvrdí, že byl v bance s Mgr. G. a něco s ním podepisoval, což Mgr. G. popřel. Tento rozpor žalovaný odmítl vyjasnit provedením výslechu Mgr. G. v odvolacím řízení. Žalobce uzavřel, že ať je či není pan L. mentálně retardovaný, jeho výpověď je na každý pád nevěrohodná.
19. Žalobce napadl též to, že žalovaný neprovedl důkazy znaleckými posudky týkajícími se ocenění zboží. Městský soud v Praze již v rozsudku ze dne 19.6.2018, č.j. 10 Af 52/2016-103 uvedl, že ani jeden z předložených posudků Ing. Radomila Procházky není přesvědčivý. Žalovaný přesto odmítl provést důkaz znaleckým posudkem prof. Ing. Františka Hrdličky, CSc. ze dne 17.1.2018 a uvedl, že prokázání hodnoty šetřeného zboží nemá v šetřené věci žádnou relevanci. Tento náhled žalobce nesdílí a navrhl, aby soud provedl důkazy všemi třemi znaleckými posudky. Ze zjištění znalců totiž dle žalobce vyplývá, že koupené membránové stěny jsou vysoce jakostní a výrobně drahé zboží, které nelze považovat a oceňovat jako „železný šrot“.
20. Žalobce dále nesouhlasil s tím, že žalovaný neprovedl důkazy, které osvědčují, že žalobce část membránových stěn prodal v roce 2017 za cenu 57 192,- EUR. Tato skutečnost též prokazuje, že dané zboží je dále využitelné. Dle žalobce jsou tyto skutečnosti v šetřené věci relevantní, protože žalovaný nově tvrdí, že přijatého plnění pro ekonomickou činnost žalobce má za prokázané a nevyčítá mu neprokázání deklarované hodnoty šetřeného zboží či jeho neprodejnost. Správce daně však doposud tvrdil, že zboží je neprodejné a nemá deklarovanou hodnotu. Prodejnost zboží je žalovaným uznána jen u „deklarovaného prodeje“, patrně tedy nikoliv pro zbytek neprodaných membrán. V tom vidí žalobce zásadní změnu názoru žalovaného na skutkový stav a trvá na provedení důkazů o prodeji zboží, jelikož z nich vyplývá deklarovaná cena a prodejnost i pro ostatní membrány. Jde o stejné zboží, které pouze dosud nebylo ještě prodáno, ale prodejné v budoucnu je v ceně 230,-Kč/Kg, což je cena odpovídající nákupu zboží.
21. Závěr žalovaného, že navrhovaný důkaz cenovou nabídkou ze dne 10.7.2012 od firmy Bresson a.s., je nevěrohodný, žalobce označil za zcela neopodstatněný. Tato cenová nabídka naopak prokazuje, že cena předmětného zboží byla v letech 2012-2013 ve výši 28 830 178,-Kč včetně DPH, tedy je podstatně vyšší než cena, za kterou ho žalobce koupil od společnosti Schatzi. Nabídka je ze dne 10.7.2012 a je tedy zřejmé, že si žalobce zjišťoval výrobní cenu tohoto zboží, choval se tržně a obezřetně, tudíž koupil uvedené zboží levněji od Schatzi.
22. Žalobce dále namítl, že zjištění žalovaného o pokynu pana Z. k založení Schatzi nemá oporu ve spise. Žalovaný vůbec neuvedl, z jakého důkazu tento jeho závěr plyne. Zdá se, že by to mohlo plynout ze skutečnosti, že pan L. neměl 200.000,-Kč potřebných k založení společnosti s ručením omezeným, a žalovaný dovodil, že mu je měl poslat pan Z., to však

z ničeho nevyplývá. Dále žalovaný dospěl k poměrně zásadnímu zjištění, že pan Z. manipuloval s evidencí zaměstnavatele a nahlásil pana L. jako zaměstnance společnosti Dřevokrov s.r.o., což údajně vyplývá z výpovědi L.. Je absurdní, že by se pan Z. vydával za jednatele firmy Dřevokrov s.r.o., a přihlásil na VZP a OSSZ L. jako zaměstnance jiné firmy.

23. Žalobce nesouhlasí s tím, že nepřijal dostatečná opatření k zamezení toho, aby jeho obchodní transakce byla součástí podvodného řetězce. Žalobce prověřil dodavatele Schatzi v registru nespolehlivých plátců (čímž bylo postaveno najisto, že Schatzi nemá daňové nedoplatky) a insolvenčním a obchodním rejstříku, v systému ARES. Koupil zboží za obvyklou cenu a ověřil jeho kvalitu. Daňové orgány neuvedly, které konkrétní ochranné mechanismy měl žalobce použít. V průběhu daňové kontroly ani správního řízení nebylo prokázáno, že by se žalobce zapojil do podvodu na DPH. Navíc nebylo žalovaným objasněno, proč mělo jít o řetězový podvod a že do něj byl žalobce zapleten. Předchozí transakce se žalobce netýkají a na předchozí majitele zboží nemá žádné majetkové či osobní vazby. Žalobce dále rozebral znaky neopatrnosti a neobezřetnosti, které byly definovány judikaturou Nejvyššího správního soudu, a dospěl k závěru, že ani jeden z těchto naplněn nebyl. Žalobce ověřil identitu obchodního partnera, smluvní dokumentace byla vypracována velmi podrobně, žalobce nevstoupil do jemu obchodně neznámého prostředí, protože působí v oboru výroby a prodeje kotlů od svého vzniku v roce 1995. Zároveň si provedl průzkum trhu a zboží si ve svém skladě náležitě kontroloval. Žalobce nemohl tušit, že Prinspel neodvede DPH a ani nemohl vědět, zda tato společnost povinnost odvést DPH má. Pro žalobce byl jediným partnerem Schatzi. Žádné personální propojení s Prinspel žalobce nemá.
24. Dle mínění žalobce není pravda, že mohl koupit zboží od společnosti DRAK mnohonásobně levněji, neboť společnost DRAK mu nikdy zboží za tuto cenu nenabídla. Neprokázaní možnosti koupit předmětné zboží již od společnosti DRAK za zlomek ceny dovodil již Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 19.6.2018, č.j. 10 Af 52/2016-103 a od té doby nebyla v tomto směru učiněna žádná nová skutková zjištění. Žalobci je též vytýkáno, že zboží po jeho koupi nepřeskladnil a že je nestandardní, aby po celou dobu řetězového prodeje bylo zboží stále v jednom a tomtéž skladovém areálu. Zboží ihned po koupi odvezl ze skladové haly, kterou měla pronajatou společnost Schatzi, a to do své vlastní haly. Žalobce má své prostory v tomtéž areálu a není jasné, proč by si zboží měl převážet do jiných prostor.
25. Druhým okruhem žalobních námitek napadal žalobce právní závěr o existenci daňového podvodu a zapojením žalobce do něj. Nelze mu klást k tíži, že nějaký znalec označil membrány pro účely stanovení dražební ceny za šrot a že je společnost DRAK jako šrot za 100.000 Kč koupila a následně je společnost Prinspel prodala již jako membrány. V této souvislosti se žalobce ohradil proti závěru o neexistenci tzv. atestů k membránovým stěnám. Znalci prof. Hrdličkovi byly předloženy *Inspekční certifikáty na tlakové trubky s pásovinu s uvedením vlastností, materiálu, chemického složení jednotlivých šarží a postupů tepelného zpracování*, což jsou právě tzv. atesty. Tedy provedením znaleckého posudku Prof. Ing. Hrdličky je možné prokázat, že žalobce atesty obdržel a má je k dispozici.
26. Žalobce namítl, že předmětné zboží přijal. Jeho existence i hodnota byly prověřeny posudkem znalce Ing. Procházky a prof. Hrdličky a v rámci šetření si správce daně zboží zkontroloval a nafotil. Bylo prokázáno převzetí zboží a jeho převezení do jiného skladu, tedy k zdanitelnému plnění nepochybně došlo. Kupní smlouva i faktury mají veškeré

náležitosti. Zboží má deklarovanou hodnotu a dále že je ekonomicky využitelné. Žádná objektivní skutečnost ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2010 č. j. 9 Afs 94/2009 – 156, která je nutnou a předpokládanou podmínkou pro učinění závěru o zapojení do daňového podvodu, nenasvědčuje tomu, že by žalobce mohl vědět, že společnost Prinspel nezaplatila DPH a tudíž vznikla státu škoda.

27. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že ve zrušovacím rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19.6.2018, č.j. 10 Af 52/2018-103 soud dovodil tři prvky nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Byly jimi 1) skutečná cena zboží, 2) nemožnost žalobce účastnit se výsledku J. L., a 3) hodnocení výpovědi P. S. Nejvyšší správní soud však v rozsudku ze dne 14.11.2019, č.j. 9 Afs 262/2018-53 označil za irelevantní otázku skutečné ceny zboží, protože význam má v souzené věci pouze její nestandardní vývoj pro obchodování v daném řetězci. Žalobcem navrhované znalecké posudky na cenu zboží a další důkazy vypovídající o ceně daného zboží žalovaný odmítl provést v souladu s tímto závěrem právě proto, že za stěžejní nebyla považována skutečná hodnota obchodovaného zboží, nýbrž vývoj ceny při obchodování v daném řetězci transakcí. Nadto podotkl, že žalobce byl o odlišném postoji žalovaného stran relevance využitelnosti zboží zpraven písemností č. j. 15891/20/5300-21441-712599 ze dne 14.5.2020.
28. Druhý prvek v nynější fázi přezkumu též není relevantní, protože výslech pana L. byl v odvolacím řízení zopakován. Výpověď pana L. považuje žalovaný za věrohodnou, a to i přes určité nesrovnalosti, které plynou z objektivních mentálních mantinelů pana L. Ten byl v souladu se svými rozumovými schopnostmi schopen jistě jednoduše popsat děj té které události (byl v bance s Mgr. G.), ale nedokázal posoudit složitější otázky a následky svého jednání (např. že instituce, kde se nachází, je notář a že u něj zakládá společnost s ručením omezeným, jejímž byl jednatelem a společníkem).
29. Výpověď pana S. pak byla v napadeném rozhodnutí hodnocena odlišně od dříve zrušeného rozhodnutí o odvolání. Jakékoliv právní závěry vyplývající ze zrušujícího rozsudku tudíž nelze v posuzované věci nadále považovat za relevantní ve vztahu ke skutkovému stavu posuzovanému v žalobou napadeném rozhodnutí. Ohledně personálního propojení žalobce a ostatních společností zapojených do podvodného řetězce žalovaný odkázal na konkrétní články napadeného rozhodnutí, v nichž uvádí konkrétní důkazní prostředky, z nichž personální propojení dovodil. Závěr o dotlačení pana L. panem Z. k založení společnosti Schatzi vyplynul z komplexního hodnocení důkazních prostředků provedených v daňovém řízení, jako je zejména výslech J. L., vyjádření notáře JUDr. N. a psychiatrický a psychologický posudek o zdravotním stavu Jiřího L.. Pokud by navíc neměl pan Z. se společností Schatzi nic společného, není jasné, proč byly na její bankovní účet z bankovního účtu žalobce zaslány finanční prostředky na pokrytí personálních nákladů společnosti Schatzi.
30. Ze žaloby vyplývá, že žalobce předmětné zboží poptával, přičemž nabídka je ze dne 10. 7. 2012. Je proto zarážející, že podle svědecké výpovědi P. S. žalobce v posledním čtvrtletí roku 2012, kdy se společnost Prinspel radila s žalobcem o možném využití předmětného zboží, žalobce zboží zakoupit nechtěl, kdy svědek výslovně sdělil, že žalobce „v té době neměl zájem vstupovat do kontraktu“.
31. Žalovaný dále uvedl, že respektuje závěr Městského soudu v Praze, podle něhož ze svědecké výpovědi P. S. nelze činit závěr, že by bylo zboží žalobci nabídnuto za cenu 100 000 Kč. Žalovaný nicméně zohlednil aktivní poradní roli žalobce na prodeji zboží, jeho

setrvání ve skladovém areálu a způsoby jeho nabytí jednotlivými články řetězce a dospěl k závěru, že lze důvodně předpokládat, že žalobce mohl před společnostmi Prinspel a Schatzi pořídit zboží za zlomkovou cenu oproti ceně, za kterou zboží nakonec o pouhé dva měsíce později zakoupil od dodavatele Schatzi.

32. Skutkový závěr, že by zboží po jeho zakoupení nebylo žalobcem přeskladněno pak žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí neučinil. Dále uvedl, že ačkoliv žalobce v žalobě tvrdí, že atesty existují, pak tato skutečnost nebyla v daňovém řízení prokázána a zůstává pouze v rovině tvrzení žalobce.
33. Pokud jde o námitky směřující do právního hodnocení existence daňového podvodu a žalobcova zapojení do něj, žalovaný upozornil na to, že žalobcem odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2010 č. j. 9 Afs 94/2009 – 156, byl překonán a není v souladu s v současnosti ustálenou judikaturou správních soudů i Soudního dvora Evropské unie. K tomu, aby mohlo být konstatováno zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, musí být v první řadě pořízeno (nebo za určitých okolností poskytnuto) zdanitelné plnění zasažené tímto podvodem. Z této skutečnosti samotné plyne, že o faktickém pořízení zdanitelného plnění tak, jak bylo deklarováno, nemohou přetrvávat jakékoliv pochybnosti. Žalobce zpochybňuje samotnou existenci podvodného řetězce transakcí, žalovaný však jednotlivá zjištění vedoucí k závěru o uskutečnění podvodného jednání podrobně vyložil v napadeném rozhodnutí (body 45 až 74). Ačkoliv žalobce prezentuje tuto námitku jako námitku proti samotné existenci podvodného jednání, ve skutečnosti brojí proti hodnocení objektivních okolností vedoucích žalovaného k závěru o žalobcově vědomí o podvodu. Žalovaný však považuje personální propojení, možnost zakoupit zboží výrazně levněji pouhé 2 měsíce před jejich nákupem, konzultaci poskytnutou společností Prinspel a další okolnosti za jednoznačně osvědčující zapojení žalobce do podvodného řetězce.
34. Při ústním jednání před soudem konaném dne 15.9.2022 žalobce odkázal na žalobu a zdůraznil, že v žalobě navrhl provedení důkazů, které žalovaný v daňovém řízení neprovedl. Jedná se o důkazy prokazující deklarovanou hodnotu zboží a jeho částečný prodej společnosti Mountain Steel za tržní cenu. Z toho zároveň vyplývá ekonomická využitelnost předmětného zboží, kterou popřel správce daně. Žalobce dodal, že si je vědom toho, že žalovaný již ekonomickou využitelnost zboží akceptoval. Žalovaný při jednání odkázal na písemné vyjádření k žalobě a napadené rozhodnutí, ve kterém odůvodnil neprovedení žalobcem navržených důkazů. Uvedl, že na rozhodnutí správních orgánů obou stupňů je nutno nahlížet jako na jeden celek. V daňovém řízení byla existence podvodného řetězce nezpochybnitelně prokázána, stejně jako povědomí žalobce o všech článcích tohoto řetězce, na které žalobce jako poradce při prodeji zboží či jako pronajímatel skladových prostor vyvíjel vliv. Svůj vliv nepochybně vyvíjel i na společnost Schatzi.
35. Soud při jednání provedl důkaz rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 9.6.2020 č.j. 10 To 43/2020 – 1215, kterým byl obžalovaný J. Z. odsouzen za spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1 a odst. 2 písm. c) trestního zákoníku a obžalovaný P. S. za účastenství ve formě pomoci k tomuto zločinu. Žalobce ve vztahu k tomuto rozsudku uvedl, že odvolací trestní soud v něm konstatoval určitou hodnotu předmětného zboží a také možnost uplatnění nároku na odpočet daně ve výši cca 620 000 Kč, a je tedy otázkou, zda žalobci neměl být v daňovém řízení nárok na odpočet daně uznán alespoň v této výši. Žalovaný se k provedenému důkazu vyjádřil tak,

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

že je rozdíl mezi výrokem trestního soudu o vině a trestu a rozhodnutím finančních orgánů v daňovém řízení, podle něhož je důvodem odepření nároku na odpočet daně nikoliv hodnota zboží, ale zapojení daňového subjektu do podvodného jednání. Žalovaný v této souvislosti poznamenal, že žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně odráží výši daně, která měla být v souvislosti se zdanitelným plněním odvedena do státního rozpočtu, avšak tato daň nebyla v projednávané věci uhrazena. Nárok na odpočet daně tak byl žalobci právem odepřen jako celek.

36. Soud při jednání usnesením zamítl veškeré důkazní návrhy žalobce uplatněné v žalobě. Dospěl totiž k závěru, že skutkový stav věci byl řádně objasněn v průběhu daňového řízení, což soudu umožňuje rozhodnout o žalobě na základě obsahu správního spisu. Soud za tohoto stavu věci považoval jakékoliv další doplňování dokazování za nadbytečné. Další důvody, které soud vedly k zamítnutí důkazních návrhů žalobce, jsou rozvedeny níže.
37. Po provedeném řízení soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
38. Před vlastním posouzením věci považuje soud za potřebné zmínit základní judikatorní východiska. Podle ustálené rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu a SDEU týkající se vzniku a uplatňování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je nutné nejprve ověřit, zda vůbec tento nárok vznikl. Ze závěrů vyslovených Nejvyšším správním soudem v rozsudcích ze dne 9. 3. 2016, č.j. 6 Afs 271/2015 - 50 a ze dne 1. 12. 2016, č.j. 9 Afs 115/2016 - 57 vyplývá, že aby bylo možné učinit závěr o existenci nároku na odpočet daně na základě dodání zboží či služeb, je nezbytné ověřit, zda dodání tohoto zboží či služeb bylo opravdu uskutečněno, a pokud tomu tak bylo, zda dané zboží či služby byly žalobcem užity pro účely jeho zdanitelných plnění (viz rozsudek SDEU ve věci C-285/11, *Bonik EOOD*). SDEU nechává na soudech členských států, aby provedly v souladu s pravidly dokazování vnitrostátního práva celkové posouzení všech skutečností a skutkových okolností a aby na základě tohoto posouzení zhodnotily, zda bylo opravdu uskutečněno dodání zboží nebo služby, kterým je nárok na odpočet odůvodňován (srov. rozsudky Soudního dvora ve věci C-285/11, *Bonik EOOD*, a ze dne 6. 9. 2012 ve věci C-273/11, *Mecsek-Gabona*). V případě, že z uvedeného posouzení vyplyne, že dodání zboží či služby bylo reálně uskutečněno tak, jak to vyplývá z daňového dokladu, a že toto zboží či služba byly na výstupu užity subjektem nárokujícím odpočet, nelze v zásadě přiznání nároku na odpočet odmítnout.
39. Platí nicméně, že i za těchto okolností lze přiznání nároku na odpočet osobě povinné k dani odmítnout, a to za podmínek vyplývajících z rozsudku SDEU ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL* a navazující rozhodovací praxe SDEU a Nejvyššího správního soudu, podle níž musí být z hlediska objektivních okolností prokázáno, že osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží nebo poskytnuty služby zakládající nárok na odpočet, věděla nebo musela vědět, že toto plnění bylo součástí daňového podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem na vstupu.
40. Podvody na DPH se správní soudy v minulosti již mnohokrát zabývaly, přičemž v této problematice se 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 (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]lbchod 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.“

41. 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 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, č.j. 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).
42. Kromě objektivních okolností je pak nutné posoudit i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu. 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 rámeček 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).
43. V rozsudku ze dne 16.4.2019 č.j. 4 Afs 104/2018 - 79 Nejvyšší správní soud dovodil, že skutkové a příčinné souvislosti mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu podle Nejvyššího správního soudu vznikají, i když daňový subjekt, uplatňující nárok na odpočet na dani z přidané hodnoty, nemá poznatky o daňovém subjektu, který tuto daň neodvedl do veřejného rozpočtu, avšak subjekty, se kterými bezprostředně spolupracoval, vykazovaly takové podezřelé znaky, že mohl či musel vědět, že se zapojuje do obchodního řetězce, jehož účelem je podvod na dani z přidané hodnoty. V témže rozsudku Nejvyšší správní soud rovněž konstatoval, že pokud daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet na dani z přidané hodnoty vědomě (tedy alespoň „mohl vědět“) navázal bezprostřední obchodní spolupráci s obchodními subjekty, které vykazují znaky nasvědčující podezření

o zapojení do podvodu na dani z přidané hodnoty, vzniká tím souvislost mezi tímto daňovým subjektem a neznámým subjektem, který neodvedl daň, přestože pro sebe mohou být tyto subjekty navzájem jinak zcela neznámé.

44. Pokud jde o nyní projednávanou věc, soud je přesvědčen, že správcem daně zjištěné objektivní okolnosti, jež byly žalovaným detailně popsány v bodech [73] až [83] odůvodnění napadeného rozhodnutí, ve svém souhrnu zcela jednoznačně prokazují nejen to, že žalobce se jako poslední článek zapojil do obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH, ale zároveň i to, že žalobce o tomto svém zapojení do podvodem zasaženého obchodního řetězce musel nutně vědět, protože se na jeho vytvoření úmyslně podílel.
45. Žalobní námitka vytykající žalovanému nedostatečné zjištění skutkového stavu věci není důvodná. Soud má za to, že žalovaný v potřebném rozsahu prokázal skutkové a příčinné souvislosti mezi neodvedením daně ze strany konkrétního subjektu v obchodním řetězci popsaném v bodě 46 napadeného rozhodnutí a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti žalobce o skutečnostech svědčících podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Správcem daně zjištěné okolnosti ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících důkazů, které spolehlivě prokazují, že žalobce o podvodu na DPH věděl. Žalovaný pak v napadeném rozhodnutí srozumitelně popsal, v čem se jednotlivé okolnosti zjištěné správcem daně doplňují a v čem na sebe navazují, a na základě jakých konkrétních úvah týkajících se hodnocení provedených důkazů v jejich vzájemné souvislosti setrvává i po zrušení svého předchozího rozhodnutí soudem na závěru, že žalobce s přihlédnutím k takovým okolnostem o svém zapojení do podvodu na DPH věděl. Nutno dodat, že skutková zjištění správce daně, ze kterých při rozhodování v dané věci vycházel též žalovaný, mají dostatečnou oporu ve shromážděném spisovém materiálu a nejsou s ním v rozporu.
46. Co se týče žalobcem opakovaně zmiňovaného zrušovacího rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 21.6.2018 č.j. 10 Af 52/2016 – 103, je třeba zdůraznit, že závěry v něm uvedené se vztahovaly k předchozímu rozhodnutí žalovaného ze dne 20.5.2016 č.j. 22746/16/5300-21441-711898. Tyto závěry není možné vztáhnout na napadené rozhodnutí, neboť to je vystavěno na odlišném hodnocení svědecké výpovědi P. S. ohledně možnosti pořízení předmětného zboží žalobcem od společnosti DRAK), vada řízení spočívající v nezákonně provedeném výslechu svědka L. byla v dalším řízení zhojena opětovným výslechem jmenovaného svědka s umožněním účasti žalobce, a pokud jde o závěr Městského soudu v Praze o neunesení důkazního břemene žalovaným ohledně skutečné ceny předmětného zboží, ten byl v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14.11.2019 č.j. 9 Afs 262/2018 – 53 výslovně označen za nesprávný.
47. Žalovaný nikterak nepochybil, jestliže v odvolacím řízení neprovedl důkazy navržené žalobcem k prokázání skutečné ceny předmětného zboží, tj. membránových stěn. Soud je ve shodě se žalovaným toho názoru, že prokázání hodnoty předmětného zboží není pro rozhodnutí v dané věci jakkoliv relevantní. Jak výslovně konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14.11.2019 č.j. 9 Afs 262/2018 – 53, „(s)e stěžovatelem lze souhlasit v tom, že otázku skutečné ceny zboží vznesla do řízení až žalobkyně, protože se tímto zřejmě snažila odůvodnit, proč nakoupila zboží 18násobně draž, než jak bylo původně obchodováno. Stěžovatel nikde v žalobou napadeném rozhodnutí neuvedl, že ve skutečnosti jde o šrot, či zda zboží má či nemá deklarovanou hodnotu. Za stěžejní vůbec nepovažoval skutečnou hodnotu obchodovaného zboží, ale vývoj ceny při obchodování v daném řetězci, jakož i skutečnost, že

právě po mnohonásobném navýšení ceny zboží došlo k neodvedení DPH do státního rozpočtu, navýšená cena nebyla nikdy fakticky nikomu v řetězci ubrazena a firmy v řetězci byly personálně propojené. K téže otázce se pak kasační soud vyjádřil i v bodě [31] odůvodnění rozsudku, kde uvedl, že „(z)ávěr městského soudu o neunesení důkazního břemene ohledně skutečné ceny obchodovaného zboží není správný. Stěžovatel vůbec dokazování tímto směrem nevedl a za shora popsaných okolností ani vést nemusel. Vývoj ceny obchodovaného zboží, neubrazení DPH, neubrazení navýšené ceny zboží v řetězci a personální vazby jsou dostatečně prokázány příslušnými smlouvami a daňovými doklady, jakož i tvrzeními členů představenstva žalobkyně a svědka S. NSS se ztotožňuje se stěžovatelem i v tom, že tvrzení o rozpoznání skutečné hodnoty zboží je za popsaných okolností naprosto nevěrohodné a bezpředmětné.” Právě citované závěry Nejvyššího správního soudu vyvrací opodstatněnost argumentace žalobce o potřebnosti provedení důkazů směřujících k prokázání skutečné ceny předmětného zboží, jakož i důvodnost jeho námítky vytykající žalovanému, že těmto důkazním návrhům nevyhověl.

48. V podstatě ze stejných důvodů byly (a nadále jsou) jsou bezpředmětné důkazní návrhy žalobce vztahující se k prodejnosti či využitelnosti membránových stěn a k prodeji části membránových stěn v roce 2017 žalobcem společnosti Mountain Steel. Jak ostatně konstatoval sám žalobce, žalovaný v napadeném rozhodnutí nepopírá použití přijatého zdanitelného plnění v podobě předmětného zboží pro ekonomickou činnost žalobce a nezpochybňuje ani jeho prodejnost.
49. K otázce skutečné, přesněji řečeno výrobní ceny předmětného zboží se upínal i žalobcův návrh na provedení důkazu cenovou nabídkou společnosti Bresson a.s., ze dne 10.7.2012, jemuž žalovaný rovněž nevyhověl, neboť právem dovodil, že provedení tohoto důkazu není způsobilé zvrátit závěr správce daně o účasti žalobce na podvodu na DPH.
50. Soud považuje za potřebné na tomto místě zdůraznit, že závěr žalovaného o vědomém zapojení žalobce do obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH nebyl zbudován na zjištěných ohledně výrobní či skutečné (aktuální) ceny předmětného zboží, jeho prodejnosti nebo další využitelnosti, ale na zcela odlišných skutečnostech, mezi něž patří vývoj ceny zboží při obchodování v daném řetězci, neuhrazení navýšené ceny zboží v řetězci (společností Schatzi a ani žalobcem), neodvedení DPH po mnohonásobném navýšení ceny zboží a personální propojení firem v řetězci. Výše zmíněné důkazní návrhy žalobce, jimž žalovaný nevyhověl, by nemohly přinést žádná relevantní zjištění o těchto klíčových skutečnostech, zcela se s nimi mýjí, a nebylo tudíž zapotřebí je provádět za účelem řádného zjištění skutkového stavu věci. Z téhož důvodu, jako to neučinil žalovaný, tedy pro jejich nepotřebnost, nepřikročil k provedení těchto důkazních návrhů ani soud.
51. Výpověď svědka J. L., která ve spojení s dalšími důkazy prokazuje personální propojení žalobce se společností Schatzi není v žádném případě nevěrohodná, jak tvrdí žalobce. Není pochyb o tom, že jmenovaný svědek byl dlouholetým zaměstnancem žalobce a dobře zná J. Z., což žalobce ani nepopírá. Svědecká výpověď tohoto svědka učiněná v daňovém řízení i obsah jeho výpovědi v trestním řízení, který je zachycen v trestním rozsudku Okresního soudu v Kolíně ze dne 6.11.2019 č.j. 3T 128/2017 – 1135, prokazují, že pracoval pro žalobce jako pomocný dělník a v podstatě na slovo poslušal a plnil veškeré pokyny J. Z., a to i ty, kterým pro svou trvalou duševní poruchu nemohl rozumět. Ze znaleckého posudku vypracovaného v rámci trestního řízení, který si správce daně opatřil, plyne, že J. L. je stížen lehkou mentální retardací projevující se zejména poruchou intelektu, sociální neobratností, zvýšenou sugestibilitou. Je schopen se orientovat pouze v pro něj

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

jednoduchých situacích a problematicky navazuje interpersonální kontakty. Je to člověk s nedostatečnou a velmi omezenou komunikací, nemající dostatečně rozvinuté abstraktní myšlení, schopnost plánování a organizování, navíc mentálně subnormní a zvýšeně sugestibilní a manipulovatelný. J. Z., přestože si vzhledem k dlouhodobosti jejich vzájemného kontaktu musel být dobře vědom trvalé mentální indispozice J. L., vmanipuloval jmenovaného do postavení jednatele a jediného společníka společnosti Schatzi, kterou J. L. na základě instrukcí J. Z. a s vydatnou „pomocí“ Mgr. G. založil, a to zjevně za jediným účelem, jímž byla realizace následné koupě předmětného zboží žalobcem od společnosti Schatzi. Soud na tomto místě pro stručnost odkazuje na skutková zjištění trestního soudu popsána detailně ve zmíněném rozsudku Okresního soudu v Kolíně ze dne 6.11.2019 č.j. 3T 128/2017 – 1135, z nichž následně vycházel i Krajský soud v Praze jakožto soud odvolací v rozsudku ze dne 9.6.2020 č.j. 10 To 43/2020 – 1215, kterým byl obžalovaný Jan Z. odsouzen za spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1 a odst. 2 písm. c) trestního zákoníku a obžalovaný P. S. za účastenství ve formě pomoci k tomuto zločinu. Z těchto skutkových zjištění trestního soudu, která plně konvenují skutečností zjištěným správcem daně v daňovém řízení, žalovaný při rozhodování v nyní posuzované věci právem vycházel a ani soud nespátřuje žádný rozumný důvod k tomu, aby při přezkumu zákonnosti napadeného rozhodnutí postupoval jinak.

52. Nesrovnalosti ve výpovědi svědka J. L., na které v žalobě poukázal žalobce, nejsou způsobeny tím, že by si svědek úmyslně vymýšlel a lhal. Jejich příčinu je nutno spatřovat ve výrazně omezených rozumových schopnostech svědka limitovaných jeho duševní poruchou, jenž se dokáže orientovat jen v jednoduchých záležitostech. Mezi ně rozhodně nepatří otázky na konkrétní skutečnosti související s podnikáním, jež se týkají založení společnosti Schatzi, jednání za tuto společnost, komunikace s bankami či s notářem. V této problematice se svědek zkrátka neorientuje a naprosto jí nerozumí (ze znaleckého posudku psychiatra mj. plyne, že ukončil šest tříd zvláštní školy, přičemž dvakrát propadl), takže se nelze divit ani tomu, že například před správcem daně popřel svou přítomnost u notáře ohledně založení společnosti Schatzi, ba dokonce uvedl, že tuto společnost nezná, ačkoliv byl prokazatelně jejím jednatelem a společníkem, takže musel při podpisu zakladatelské listiny s notářem mluvit. Zmíněné rozpory ve výpověď svědka J. L. před správcem daně ze dne 21.2.2020 je však nutno vnímat v kontextu skutkových zjištění plynoucích z dalších provedených důkazů a především s přihlédnutím k tomu, že k založení společnosti Schatzi nedošlo na základě rozhodnutí samotného svědka, který takového kroku nebyl vůbec schopen a neměl k němu jediný důvod (se svou prací pomocného dělníka byl spokojený), ale na základě instrukcí a pokynů Jana Z., které tímto způsobem zneužitý svědek slepě a poslušně plnil. Soud na tomto místě považuje za potřebné zdůraznit, že mentální retardace J. L. nemá za následek nevěrohodnost jeho výpovědi, ať již té, kterou učinil před správcem daně, či jeho výpovědi před orgány činnými v trestním řízení. Výpovědi tohoto svědka jako celek, hodnocené jednotlivě i v souvislosti s ostatními důkazy, nade vší pochybnost prokazují, že svědek byl Janem Z. vmanipulován do postavení jednatele a jediného společníka společnosti Schatzi, kterou na základě jeho instrukcí založil za účelem začlenění společnosti Schatzi do obchodního řetězce a následné koupě předmětného zboží žalobcem od společnosti Schatzi. Jinak počínání J. L. spočívající v založení obchodní společnosti ani vysvětlit nelze. Vzhledem k výše uvedenému je též zcela logický závěr žalovaného, že částku 200 000,- Kč na založení společnosti Schatzi poskytl J. L. právě J. Z. Je to právě on, kdo měl ve výsledku ze založení této společnosti profitovat, nehledě k tomu, že J. L.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

takovou částkou disponovat nemohl (jak vypověděl před trestním soudem, jeho výplata činila 13 000 – 15 000 Kč, doma neměl nikdy víc peněz, v bance nejvýše 25 000 Kč a nejdražší věc, kterou si kdy koupil, bylo kolo za 3000 Kč).

53. Žalovaný neměl důvod provádět výslech Mgr. G. Jmenovaný byl řádně vyslechnut v řízení před trestním soudem a žalovaný z trestního rozsudku seznal obsah jeho výpovědi, jakož i to, že ji trestní soud zčásti vyhodnotil jako nevěrohodnou, a to právě pokud jde o tvrzení Mgr. G., že s J. L. nebyl v bance. Nelze než souhlasit s názorem trestního soudu, že pokud byl Mgr. G., pracující v té době jako advokátní koncipient v advokátní kanceláři poskytující služby J. Z., s J. L. při zakládání společnosti Schatzi na jiných potřebných místech (u notáře, na živnostenském úřadě), jistě byli společně i v bance, zvláště když J. L. neměl důvod sám nikam chodit, nedisponoval větší sumou peněz a ani by nevěděl, co má v bance dělat. Městský soud v Praze k tomu dodává, že za nevěrohodnou považuje i tu část výpovědi Mgr. G., v níž uvedl, že se na něj J. L. sám obrátil se žádostí o založení obchodní společnosti. Posudkem znalce z oboru psychiatrie bylo prokázáno, že takového úkonu nebyl J. L. schopen. Účast J. Z. na založení společnosti Schatzi prostřednictvím zmanipulovaného J. L. pak byla jednoznačně prokázána jinými důkazy, a proto nebylo důvodu, aby k této skutečnosti žalovaný vyslechl též (před trestním soudem nevěrohodně vypovídajícího) Mgr. G..
54. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nestaví své závěry o účasti žalobce na podvodném jednání směřujícím k vylákání DPH na zjištění, že J. Z. manipuloval s evidencí zaměstnavatele, pokud jde o nahlášení J. L. jako zaměstnance společnosti Dřevokrov s.r.o. V bodě 117 odůvodnění napadeného rozhodnutí naopak výslovně uvedl, že tento závěr Okresního soudu v Kolíně nemá žádnou relevanci pro účely závěru odvolacího orgánu o zaviněné účasti žalobce na podvodu na DPH, neboť společnost Dřevokrov s.r.o., nemá žádný vztah k šetřenému obchodnímu řetězci. Tímto způsobem žalovaný náležitě zdůvodnil neprovedení žalobcem navrženého důkazu výsledkem jednatelek společnosti Dřevokrov s.r.o.
55. Neopodstatněná je rovněž námitka, v níž žalobce oponuje závěrům správce daně a žalovaného argumentem, že přijal přiměřená opatření k zajištění toho, aby se účasti na podvodném jednání vyhnul. Těmito opatřeními dle žalobce byly jednak negativní lustrace společnosti Schatzi v evidenci nespolehlivých plátců daně a v insolvenčním rejstříku a dále prověření kvality zboží svými odborně zdatnými zaměstnanci. Soud je předně toho názoru, že s ohledem na zjištěnou vědomou účast žalobce na podvodném jednání, které bylo žalobcem (jednajícím prostřednictvím J. Z.) přímo iniciováno, jsou jakékoliv úvahy o tom, zda žalobce přijal přiměřená opatření k zajištění toho, aby se účasti na podvodném jednání vyhnul, zcela nadbytečné. Přijetí přiměřených opatření k zabránění účasti na podvodném jednání na dani je totiž z povahy věci vyloučeno u subjektu, který sám takové podvodné jednání zosnoval a spáchal. Soud pro úplnost dodává, že lustrace společnosti Schatzi v evidenci nespolehlivých plátců daně a v insolvenčním rejstříku, i kdyby k ní ze strany žalobce skutečně došlo, byla toliko formálním úkonem. Žalobci muselo být vzhledem k jeho personálnímu propojení s touto společností založenému na vztahu mezi ním a jeho dlouholetým zaměstnancem J. L., a též s ohledem na výše popsanou aktivní roli J. Z. na založení společnosti Schatzi jasné, že se jedná o nastrčenou společnost s mentálně retardovaným jednatelem, která nikdy v daném oboru nepodnikala a byla založena ryze účelově.

56. Žalobce snad ani nemůže myslet vážně své tvrzení, že nemohl ovlivnit, od koho a za jakých podmínek společnost Schatzi předmětné zboží koupila. Byl to naopak právě žalobce, jenž (prostřednictvím J. Z.) po dohodě s prokuristou společnosti Prinspel P. S. zařídil, aby společnost Schatzi předmětné zboží koupila od společnosti Prinspel za téměř 18 miliónů korun plus DPH a aby totéž zboží po týdnu prodala žalobci. Žalobce přitom musel dobře vědět, že účelově založená společnost Schatzi nemá žádné prostředky k úhradě kupní ceny za předmětné zboží.
57. Soud nehodlá nikterak zpochybňovat odbornou zdatnost zaměstnanců žalobce a jejich způsobilost posoudit kvalitu a prodejnost předmětného zboží, neboť tato skutečnost není pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí podstatná. Pouze na okraj se lze v této souvislosti pozastavit nad tím, že až téměř po čtyřech letech od nabytí předmětného zboží se žalobci podařilo prodat cca 7 % tohoto zboží, konkrétně dva svařence s příslušenstvím za cenu 57.192 EUR, společnosti STEEL MOUNTING, s.r.o.
58. Žalobcovu tvrzení, že v řízení nebylo zjištěno nic, co by nasvědčovalo tomu, že by byl účastníkem podvodu, a že mu není jasné, na základě čeho správní orgány obou stupňů dospěly k závěru, že nákup předmětného zboží je stížen daňovým podvodem, vyvolává důvodné pochybnosti o tom, zda se žalobce důkladně seznámil s odůvodněním napadeného rozhodnutí, ve kterém jsou relevantní skutková zjištění svědčící o existenci podvodu na DPH a aktivní účasti žalobce na tomto podvodném jednání zcela srozumitelně a velmi detailně popsána, a to včetně popisu obchodního řetězce a personálního propojení nejenom mezi žalobcem a společností Schatzi (k tomu viz výše), ale též mezi žalobcem a společností Prinspel (ten spočívá v mnohaleté známosti a obchodní spolupráci mezi žalobcem, resp. J. Z. a P. S., prokuristou společnosti Prinspel). Ve světle těchto skutkových zjištění je nutno jako zcela nepravdivé odmítnout i žalobcovu tvrzení, že se jej předchozí obchodní transakce s předmětným zbožím nijak netýkají, že se jich neúčastnil a nemá k předchozím vlastníkům předmětného zboží majetkové ani personální vazby. Soud se jen zřídkakdy setkává s tak krystalicky čistým příkladem podvodného jednání na DPH, a proto dost dobře nechápe, jak poté, co byl člen představenstva žalobce J. Z. v souvislosti s nyní posuzovanou věcí odsouzen za (úmyslné) spáchání zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 240 odst. 1 a odst. 2 písm. c) trestního zákoníku, může žalobce dál zpochybňovat existenci řetězového podvodu na DPH a svou účast na tomto podvodném jednání.
59. Nákup zboží za účelem jeho dalšího prodeje s cílem generovat zisk pochopitelně má ekonomické opodstatnění. Takové opodstatnění však zcela postrádá formální a ryze účelové založení společnosti Schatzi s mentálně retardovaným jednatelem a její včlenění do obchodního řetězce společností. Vzhledem k okolnostem, které provázely založení společnosti Schatzi, a též s přihlédnutím k osobě jejího jednatele se téměř jako úsměvná jeví někdejší obrana žalobce, že teprve tato společnost (stejně jako po ní žalobce) zjistila skutečnou hodnotu předmětného zboží, a proto byla ochotna za něj zaplatit téměř 18 miliónů korun plus DPH.
60. Soud souhlasí se žalovaným, že kritéria svědčící o neopatrnosti, nebezpečnosti či absenci běžných obchodních podmínek, která jsou zmíněna v žalobcem připomínaném článku JUDr. Ondřeje Lichnovského, představují toliko demonstrativní výčet těchto kritérií. Jak již bylo soudem konstatováno shora, v nyní projednávané věci není na místě zkoumat, zda ze strany žalobce byla přijata opatření s cílem vyhnout se účasti na podvodném jednání, která by svědčila o jeho dostatečné opatrnosti a obezřetnosti, jestliže to byl sám žalobce,

kdo toto podvodné jednání zosnoval a spáchal. Stejně tak se soud již vyjádřil k tomu, že ověření identity svého obchodního partnera (míněno společnosti Schatzi) bylo ze strany žalobce jen formálním úkonem bez jakéhokoliv reálného významu.

61. Napadené rozhodnutí je vystavěno na odlišném hodnocení svědecké výpovědi P. S. ohledně možnosti pořízení předmětného zboží žalobcem od společnosti DRAK, než tomu bylo v případě předchozího rozhodnutí žalovaného, které bylo zrušeno soudem. Žalovaný již v napadeném rozhodnutí netvrdí, že žalobce mohl koupit předmětné zboží od společnosti DRAK za 100 000 Kč. Námitka, v níž se žalobce dovolává závěru vysloveného Městským soudem v Praze ve zrušovacím rozsudku ze dne 21.6.2018 č.j. 10 Af 52/2016 – 103, podle něhož žalovaný (takovým tvrzením) značně posunul obsah svědecké výpovědi P. S. ze dne 15.5.2014, tudíž nemůže obstát. Žalovaný s ohledem na aktivní roli žalobce coby poradce společnosti Prinspel při prodeji předmětného zboží, jeho nepopiratelný vliv na možnost setrvání zboží v jeho skladovém areálu a též s přihlédnutím ke způsobu nabytí zboží jednotlivými články řetězce dospěl k závěru, že lze důvodně předpokládat, že žalobce mohl před společnostmi Prinspel a Schatzi pořídit zboží za zlomkovou cenu oproti ceně, za kterou totéž zboží nakonec o pouhé dva měsíce později zakoupil od dodavatele Schatzi. Soud s tímto závěrem souhlasí, a to minimálně pokud jde o možnost nabytí předmětného zboží od společnosti Prinspel, neboť žalobce musel s ohledem na jeho vztah k osobě P. S., jemuž s prodejem tohoto zboží „radil“, vědět, za jakou cenu toto zboží pořídila společnost Prinspel a kromě toho nebyl žádný racionální důvod, aby byla do řetězce společností začleněna účelově vytvořená společnost Schatzi, která předmětné zboží pořídila od společnosti Prinspel za mnohonásobně navýšenou cenu a od níž teprve stejné zboží koupil žalobce, aniž by ovšem (stejně jako před ním společnost Schatzi) zaplatil sjednanou kupní cenu.
62. To, zda bylo předmětné zboží po zakoupení žalobcem přeskladněno či nikoliv, je pro závěr žalovaného o aktivní účasti žalobce na podvodném jednání na DPH, jenž byl zbudován na naprosto odlišných skutkových zjištěních popsanych shora, zcela bez významu. Žalobní námitky, v nichž žalobce poukazuje na přemístění zboží do jiné své haly ve svém areálu, tudíž nejsou způsobilé zpochybnit zákonnost napadeného rozhodnutí.
63. Co se týče žalobcem namítaných atestů, tyto prokazatelně nebyly v průběhu daňového řízení žalovanému předloženy. Z provedeného dokazování je zřejmé, že při prodeji předmětného zboží v rámci shora popsaného obchodního řetězce nebyly atesty ke zboží žádným prodávajícím předány spolu se zbožím kupujícímu, a jejich existenci lze vysvětlit jedině tak, že si je žalobce dodatečně, tj. s časovým odstupem od zakoupení předmětného zboží od společnosti Schatzi, vyžádal od výrobce. Od společnosti Schatzi jednající prostřednictvím mentálně retardovaného pomocného dělníka J. L. žalobce rozhodně žádné atesty při koupi předmětného zboží obdržet nemohl, již proto ne, že se jednalo o pouze formálně a ryze účelově založenou společnost, která žádnou reálnou podnikatelskou činnost nevyvíjela, a to ani v souvislosti s prodejem předmětného zboží žalobci. Za reálný výkon podnikatelské činnosti samozřejmě nelze považovat samotný podpis kupní smlouvy k tomu zneužitým J. L.. I kdyby nyní tyto atesty skutečně existovaly, nemohla by jejich existence jakkoliv ovlivnit správnost závěrů žalovaného o účasti žalobce na podvodném jednání na dani. Atesty totiž mohou mít význam pouze pro určení skutečné ceny předmětného zboží, což je okolnost, která se míjí s nosnými důvody napadeného rozhodnutí (k tomu viz výše).

Shodu s prvopisem potvrzuje I. V.

64. Správce daně v jím popsaném řetězci obchodních společností odhalil chybějící daň, kterou do státního rozpočtu neodvedla společnost Prinspel poté, co předmětné zboží prodala společnosti Schatzi, a provedenými důkazy byla prokázána celá řada nestandardních okolností, jež ve svém souhrnu svědčí o tom, že k neodvedení daně nedošlo v důsledku pouhého podnikatelského selhání, ale že se jednalo o důsledek podvodného jednání. Mezi tyto okolnosti patří značné navýšení ceny zboží při obchodování v daném řetězci, neodvedení DPH společností Prinspel po mnohonásobném navýšení ceny zboží, neuhrazení navýšené ceny zboží (společností Schatzi ani žalobcem) a personální propojení firem v řetězci. Další zjištěné okolnosti, jež jsou detailně popsány v bodech [73] až [83] odůvodnění napadeného rozhodnutí, pak nade vši pochybnost prokazují, že žalobce o svém zapojení do podvodu zasazeného obchodního řetězce musel nutně vědět, neboť se na jeho vytvoření úmyslně podílel. Uvedená zjištění jsou dostatečnou oporou pro neuznání žalobcem nárokovaného odpočtu daně žalovaným. Lze shrnout, že odepření nároku na odpočet daně žalobci z důvodu jeho vědomého zapojení do podvodu na DPH vychází z náležitě zjištěného skutkového stavu věci, je v plně v souladu s judikatorními závěry SDEU i Nejvyššího správního soudu, na které soud poukázal shora. Z tohoto důvodu neobstojí ani obecná námitka vytykající žalovanému nesprávnou aplikaci zákona o DPH.
65. Tvrzení žalobce, že nemohl vědět, že nějaký znalec označil membrány (rozuměj předmětné zboží) pro účely stanovení dražební ceny za šrot, a proto mu nelze klást tuto skutečnost k tíži, stejně jako mu nelze klást k tíži to, že společnost DRÁK koupila membrány v dražbě jako šrot a následně toto zboží koupila společnost Prinspel, která ho dále prodala již jako membrány a nikoliv jako šrot, je zavádějící a rovněž se naprosto mívá s nosnými důvody napadeného rozhodnutí, které nijak nevyvrací ani nezpochybňuje. K tíži žalobce (ve smyslu neuznání jím nárokovaného odpočtu na DPH) byly žalovaným zohledněny zcela jiné skutečnosti než ty, na něž tímto tvrzením poukazuje žalobce.
66. Žalovaný v nyní projednávané věci neopírá své právní závěry o nemožnosti přiznání nároku na odpočet daně žalobci z důvodu jeho vědomého zapojení do daňového podvodu o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2010 č.j. 9 Afs 94/2009 – 156. Nelze než přisvědčit argumentaci žalovaného obsažené v jeho vyjádření k žalobě, že nosný závěr tohoto žalobcem zmiňovaného rozsudku, podle něhož musí být zásadním způsobem zpochybněny skutečnosti uváděné na daňových dokladech, aby mohl být daňovému subjektu odepřen nárok na odpočet daně z důvodu jeho účasti v podvodném řetězci, byl překonán a není v souladu se stávající judikaturou správních soudů i SDEU. Jak žalovaný přílehavě konstatoval, správními soudy je již ustáleně judikováno, že pokud daňový subjekt neprokáže přijetí zdanitelných plnění tak, jak bylo deklarováno, pak nelze přistoupit k odepření nároku na odpočet daně s odůvodněním poukazujícím na zapojení daňového subjektu do podvodného jednání na dani. Z tohoto pohledu je tedy nerozhodné, že v nyní projednávané věci nebyly žalovaným zpochybněny údaje na daňových dokladech či existence předmětného zboží a jeho dodání žalobci. Řečeno ve zkratce jinými slovy, žalobci není v projednávané věci vytykáno, že neprokázal přijetí jím deklarováných zdanitelných plnění, ale jeho účast na podvodném jednání na dani, ke kterému v souvislosti s tímto zdanitelným plněním došlo.
67. Závěrem soud uvádí, že součástí žalobní argumentace není tvrzení, že nárok na odpočet daně měl být žalobci přiznán alespoň v rozsahu deklarováném ve výrokové části odsuzujícího rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 9.6.2020 č.j. 10 To 43/2020 – 1215,

tedy v částce cca 620 000 Kč. V žalobě ze dne 26.11.2020 se žalobce o tomto odsuzujícím rozsudku vůbec nezmiňuje a uvedené tvrzení z jeho strany poprvé zaznělo až při ústním jednání před soudem konaném dne 15.9.2022. Jedná se tak o námitku uplatněnou až po marném uplynutí lhůty stanovené zákonem k rozšíření žalobních bodů (§ 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s.ř.s.), tedy o námitku opožděnou, k níž soud při přezkumu napadeného rozhodnutí nemůže přihlížet. Pouze na okraj soud ve vztahu k této opožděné námitce uvádí, že důvod, pro který byl žalobci nárok na odpočet daně odepřen, tj. jeho vědomá účast na podvodném jednání, dopadá na uplatněný nárok jako celek a znemožňuje být i jen částečné přiznání nárokovaného odpočtu daně. Žalovaný v tomto směru příležitostně poukázal na to, že žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně koresponduje výši daně, která měla být (avšak ve skutečnosti nebyla) v souvislosti se zdanitelným plněním odvedena do státního rozpočtu. Nepřiznání žádného nároku na odpočet daně žalobci nemůže být i s ohledem na tuto skutečnost v rozporu s principem neutrality daně.

68. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
69. Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovanému žádné důvodně vynaložené náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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 15. září 2022

Mgr. Martin Kríž v. r.
předseda senátu