



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **SALMON SERVICES LIMITED**  
sídlem 9.17 Capital Tower, 91 Waterloo Road, London SE1 8RT,  
Spojené království Velké Británie a Severního Irska  
zastoupený obchodní korporací ORKÁN plus, s. r. o.  
sídlem Makovského nám. 2, 616 00 Brno

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 2. 2021 č. j. 5798/21/5300-22441-712084,  
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 17. 2. 2021 č. j. 5798/21/5300-22441-712084 **se zrušuje** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 9 800 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám obchodní korporace ORKÁN plus, s. r. o., sídlem Makovského nám. 2, 616 00 Brno.

### Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 23. 7. 2019, č. j. 2953055/19/3201-52521-802334 - platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“) za zdaňovací období červenec 2016.
2. Žalobce uvedl, že napadeným rozhodnutím žalovaného byl platební výměr sice změněn ve prospěch žalobce (když v jednom z řetězců nebyla zjištěna chybějící daň), nicméně ohledně druhého z řetězců setrval žalovaný na závěrech správce daně, tedy neuznal žalobcův nárok na odpočet DPH z důvodu zapojení žalobce do daňového podvodu. Žalobce rozčlenil žalobu do částí tak, jak bylo rozděleno odůvodnění napadeného rozhodnutí, jeho námitky směřovaly jak do existence podvodu (chybějící daň a nestandardních okolností), tak do vědomostního testu (objektivních okolností a žalobcem přijatých opatření). Jednotlivé okruhy námitek soud uvede níže spolu se zjištěními ze správních spisů.
3. Žalovaný ve vyjádření zopakoval stěžejní body svého rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
5. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce má sídlo ve Spojeném království Velké Británie a Severního Irsku, od roku 2004 je registrován v ČR k DPH. Za zdaňovací období červenec 2016 uplatnil nárok na odpočet DPH z 2 přijatých zdanitelných plnění, pro účely přezkumu je rozhodující plnění z 8. 7. 2016 (základ daně 4 653 643,80 Kč, DPH 977 265,20 Kč) – jednalo se o 3 180 ks SSD disků Samsung od dodavatele ELKO TRADING spol. s r. o. (dále jen „ELKO“). Na základě výsledků daňové kontroly, zahájené dne 21. 9. 2016, byl vydán platební výměr dne 23. 7. 2019, jímž správce daně neuznal žalobcův nárok na odpočet DPH ani z jednoho přijatého zdanitelného plnění v červenci 2016, se závěrem, že žalobce byl zapojen do daňových podvodů. Žalovaný změnil platební výměr tak, že žalobci uznal nárok na odpočet DPH z plnění přijatého 22. 7. 2016.
6. Pokud jde o plnění z 8. 7. 2016, správní orgány uvedly, že zboží koupila tuzemská společnost Terganol s r. o. od kyperské společnosti a prodala jej společnosti DDK Jarov s. r. o., dalšími články byly společnosti FERAT SIGNUM INVEST s. r. o. a N.I.N.A.

INVEST s. r. o., tato společnost dodala zboží společnosti ELKO, od ní bylo zboží dodáno žalobci a ten je dodal odběrateli do Itálie.

7. Chybějící daň byla identifikována u společnosti Terganol. K tomu žalobce namítl, že tato společnost podala daňové přiznání a vykázanou daň uhradila. Pokud žalovaný uvedl, že Terganol nepřiznala pořízení zboží „ve skutečné výši“, není zřejmé, v jaké výši daň přiznala. Pokud žalovaný poukázal na to, že společnosti Terganol nebyl uznán nárok na odpočet daně ze zboží nakoupeného od společnosti MADIOMESA, jednalo se o zcela jiné zboží než to, které bylo předmětem obchodů žalobce. Žalovaný v případě druhého řetězce (se společností ATANAI EUROPE) nárok na odpočet daně uznal, ačkoli šlo o shodný obchodní model jako v případě nyní posuzovaného řetězce.
8. Námitka ohledně chybějící daně není důvodná. Nejen, že se žalovaný podrobně zabýval chybějící daní v bodech 37 – 39 odůvodnění napadeného rozhodnutí, ale soud dále ověřil z obsahu správních spisů, že argumentace žalovaného je zcela podložena konkrétními údaji v jednotlivých listinách. Závěry žalovaného jsou logické a v souladu s příslušnou judikaturou soudů rozhodujících ve správním soudnictví. Společnost Terganol přiznala mnohem méně nakoupeného zboží od kyperské společnosti, než bylo později zjištěno (viz dodatečný platební výměr z 29. 12. 2017), zároveň uplatňovala nárok na odpočet z tuzemských přijatých zdanitelných plnění od společnosti MADIOMESA, tento dodavatel však vůbec nepodal přiznání k DPH za červenec 2016, byl vůči správci daně nekontaktní. Společnost Terganol neumožnila zahájení daňové kontroly, byla jí doměřena daň na výstupu z pořízení kyperského zboží a nebyl jí uznán nárok na odpočet DPH z deklarovaných přijatých plnění od MADIOMESA. Soud souhlasí s žalovaným, že se jedná o typ podvodu tzv. do kříže (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu – dále jen „NSS“ – ze dne 20. 12. 2021 č. j. 3 Afs 421/2019- 39 ), a již z tohoto důvodu není podstatné, že obchodní vztahy mezi společnostmi Terganol a MADIOMESA se týkaly jiného zboží, než se kterým obchodoval žalobce. Ostatně, daňový únik obecně se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění (viz např. rozsudek NSS ze dne 24. 10. 2022 č. j. 10 Afs 324/2020-104, navazující na řadu předchozí judikatury). Pokud jde o poukaz na druhý řetězec (plnění ze dne 22. 7. 2016), zde je rozhodující odlišnost v tom, že příslušná daň byla uhrazena (viz bod 75 odůvodnění napadeného rozhodnutí).
9. K nestandardním okolnostem soud připomíná, že podle judikatury má jít o podstatné skutkové okolnosti, které ve svém souhrnu svědčí o tom, že k neodvedení daně došlo právě v důsledku podvodného jednání, nikoli jen v důsledku podnikatelského selhání. Tyto okolnosti mohly nastat i následně, a jednotlivé články řetězce o nich ani nemusely vědět.
10. Tímto úhlem pohledu lze souhlasit s žalovaným, že v řetězci se vyskytovaly problémové subjekty (bod 48 odůvodnění napadeného rozhodnutí), a není podstatné, že zde uvedené skutečnosti se netýkaly žalobce ani jeho dodavatele ELKO. Stejně tak žalovaný správně poukázal na vývoj ceny, za kterou bylo zboží v řetězci přeprodáváno (bod 37, 44), a není podstatné, zda o těchto cenách žalobce věděl či nevěděl. Soud shodně s žalovaným považuje za nestandardní i to, jakým způsobem probíhaly úhrady zboží mezi společnostmi Terganol, DDK Jarov a FERAT SIGNUM (blíže bod 46 odůvodnění napadeného rozhodnutí) a okolnosti uskladnění zboží v průběhu obchodování mezi těmito

společnostmi (bod 47), bez ohledu na to, že se uvedené skutečnosti netýkaly žalobce ani jeho dodavatele ELKO.

11. Zbylé skutečnosti uvedené na straně 13 až 17 (1. odstavec) odůvodnění napadeného rozhodnutí již tak jednoznačné známky nestandardních okolností podle soudu nevykazují. Především soudu není jasné, co by mělo být podezřelého na tom, že žalobce i jeho dodavatele ELKO zastupoval před správcí daně shodný zástupce (bod 49) – žalovaný toto uvedl jen jako fakt, aniž by údajnou nestandardnost jakkoli odůvodnil. Další skutečnosti se prolínají či shodují se zkoumáním existence objektivních okolností, takže soud na tomto místě považuje za nutné věnovat se nejprve nesporným zjištěním o počátku a způsobu spolupráce mezi žalobcem a společností ELKO, jak vyplývají ze svědecké výpovědi jednatele společnosti ELKO Ing. Petra B. ze dne 12. 1. 2017. Svědek uvedl, že se s žalobcem seznámil koncem 90. let na výstavě v Anglii, žalobce domluvil pro společnost ELKO hromadné pojištění zásilek u pojišťovny Alianz. ELKO je pojištěným, žalobce je pojistitelem, spolupráce funguje bez problémů do současnosti (pojišťovnou je nyní Uniq). V roce 2011 se společnost ELKO začala věnovat mezinárodnímu tradingu (nákup poměrně velkého množství zboží a následný okamžitý prodej zboží zájemci), tyto obchody probíhají obdobně jako obchody s akciemi, obchodníci musí být neustále v obraze o poptávkách a nabídkách na konkrétní zboží. Využívá se rozdílných cen dodavatelů v různých státech. Obchodovali s televizemi, s tiskárnami, mobilními telefony, procesory, disky atd. Společnost ELKO nakupovala zboží od dodavatelů, kteří byli ochotni dodávat na tzv. technickou splatnost, tedy, zboží je nejprve zkontrolováno, uhrazeno odběratelem, a až po odvozu zboží odběratelem platí ELKO dodavatelé – vše se stíhá během jednoho, dvou dnů. Jde o pojistku proti situaci, kdy by neměli zboží, ale měli za něj zaplacené. Vítězí dodavatel, který dodá zboží co nejrychleji, tedy šlo o dodavatele z ČR, což logicky vedlo k nadměrným odpočtům u společnosti ELKO. Tradingové obchody nabývaly na objemu, samotné ELKO nebylo schopno je financovat, čekali na vrácení nadměrných odpočtů, což bylo cca 10 mil. Kč měsíčně. Peníze jim chyběly v cash flow, banka jim nechtěla půjčit jen tak, takže ELKO dospělo k závěru, že nejlepší je využití kontokorentního úvěru, krytého zásobami a pohledávkami. Domluvili se tedy s žalobcem a ještě s jednou firmou, s tím, že ELKO dá do obchodů své znalosti trhu, obchody budou realizovány obchodníky společnosti ELKO, ve skladovacích prostorách této společnosti, marže se bude dělit 1:1. ELKO by nemohlo uskutečnit tyto obchody bez žalobce a ani žalobce bez společnosti ELKO. Jednatel společnosti ELKO určoval každý měsíc za základě cash flow v obou firmách, jaký objem zboží má být prodán prostřednictvím této společnosti a jaký objem prostřednictvím žalobce. Žalobce si na tyto účely zřídil účet, na který jednatel společnosti ELKO viděl. Důvodem pro obchody s žalobcem bylo navýšení obrátu, které by jinak ELKO bez žalobce neuskutečnilo. Výhodu pro žalobce to mělo z důvodu zisku. Pro obě strany to bylo ekonomicky výhodné. (Svědék dále uvedl velké množství podrobností o průběhu obchodů, sledování cen a kontrolních mechanismech společnosti ELKO – pozn. soudu.)
12. Žalovaný označil za nestandardní okolnosti to, že zaměstnanci společnosti ELKO jednali při nákupu a prodeji zboží jménem žalobce pouze na základě ústního zmocnění (bod 41), že žalobce neuzavřel písemné smlouvy na nákup a prodej se svým dodavatelem ELKO ani s odběratelem (bod 42), že by se v několika málo dnech zcela sešla nabídka

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

s poptávkou konkrétního druhu zboží ve shodném množství se shodou na ceně (bod 43). Dále se žalovaný zabýval podle něj nevýhodně nastavenou dobou splatnosti daňových dokladů vystavených pro žalobce společností ELKO (bod 50) a poukazoval na to, že v roce 2014 byly obdobným způsobem uskutečněny obchody s mobilními telefony zaměstnanci společnosti ELKO jménem žalobce a po zavedení přenesené daňové povinnosti na mobilní telefony v roce 2015 začala společnost ELKO obchodovat s novou komoditou – pevnými disky, u nichž není režim přenesené daňové povinnosti. Z toho žalovaný dovozoval, že hlavním účelem těchto obchodních řetězců bylo získání výhody spočívající v uplatněném nároku na odpočet daně při současném osvobození při dodání zboží do jiného členského státu (bod 51).

13. Jakkoli by každá z výše uvedených skutečností mohla obecně představovat podezřelou okolnost, soud dává za pravdu žalobci v tom, že žalovaný zcela odhlédl od konkrétní situace, vůbec nezahrnul do hodnocení skutečnosti, které vyplynuly ze svědecké výpovědi jednatele žalobcova dodavatele (viz bod 11. tohoto rozsudku) - dlouhodobé bezproblémové vztahy mezi žalobcem a společností ELKO, konkrétně popsany způsob obchodování a jejich spolupráce, důvody, pro které si tyto subjekty sjednaly takovýto způsob spolupráce. Tyto podklady zůstaly zcela nevyhodnoceny.

14. Tím spíše platí shora uvedené pro závěry žalovaného, týkající se existence objektivních okolností, neboť – jak sám žalovaný správně uvedl v teoretické části odůvodnění napadeného rozhodnutí (body 26 – 29) – objektivní okolnosti nepředstavují pouhou odchylku od běžného způsobu obchodování, ale musí se jednat o indicie, které alespoň ve svém souhrnu objektivně vzbuzují v daňovém subjektu podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo k podvodu. Jedná se o takové okolnosti, o kterých daňový subjekt prokazatelně mohl a měl vědět, a to na základě tehdy dostupných informací, primárně jsou to okolnosti obchodování s přímým dodavatelem či odběratelem. Je třeba přihlédnout k prostředí, v jakém se daňový subjekt pohybuje, jeho obchodním zkušenostem, znalostem a kapitálu, charakteru a vlastnostem plnění, obchodním,

platebním a záručním podmínkám. Krajský soud zdůrazňuje, že existenci objektivních okolností prokazují daňové orgány, a jak uvádí judikatura: *Pokud je dodání zboží uskutečněno pro osobu povinnou k dani z přidané hodnoty, která nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím, nelze jen na základě samotné skutečnosti daňového podvodu vyvozovat ztrátu nároku na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené touto osobou povinnou k dani* (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 4. 2008 č. j. 1 Afs 15/2008-100).

15. V bodě 54 odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný označil za objektivní okolnost ústní ujednání o zmocnění zaměstnanců ELKO jednat jménem žalobce při nákupu a prodeji zboží. Vůbec přitom nevyhodnotil, že se subjekty dlouhodobě znaly a bezproblémově spolupracovaly, že měly i další významnou vzájemnou vazbu (pojištění). Žalovaný zde vytkl žalobci, že se zcela vzdal kontroly nad uzavíráním obchodů, a citoval z rozsudku NSS ze dne 18. 1. 2021 č. j. 5 Afs 337/2019-39. K tomu je však nutno uvést, že zmíněný rozsudek se sice zabýval obchodováním mezi ELKO a žalobcem (mobilní telefony v roce 2013 a 2014), nicméně za situace (jak je soudu známo z úřední činnosti), kdy žalobce v tehdejší soudním řízení nerozporoval existenci daňového podvodu, jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

námítky směřovaly pouze a jen k otázce dobré víry a (ne)vědomosti o podvodném jednání, takže také NSS se zabýval jen přijatými opatřeními (tzv. 3. krokem testu), nikoli otázkou objektivních okolností. Žalovaným vytržená citace je tedy pro nyní přezkoumávanou věc nepřipadná.

16. Totéž se dá říci o žalovaným uvedené absenci písemných smluv při nákupu a prodeji zboží (body 55 až 57). Zde se ještě markantněji projevuje rozpor mezi zjištěními uvedenými ve správním spise a závěry, jaké z nich žalovaný učinil. Podle žalovaného nejsou sice písemné smlouvy povinné, ale *lze je očekávat* u dlouhodobých obchodů s vysokými objemy. Žalovaný zde citoval z rozsudku NSS ze dne 27. 6. 2019 č. j. 9 Afs 10/2018-48, a soud ve shodě s žalobcem uvádí, že tento rozsudek naprosto nekoresponduje s nyní přezkoumávanou situací, neboť stěžovatelka, o níž NSS hovořil, uzavřela obchod *s novým, neproověřeným dodavatelem bez reputace v daném oboru*.
17. V bodě 64 odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný označil za nestandardní, pokud úhrady v řetězci probíhaly tzv. pozpátku, avšak ani z tohoto bodu, ani z bodu 46, na který zde žalovaný odkázal, nevyplývá žádné odůvodnění údajné nestandardnosti takového postupu – navíc se žalovaný vůbec nevypořádal s tím, jak tuto záležitost popsal a odůvodnil svědek Ing. B. (viz bod 11 tohoto rozsudku).
18. V bodě 65 odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný označil za nestandardní, že se žalobce vzhledem k vysokým hodnotám obchodů neúčastnil osobně přejímek zboží a neprováděl jeho kontrolu. Také zde žalovaný podle názoru soudu vůbec nevyhodnotil princip spolupráce, konkrétní rozdělení kompetencí, na němž se žalobce dohodl s dodavatelem ELKO – z výpovědi svědka Ing. B. je přitom zjevné, že žalobcova *osobní* účast na tradingových obchodech spočívala v poskytování finančních prostředků, kdežto o faktický průběh obchodů se starala společnost ELKO na základě zmocnění žalobcem.
19. Ke srovnání cen zboží žalobce namítl, že nelze srovnávat obchodování na trhu autorizovaných prodejců s obchodováním žalobce jakožto neautorizovaného prodejce – žalobce na to opakovaně poukazoval, ale žalovaný setrval na svých závěrech. Žalobce odkázal na rozsudek NSS ze dne 20. 10. 2020 č. j. 8 Afs 49/2019-33. K tomu soud uvádí, že obecně je třeba souhlasit s žalobcem, že je nutno přihlížet ke konkrétnímu způsobu obchodování, bez paušalizací, jak o tom hovoří i žalobcem zmíněný judikát. Z tohoto pohledu se soudu jeví jako logické, pokud by byla cena srovnávána u různých neautorizovaných prodejců, a v napadeném rozhodnutí není odůvodněno, proč se tak nestalo. Nicméně, žalovaný pracoval s cenou od Samsungu, sníženou o 1,5 %

(vysvětlení ke snížení viz bod 61 uprostřed) a na to žalobce v žalobě nijak nereagoval (nakolik takto vykonstruovaná cena podle něj odpovídá cenám u neautorizovaných prodejců atd.), takže se zde soudu neotevřel prostor pro bližší přezkum. Dále je třeba podotknout, že tato žalovaným uvedená cena se jen nepatrně liší od ceny, vypočtené žalovaným na základě žalobcem předloženého Vývoje cen na portále Heureka.cz, tedy od ceny, na kterou sám žalobce poukazoval (viz bod 61 níže). Pokud jde o žalobcovu námitku, že žalovaný nepřinesl žádnou úvahu o tom, že by cena o 12 % nižší byla cenou „výrazně nízkou“, soud odkazuje na bod 62 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvedl rozsudky NSS na toto téma, a na to žalobce nijak konkrétně v žalobě nereagoval.

20. Pokud jde o bod 63 odůvodnění napadeného rozhodnutí, tedy omezení spolupráce žalobce s dodavatelem ELKO až v srpnu 2016, zde se soud nepřiklání na stranu ani jednoho z účastníků. Je pravdou, že v době uskutečnění nyní přezkoumávaného obchodu probíhala u žalobce daňová kontrola, jejímž předmětem byly obchodní vztahy žalobce s dodavatelem ELKO v letech 2013 až 2014, na druhou stranu nešlo o stejný druh zboží a žalobce skutečně se správcem daně aktivně spolupracoval, jak je soudu známo z úřední činnosti, takže žalobcovo vysvětlení, že omezil spolupráci, až když se seznámil s výsledky daňové kontroly, zní logicky. Tento bod je však podle soudu jen oním pověstným střípkem v celkové mozaice, kterou je třeba podstatně doplnit.
21. Krajský soud shrnuje, že v dané věci je možno shledat existenci daňového podvodu (chybějící daň a nestandardní okolnosti – viz první tři tuzemské subjekty v řetězci), nikoli však to, že by daňové orgány prokázaly, že žalobce měl a mohl vědět, že dané plnění je součástí daňového podvodu na DPH (objektivní okolnosti). Z tohoto důvodu se soud již dále nezabýval žalobními námitkami směřujícími k přijetí rozumných opatření a dobré víře daňového subjektu.
22. S ohledem na výše uvedené soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného v souladu s § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.
23. Procesně úspěšný žalobce má v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. nárok na náhradu důvodně vynaložených nákladů řízení, které v daném případě představuje zaplacený soudní poplatek 3 000 Kč a náklady právního zastoupení za 2 úkony právní služby (převzetí věci, sepsí žaloby) po 3 100 Kč a 2 režijní paušály po 300 Kč. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku, a to k rukám právního zástupce žalobce.

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí.

Ostrava 20. října 2022

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu