



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D. a JUDr. Naděždy Treschlové v právní věci

žalobce: **K7 Investment s.r.o.**  
sídlem Na Kozačce 1103/5, Vinohrady, Praha 2  
zastoupený advokátem JUDr. Jakubem Svobodou, Ph.D.  
sídlem Na Perštýně 362/2, Praha 1

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/32, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze 20. 4. 2021 č.j. 11878/21/5300-21441-711676

takto:

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

Odůvodnění:

#### Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

- 1 Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí (dále též „napadené rozhodnutí“), jímž Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“ kterým je obecně označován i správní orgán 1. stupně, pokud rozlišení nemá význam pro samotný

text odůvodnění) zamítl jeho odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „správní orgán 1. stupně“ nebo „správce daně“) ze dne 4. 3. 2020, č.j. 1721081/20/2002-52523-111544 (dále též „prvostupňové rozhodnutí“ nebo „platební výměr“) a prvostupňové rozhodnutí potvrdil. Platebním výměrem byla žalobci vyměřena daňová povinnost k dani z přidané hodnoty za červen 2016, kde na řádku 65 (nadměrný odpočet) je uvedena položka 1.489. Platební výměr byl vydán na základě výsledku daňové kontroly, který byl správcem daně shrnut ve zprávě o daňové kontrole č.j. 940377/20/2002-60564-105256 (dále jen „Zpráva o daňové kontrole“). Důvodem vyměření daně odchýlně od daně, kterou si žalobce sám vyčíslil v daňovém přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období, bylo vyloučení nároku na odpočet daně z nákupu patnácti vozidel značky Audi od dodavatele J. Č., DIČ: X (dále též jen „J. Č.“ nebo „dodavatel“) deklarovaného na daňovém dokladu č. 16VF0005 v základu daně 8.867.725 Kč, DPH 21 % 1.862.222,25 Kč.

- 2 Na základě obsahu spisového materiálu předloženého žalovaným Městský soud v Praze stručně shrnuje, že žalovaný na základě daňové kontroly na DPH za zdaňovací období červen 2016 zahájené dne 12. 9. 2016 zjistil, že předmětná vozidla byla přeprodávána v řetězci ARCHER SHERIDAN SK, s.r.o. (SK) → J. Č. (CZ) → žalobce (CZ) → AVEX Automotive GmbH & Co. KG (SRN). K prodeji vozidel slovenskou společností ARCHER SHERIDAN SK, s.r.o. (dále jen „ARCHER SK“) J. Č. došlo v režimu pořízení zboží z jiného členského státu dne 31. 12. 2015. J. Č. následně vozidla dodal v tuzemsku v režimu zdanitelného dodání zboží dne 3. 5. 2016 žalobci za 10.729.947,25 Kč, nárok na odpočet daně žalobce z tohoto plnění uplatnil až v následujícím zdaňovacím období. Žalobce vozidla následně dne 5. 5. 2016 v režimu osvobozeného dodání zboží do jiného členského státu dodal společnosti AVEX Automotive GmbH & Co. KG, (dále jen „AVEX“) za 293.600 EUR. Z obsahu spisového materiálu a z nesporných tvrzení účastníků řízení vyplývá, že transakci předcházela zápůjčka J. Č. ve výši 11.424.931,32 Kč na pořízení právě těchto vozidel uskutečněná dne 30. 11. 2015.
- 3 Žalovaný po dokazování provedeném v rámci daňové kontroly dospěl k závěru, že žalobci nenáleží nárok na odpočet DPH ze zdanitelného plnění (nákupu patnácti vozidel) přijatého v daném zdaňovacím období od dodavatele J. Č., neboť přijetím tohoto plnění se žalobce stal účastníkem podvodu na DPH, přičemž o existenci tohoto podvodu měl a mohl vědět, a současně nepřijal taková rozumná opatření, aby zajistil, že předmětné plnění nebude součástí podvodného jednání.
- 4 Uvedený závěr, stejně jako důvody, které k jeho formulaci vedly, je shrnut ve Zprávě o daňové kontrole, doručené žalobci dne 1. 3. 2020.
- 5 Na podkladu závěrů shrnutých ve Zprávě o daňové kontrole vydal správce daně platební výměr specifikovaný v bodu 1 tohoto rozsudku.
- 6 Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, na něž žalovaný reagoval napadeným rozhodnutím. V něm se zcela ztotožnil se závěry správce daně. Konstatoval, že v případě šetřeného přijatého plnění, tedy dodání vozidel žalobci, se jednalo o dodání zboží dle ust. § 13 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Toto plnění není osvobozeno od daně a v souladu s ust. § 2 odst. 3 zákona o DPH tak jde o plnění zdanitelné. Uvedl, že v případě, kdy dojde k naplnění formálních a hmotněprávních podmínek pro vznik nároku na odpočet daně, lze dle judikatury Soudního dvora EU odmítnout uplatněný nárok na odpočet daně v případě

prokázání skutečnosti, že plátce daně, který předmětný nárok uplatňuje, věděl nebo vědět mohl a měl, že je součástí řetězce zatíženého daňovým podvodem. Ze spisového materiálu dle žalovaného plyne, že správce daně ve vztahu k šetřenému plnění uzavřel, že formální a hmotněprávní podmínky nároku na odpočet daně dle ust. § 72 a § 73 zákona o DPH byly splněny (viz str. 19 Zprávy o daňové kontrole). Žalovaný shledal, že obchodní transakce posuzované v souvislosti s předmětným přijatým plněním vykazují znaky podvodného jednání, žalobce byl účasten podvodného jednání v popsáném řetězci společností, o kterém vědět mohl a měl.

- 7 V bodu 39 až 50 napadeného rozhodnutí žalovaný popsal a odůvodnil zjištění svědčící podle něj o existenci podvodu na DPH. Popsal řetězec subjektů, mezi nimiž byla vozidla přeprodávána, objasnil pohyb zboží a jednotlivé finanční transakce, vylíčil, jaké informace shromáždil o jednotlivých subjektech řetězce, podrobně popsal, z jakých důkazů vycházel, jaké jednotlivé skutečnosti z nich zjistil, shrnul též zjištění z mezinárodního dožádání u slovenského správce daně. Závěrem identifikoval chybějící daň. K této části napadeného rozhodnutí lze shrnout, že dle žalovaného vozidla byla účelově převezena na území Slovenska (pouze na hraniční přechod) tak, aby J. Č. mohl zboží nakoupit z jiného členského státu. Přeprava byla čistě formální, kdy prakticky bezprostředně po příjezdu tahače s vozidly na hraniční přechod Kúty byla vozidla obratem převezena zpět na území České republiky, aniž by byla na Slovensku skladována, parkována či přeložena na jiný vůz. Na prodeji vozidel na Slovensko se podílely personálně propojené společnosti ARCHER CZ, ARCHER SK a SHERIDAN. Společnost ARCHER SK ani J. Č. nikdy nebyli vlastníky vozidel zapsanými v technických průkazech, u části vozidel se vyskytly nesrovnalosti ohledně jejich prvního vlastníka, který vlastnictví vozidel nepotvrdil. Jednotlivé subjekty při přeprodeji nedbaly na řádnou smluvní dokumentaci, kdy jediné doložené kupní smlouvy byly uzavřeny mezi prvotním vlastníkem UNILEASING a společností ARCHER SK, dále v řetězci již absentují. J. Č. si na financování nákupu vozidel zapůjčil finanční prostředky od žalobce, který mu je nestandardně zaslal částečně přímo prostřednictvím bankovního účtu dodavatele ARCHER SK, ve zbytku na účet J. Č. Peníze zasláné přímo na účet J. Č. tento obratem vybral v hotovosti. Dále je v napadeném rozhodnutí uvedeno, že žalobce od společnosti SHERIDAN obdržel platbu v hodnotě více než 1,5 milionu Kč s označením „Provize za prodej Audin“, přičemž není zřejmý důvod této platby. Dle žalovaného nebylo prokázáno ani to, že by J. Č. skutečně měl na předmětná vozidla zajištěného kupce. J. Č. nebyl dle zjištění žalovaného důvěryhodným obchodníkem, který by plnil své závazky vůči obchodním partnerům, rovněž u něj probíhala exekuce. Žalovaný shledal, že v průběhu odvolacího řízení byl J. Č. již označen za nespolehlivou osobu. Rovněž u společností ARCHER CZ a SHERIDAN bylo vedeno insolvenční řízení, také slovenská společnost ARCHER SK byla již pro správce daně nekontaktní a od 3. čtvrtletí 2017 nepodala daňová přiznání k DPH.
- 8 V bodu 51 až 66 napadeného rozhodnutí žalovaný vymezil objektivní okolnosti, na základě kterých bylo prokázáno, že žalobce jako osoba povinná k dani, které bylo dodáno zboží zakládající nárok na odpočet daně, věděl nebo měl a mohl vědět, že předmětná plnění jsou součástí tohoto daňového podvodu. Zabýval se okolnostmi při navázání spolupráce mezi žalobcem a J. Č., původem finančních prostředků, obsahem a plněním ze smlouvy o zápůjčce, okolnostmi vymáhání zapůjčených finančních prostředků, absencí (písemné) kupní smlouvy uzavřené mezi žalobcem a J. Č., rentabilitou nákupu vozidel a jejich následného prodeje, propojením žalobce se společností ARCHER CZ.

- 9 V bodu 67 až 71 napadeného rozhodnutí žalovaný provedl vědomostní test, kde ověřil, zda žalobce přijal rozumná opatření a byl v dobré víře. Žalovaný usoudil, že žalobce věděl, kdo je dodavatelem vozidel, přesto v dané situaci, kdy J. Č. zapůjčil nemalý finanční obnos, u této společnosti neověřil, že je skutečně vlastníkem daných vozidel. Dále usoudil, že žalobce prověřil J. Č. naprosto nedostatečně, nebo že žalobce nedbal na řádnou smluvní dokumentaci. Žalobcovu argumentaci opatřením spočívajícím ve spolupráci se společností AMT při dodání vozidel do Německa shledal žalovaný nesouvisející s nákupem vozidel na vstupu od J. Č. Dodání vozidel na výstupu společnosti AVEX žalovaný nezpochybnil, avšak měl za to, že další náklady vztahující se k prodeji vozů žalobcem, které vznikly na základě spolupráce se společností AMT, ještě zvýšily nevýhodnost už tak prodělečného obchodu pro žalobce.
- 10 V bodu 72 až 102 se žalovaný vypořádal s jednotlivými odvolacími námitkami.

### Obsah žaloby

- 11 Žalobce v žalobě vznesl tři okruhy žalobních námitek.
- 12 V prvním okruhu žalobních námitek žalobce zpochybnil závěr žalovaného o existenci podvodu na DPH. V této souvislosti žalobce rozporoval žalovaným provedené hodnocení zjištěného skutkového stavu a měl za to, že žalovaný dostatečně nezjistil a nepopsal, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Naopak dle žalobce k neodvedení daně na straně J. Č. nedošlo z důvodu podvodného jednání, nýbrž z důvodu jeho podnikatelského selhání, a tím jeho nastalé platební neschopnosti.
- 13 Konkrétně žalobce nesouhlasil, že by měl plnit roli tzv. „brokera“, a skutkový stav popsal tak, že pouze zapůjčil volné finance J. Č. na nákup původně šestnácti vozidel AUDI, ekonomickým důvodem zápůjčky byl sjednaný úrok ve výši 24 % ročně. Jelikož se J. Č. nepodařilo realizovat předjednaný obchod se zájemcem o koupi, převzal žalobce vozidla do držení k zajištění zápůjčky a sám hledal zájemce o jejich koupi, s tím, že vozidla této značky ztrácela v dané době na hodnotě nepředvídatelně rychle z důvodu uvedení nového modelu na trhu. Žalobce nakonec našel zájemce (AVEX) v Německu během dubna 2016, a když J. Č. stále neměl zájemce s lepší nabídkou, rozhodl se žalobce prodat předmětná vozidla sám německému zájemci. Obchod realizoval odkoupením vozidel od J. Č. a následným prodejem AVEX, neboť to s touto společností měl takto dojednáno. Žalobce od J. Č. odkoupil celkem 15 vozidel (jedno již J. Č. prodal), přičemž kupní cena byla J. Č. uhrazena zápočtem. Žalobce vozidla následně prodal německé společnosti AVEX, a to za nižší než původně sjednanou cenu z důvodu ztráty hodnoty zboží v mezidobí. Poté žalobce s J. Č. uzavřel dohodu o narovnání tak, že žalobce za J. Č. eviduje pohledávku ve výši 1.365.990,70 Kč spolu s příslušenstvím, sestávající ze zbývajících dluhu ze smlouvy o zápůjčce, úroků plynoucích žalobci ze zápůjčky a nákladů žalobce na prodej předmětných vozidel. Žalobce tento dluh vymáhá tak, že J. Č. postupně pro žalobce svůj dluh odpracovává.
- 14 Žalobce zdůraznil, že sám nebyl pravidelným obchodníkem s vozidly, před tímto obchodem realizoval s J. Č. jeden obchod, který byl dobře odveden. Žalobce při poskytnutí zápůjčky J. Č. o obchodním řetězci dodavatelů vozidel nic nevěděl a ani vědět nemusel, neboť se do obchodu s vozidly nechtěl zapojovat, a ani nemohl předpokládat své

budoucí zapojení. Důvodem odkupu vozidel od J. Č. byla skutečnost, že šlo nakonec o jedinou možnost, jak alespoň částečně uspokojit svoji pohledávku na vrácení zápůjčky.

- 15 Žalobce nesouhlasil ani s tím, že je J. Č. tzv. „missing trader“, neboť není nekontaktní vůči státní správě, nezmišiel finančním úřadům, není zahraniční osobou, naopak je osobou zdržující se na území ČR a reagující na výzvy úřadů a orgánů státní správy. J. Č. je nyní dlužníkem z více titulů a nesplněných povinností (což se ovšem žalobce dozvěděl až v průběhu daňového řízení), je tedy zjevné, že podnikatelsky selhal a vytvořil si dluhy, avšak jeho cílem nebylo dopustit se jakéhokoli daňového podvodu.
- 16 Žalobce rozporoval i závěry žalovaného o nestandardnosti celé transakce.
- 17 K tomu namítal, že nesouhlasí se závěrem o účelovosti převozu vozidel za hranice se Slovenskem a obratem zpět do ČR. Objasnil, že dopředu nevěděl, zda bude J. Č. pořizovat předmětná vozidla v tuzemsku a od tuzemské osoby či z jiného členského státu a od osoby z jiného členského státu, proto mu žalobce zapůjčil i částku připadající na DPH. K přiznání a neodvedení daně J. Č. ovšem došlo zcela nezávisle na převozu vozidel na Slovensko zpět, při obchodu mezi J. Č. a žalobcem, tj. mezi dvěma tuzemskými subjekty.
- 18 J. Č. přiznal a neodvedl DPH za prodej předmětných automobilů mezi dvěma tuzemskými subjekty, tj. mezi J. Č. a žalobcem. Je nerozhodné, odkud J. Č. předmětná vozidla zakoupil, když je následně prodal v tuzemsku a tuzemskému subjektu - žalobci, který mu za ně zaplatil kupní cenu včetně DPH. Žalovaný proto dovozuje nesprávné právní závěry ohledně existence podvodu na dani či podezřelých okolností.
- 19 K prodeji vozidel na Slovensko a zapojení společností ARCHER CZ, ARCHER SK a SHERIDAN žalobce namítl, že zápis vozidel v registru vozidel či v technickém průkazu je pouze informativní a nerozhoduje o tom, komu náleží vlastnické právo k vozidlu. Trval na tom, že když s ohledem na okolnosti přistoupil k zadržení a koupi vozidel, neměl důvod pochybovat o tom, že je zakoupil J. Č. a že byl jejich skutečným vlastníkem (bez ohledu na zápis v technických průkazech), neboť tato skutečnost vyplývala ze samotných dokladů k vozidlům, držení vozidel i technického průkazu (velkého i malého) a klíčů, které J. Č. žalobci předložil. Z pohledu daňových předpisů je rozhodné, zda vlastníkovu předmětného zboží svědčí právo „nakládat s věcí jako vlastník“. Z dokladů žalobci v rozhodné době předložených nevyplývalo, že vozidla byla převezena na území Slovenské republiky a zpět, o této skutečnosti se žalobce dozvěděl až v rámci daňového řízení.
- 20 K absenci kupní smlouvy žalobce namítl, že v daňovém řízení vypověděl tehdejší výkonný ředitel společnosti SHERIDAN, že v oblasti obchodování s vozidly šlo u prodeje nových vozidel, jakými předmětná vozidla fakticky byla, o běžnou praxi.
- 21 K poskytnutí části zapůjčených peněz společnosti ARCHER SK a části J. Č., který zasláné peníze obratem vybral v hotovosti, žalobce namítal, že poskytnutí zápůjčky uvedeným způsobem je zcela standardní a s ohledem na účel zápůjčky rovněž účelné a praktické; o následném výběru peněz pak žalobce nemohl vědět.
- 22 K poskytnutí platby ve výši 1,5 milionu Kč společností SHERIDAN s označením „Provize za prodej Audin“ žalobci žalobce namítl, že žádnou platbu v takové hodnotě s tímto označením nikdy od společnosti SHERIDAN, ani od nikoho jiného v souvislosti s koupí předmětných

vozidel neobdržel, o její existenci se dozvěděl až v rámci daňového řízení a také následně od J. Č. a o jejím účelu či důvodu ničeho neví.

- 23 Žalobce dále nesouhlasil, že by J. Č. neměl na předmětná vozidla zajištěného kupce, neboť naopak byla v řízení prokázána existence předjednaného německého zájemce pana D. L., s nímž J. Č. intenzivně jednal již od října 2015.
- 24 K závěrům žalovaného o nedůvěryhodnosti J. Č., jakož i společností ARCHER CZ, SHERIDAN i ARCHER SK žalobce namítl, že J. Č. prověřil, měl s ním osobní obchodní dobrou zkušenost, v rozhodné době byl spolehlivou osobou, o údajných exekucích se žalobci nepodařilo nic dohledat ani v průběhu daňového řízení, ověřování v katastru nemovitostí není běžnou praxí mezi podnikateli. Žalobce tedy nemohl z veřejně dostupných skutečností zjistit jakoukoli informaci zpochybňující spolehlivost J. Č. Rovněž závěry o nespolehlivosti, nesolventnosti či nedůvěryhodnosti ostatních zapojených společností nebylo možno v době transakce učinit. Žalovaným prezentované skutečnosti nastaly až poté, co mělo dojít d daňovému podvodu.
- 25 Žalobce má za to, že žalovaný si skutečnosti zjištěné v této věci vykládá účelově tak, že se podvod na DPH stal, a to z důvodu nedobytnosti pohledávky na zaplacení DPH za J. Č. Takový postup upřednostnění výběru daně u žalobce, který je solventní a splnil veškeré materiální a formální předpoklady pro uplatnění odpočtu DPH, je však v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu.
- 26 Žalobce dále upozornil, že podle rozhodovací praxe Nejvyššího správního soudu je znakem daňového podvodu cílená snaha o získání neoprávněného zvýhodnění. Ta v daném případě nebyla prokázána. V této souvislosti poukázal na bezproblémovost jiné zápůjčky peněz, kterou J. Č. získal od společnosti RDP CZ s.r.o., kde žádné dluhy na DPH nevznikly. I zde přitom J. Č. ztratil původního zájemce o předmětná vozidla z Německa a musel hledat zájemce nového, několik vozidel prodal rovněž tuzemským subjektům a z prodeje těchto vozidel odvedl státu přiznanou DPH. Takové jednání J. Č. nesvědčí o jeho cíleném úmyslném podvodu na DPH, nýbrž spíše o jeho podnikatelském selhání.
- 27 Žalobce má s ohledem na vše shora uvedené za to, že žalovaným nebylo dostatečně skutkově zjištěno a řádně odůvodněno, v jakých konkrétních skutkových okolnostech spočívá údajný podvod na DPH, a dále má s ohledem na nedostatečná skutková zjištění za to, že žalovaný nesprávně posoudil pouhou platební neschopnost J. Č. za předem plánovaný podvod na DPH.
- 28 V druhém okruhu žalobních námitek žalobce namítl, že i kdyby byla existence podvodu na DPH prokázána dostatečně, nebylo prokázáno, že žalobce o podvodu na DPH věděl či vědět měl a mohl. Podle žalobce v projednávané věci neexistovaly žádné objektivní okolnosti, ze kterých by mohl a měl vědět, že se přijetím předmětného zdanitelného plnění zapojuje do daňového podvodu, a že pan J. Č. nemá v úmyslu jím přiznanou daň neodvést. V této souvislosti žalobce rozporoval dílčí závěry žalovaného o zjištěných okolnostech.
- 29 Konkrétně namítl k závěrům žalovaného o navázání spolupráce mezi žalobcem a J. Č., že žádost o zápůjčku se nejevila nestandardní, neboť banka by v krátkém čase a bez zajištění zápůjčku J. Č. neposkytla. Dále žalobce trval na předchozí bezproblémové spolupráci s J. Č., nesouhlasil, že by finance z předchozí zápůjčky zůstaly nevráceny, neboť J. Č. dluh odpracoval tak, že žalobci zprostředkoval obchodní příležitost, byť tato úhrada dluhu

nebyla zdokumentována účetně. Zopakoval, že solventnost J. Č. žalobce nemohl zjistit z evidence katastru nemovitostí. K původu financí žalobce namítl, že skutečnost, že zápůjčka pro J. Č. byla financována z vkladů jediného společníka a jednatele žalobce, pana P. Ch. nemohla být objektivní okolností, ze které by snad žalobce měl a mohl zjistit podezřelé okolnosti napovídající o daňovém podvodu.

- 30 K smlouvě o zápůjčce žalobce namítl, že argumentace tím, že smlouva o zápůjčce je moc obecná, že v ní není uveden účel, k jakému má zápůjčka sloužit, že z ní není patrné, jak hodlá J. Č. zápůjčku vrátit a že je v ní stanoven poměrně vysoký úrok a úrok z prodlení, nevypovídá o ničem, co by mělo být podezřelé a zakládající pochyby ohledně existence daňového podvodu. Objasněl, že text smlouvy připravil žalobce, obsah smlouvy je v souladu se zákonem, ustanovení o vrácení zápůjčky je zcela běžné a standardní, výše úroků byla dojednána s ohledem na krátkodobost zápůjčky, aby byla zápůjčka pro žalobce dostatečně ekonomicky motivační, ustanovení o přenechání zápůjčky není nijak vágní, neboť přesně popisuje to, jak byla zápůjčka přenechána J. Č., samotné ověření přenechání zápůjčky bylo mezi žalobcem a J. Č. potvrzeno předložením zadaných příkazů k platbě, což lze dle názoru žalobce považovat za zcela dostatečné potvrzení. Žalobce má za nerozhodné, na jaký účet byla zápůjčka přenechána, pokud byla přenechána dle pokynu a vůle J. Č. coby dlužníka. Skutečnost, že podpis J. Č. na smlouvě o zápůjčce byl uznán za vlastní až ke dni 30. 6. 2016, nikoli ke dni jejího uzavření, žalobce odůvodnil tím, že se snažil posílit svůj nárok ze smlouvy o zápůjčce, aby J. Č. nemohl nikdy v budoucnu popřít, že takovou smlouvu uzavřel. K uznání podpisu však došlo až po ukončení obchodní spolupráce, nelze tedy k tomuto přihlížet jako k objektivní okolnosti ve smyslu podezření žalobce o existenci daňového podvodu.
- 31 K vymáhání zapůjčených finančních prostředků žalobce namítl, že část svých pohledávek za J. Č. vymáhal, část prozatím nikoli, a to právě s ohledem na špatnou finanční situaci J. Č., kdy je zjevné, že ten je nyní značně zadlužený a není schopen své dluhy plnit řádně a včas. Vymáhání pohledávek by tedy pro žalobce znamenalo vynaložit další náklady, které by mu J. Č. stejně nebyl schopen uhradit. Navíc, sám žalovaný uvedl, že i finanční úřady odepsaly některé své pohledávky za J. Č. jako nedobytné, zároveň však žalovaný toto přičítá k tíži žalobce.
- 32 K vymáhání dluhu navíc může dojít až po ukončení obchodní spolupráce, a proto k této okolnosti nelze přihlížet jako k objektivní okolnosti ve smyslu toho, že žalobce měl a mohl mít podezření o existenci daňového podvodu. Doplnil, že pohledávky nadále eviduje, částečně je vymáhá a částečně vyčkává na lepší finanční situaci J. Č.
- 33 K absenci kupní smlouvy mezi žalobcem a J. Č. a k osobám vlastníků vozidel v technických průkazech žalobce namítl, že v oblasti obchodování s vozidly je běžnou praxí, že se kupní smlouvy k převodům mezi podnikateli uzavíraly pouze v případě prodeje vozidel ojetých, nikoli nových, kterými předmětná vozidla byla. S ohledem na povahu daného obchodu byl tento způsob koupě a prodeje nových vozidel mezi podnikateli (uzavření ústní kupní smlouvy, předání technických průkazů, klíčků, příp. dalších dokladů a vystavení faktury na vozidla obsahující VIN) naopak zcela běžný. Bylo prokázáno, že se nejednalo o jakákoli fiktivní plnění, přičemž nikdo tyto převody a prodeje vozidel nijak nezpochybnil. Žalobce navíc zcela totožným způsobem prodal předmětná vozidla německé společnosti AVEX,

přičemž ani tato společnost nijak nezpochybňovala vlastnické právo žalobce k nim, ani způsob provedení prodeje a koupě.

- 34 K rentabilitě nákupu vozidel a jejich následného prodeje žalobce namítl, že do poslední chvíle nevěděl, komu a za jakou cenu předmětná vozidla prodá, neboť měl rozjednaných více zájemců, z nichž někteří J. Č. dle jeho tvrzení nabízeli vozidla odkoupit i za cenu odpovídající původní kupní ceně. Hledání zájemců pro odkup předmětných vozidel bylo velmi komplikované a hektické, zájemce navíc zároveň hledalo více subjektů (žalobce, J. Č., AMT Adviser a další), tudíž ani nebylo dost možné zkoordinovat jinou prodejní cenu pro převod vozidel než nominální. Z tohoto důvodu žalobce odkoupil vozidla za jejich nominální hodnotu, na kterou rovněž již v danou chvíli J. Č. v rámci smlouvy o zápůjčce poskytl částku připadající na DPH. J. Č. navíc na provedení zápočtu naléhal také z toho důvodu, aby mu nadále nenabíhal úrok ze zápůjčky. Skutečnost, že žalobce prodal předmětná vozidla se ztrátou oproti jejich nákupní ceně, však nemůže být považována za okolnost, která by měla a mohla v žalobci vzbudit podezření, že se zapojuje do podvodu na DPH, neboť se jednalo přímo o rozhodnutí žalobce o výši ceny a realizaci koupě a prodeje předmětných vozidel. Žalobce navíc následně svoji ztrátu zhojil uzavřením dohody s J. Č. o pohledávce spočívající ve zbývajícím dlužném částce, příslušenství úroku ze zápůjčky a dalších nákladů, která mu jeho ztrátu částečně pokryje. Žalovaným zmíněná možnost koupit předmětná vozidla od J. Č. se slevou by nemohla mít v žádném případě vliv na to, zda J. Č. částku připadající na DPH, kterou by přiznal, skutečně státu odvede či nikoli.
- 35 K propojení žalobce se společností ARCHER CZ žalobce namítl, že zajištění potřebných dokladů a jejich předání pro prodej vozidel pro něj zprostředkovala společnost AMT Adviser, přičemž pokud tato společnost touto činností dále pověřila pana J. K., coby podnikatele a odborníka v tomto oboru, nelze na tom dle názoru žalobce shledávat cokoli podezřelého. Je nerozhodné, že J. K. převzal značky pro předmětná vozidla pro vývoz do Německa společnosti AVEX a přitom byl rovněž zplnomocněným zástupcem společnosti ARCHER CZ. Ani okolnost, že žalobce v prosinci roku 2015 se společností ARCHER CZ spolupracoval, přičemž mu byla od této společnosti vrácena záloha ve výši 600.000 Kč, nebyla dle žalobce způsobilá vzbudit podezření. Žalobce zapůjčil J. Č. finanční prostředky na koupi vozidel již 30. 11. 2015 a 1. 12. 2015. Těžko tedy mohl mít špatnou zkušenost s ARCHER CZ, když k vrátce 600.000 Kč došlo až 21. 12. 2015. Tento obchod byl dojednáván v první polovině prosince 2015, ze strany ARCHER CZ nedošlo k dodání plnění vozidel v termínu, který žalobce požadoval, a žalobci byla následně vrácena jím složená záloha. Z obchodního hlediska a z pohledu žalobce tedy vše proběhlo naopak zcela korektně ze strany ARCHER CZ. Žalobce si nemohl být s ohledem na svou předchozí špatnou zkušenost se společností ARCHER CZ vědom toho, že J. Č., který je v platební neschopnosti, neuhradí daň ze šetřeného plnění na výstupu. I pokud by žalobce předchozí špatnou zkušenost se společností ARCHER CZ měl, nemohla by se promítat do toho, zda J. Č. coby zcela odlišný podnikatelský subjekt bude plnit své daňové povinnosti. Navíc, neuhrzení daně pro platební neschopnost není podvodem na DPH ve smyslu ustálené judikatury českých i unijních soudů. Nad rámec uvedeného žalobce namítl, že argumentace žalovaného tím, že případná propojenost žalobce se společností ARCHER CZ mohla a měla vzbudit v žalobci podezření, že se zapojuje do daňového podvodu, není jakkoli odůvodněna a není z ní patrné, jaké skutečnosti plynoucí z údajné propojenosti by takové podezření ohledně existence podvodu na DPH měly zakládat. Společnost ARCHER CZ se

navíc řetězce údajně zasaženého daňovým podvodem ani neúčastnila, nevystupovala v něm a nemá žádný právní či jiný vztah k předmětným 16 vozidlům.

- 36 Ve třetím okruhu žalobních námitek žalobce nesouhlasil s žalovaným, že nepřijal všechna opatření, aby se vyhnul účasti na podvodném jednání. Rozporoval jednotlivá zjištění a závěry žalovaného a předestřel vlastní stanovisko k relevanci zjištěných skutečností.
- 37 Konkrétně trval na tom, že poskytl zápůjčku za účelem financování koupě vozidel, bez ohledu na to, zda budou pořizována z tuzemska či z jiného členského státu, proto žalobce poskytl rovněž částku připadající na DPH (pro případ koupě předmětných vozidel v tuzemsku). Pro žalobce byla země původu vozidel zcela nerozhodná, neboť pouze poskytoval volné finanční prostředky.
- 38 Otázka vlastnictví předmětných vozidel a jejich převodu v daném případě navíc nikdy nebyla sporná, žádná třetí osoba si proti společnosti ARCHER SK, J. Č., žalobci či dále německé společnosti nenárokovala vlastnictví předmětných vozidel. Převod vlastnického práva k vozidlům proběhl zcela standardním způsobem a byl takto rovněž bezproblémově zaevidován při jejich vývozu do Německa společností AVEX.
- 39 Žalobce si navíc původ vozidel řádně ověřoval, vozidla byla obchodovatelná na evropských aukcích, kde se žalobce snažil po ztrátě zájemce J. Č. zajistit a zprostředkovat jejich prodej, přičemž nikdo nenamítal nedostatek vlastnického práva či oprávnění tyto vozy nabízet. Žalobce proto považuje výtku žalovaného k údajně nedostatečnému ověření vlastnického práva k vozidlům za zcela nepřiléhavou a nemající jakoukoli souvislost s tvrzeným daňovým podvodem. Z provedeného dokazování se jeví jednoznačné, že k předmětným plněním, tj. převodům vozidel skutečně došlo.
- 40 Dále žalobce odmítl, že by nedostatečně prověřil J. Č., namítl neaplikovatelnost žalovaným zmíněné judikatury z důvodu odlišného skutkového stavu, neboť v projednávané věci nejsou dotčené subjekty nijak personálně propojeny. Žalobce zopakoval, že v rozhodné době neměl žádné informace ohledně platební neschopnosti či zadluženosti J. Č. a s ohledem na předchozí úspěšný a profesionálně odvedený obchod neměl rovněž důvod pochybovat o důvěryhodnosti J. Č. Ten byl navíc v dané době registrovaným plátcem DPH již téměř dvacet let. Žalovaný navíc neuvádí, jaká konkrétní další opatření měl žalobce v dané situaci přijmout za účelem zajištění své neúčasti na údajném podvodu na DPH, co do otázky ověření J. Č. Žalobce nesouhlasil, že by první realizovaný obchod s J. Č. měl být neúspěšný, neboť při předchozí obchodní transakci sice J. Č. nejprve nevrátil 200.000 Kč, ale následně je vrátil formou zprostředkování obchodní příležitosti - koupě a prodeje nemovitosti, ze které žalobce utržil více než dlužných 200.000 Kč.
- 41 Co se týče prodeje jednoho vozidla přímo J. Č., tuto část dluhu ze zápůjčky uhradil J. Č. žalobci ve třech splátkách v hotovosti, k čemuž žalobce v daňovém řízení předložil účetní doklady ze dne 8. 4. 2016, 28. 4. 2016 a 29. 4. 2016. Vzhledem k absenci účetního dokladu za zprostředkování však žalobcova účetní chybně zaevidovala jednu z těchto plateb v hotovosti na platbu za dřívější zápůjčku (1.050.000 Kč), která však byla již uhrazena. Tuto skutečnost žalobce nesprávně uvedl ve svém doplnění vyjádření ze dne 3. 7. 2020. Není však pravdou, že by J. Č. předchozí zápůjčku žalobci neuhradil, ani že by žalobce k tomuto nezaložil odpovídající pokladní doklady.

- 42 Dále žalobce namítl, že finančním úřadům nepřísluší hodnocení či snad doporučení, jakým způsobem má žalobce či jeho jediný společník a jednatel P. Ch. podnikat a investovat volné finanční prostředky, tedy zda mohl a měl své volné peněžní prostředky poskytnout P. Ch. J. Č. přímo jako fyzická osoba nebo zda tak mohl učinit prostřednictvím žalobce, jak mu to umožňuje právní řád.
- 43 Důvodem poskytnutí zápůjčky J. Č. žalobcem coby právnickou osobou, a nikoli panem P. Ch. coby fyzickou osobou, byla vyšší transparentnost při odvodu daně z příjmů u právnické osoby, na rozdíl od osoby fyzické.
- 44 Žalobce však v této souvislosti upozornil, že pro neodvedení přiznané DPH J. Č., v čemž žalovaný shledává daňový podvod, je zcela nerozhodné, zda byla J. Č. zápůjčka včetně částky připadající na DPH poskytnuta žalobcem jako právnickou osobou či P. Ch. jako fyzickou osobou. Žalobce proto má odůvodnění nedostatečnosti opatření přijatých žalobcem za zcela irelevantní a nesouvisející s věcí.
- 45 Žalobce trval na tom, že měl s J. Č. dobrou předchozí obchodní zkušenost, měl s ním uzavřenou řádnou smlouvu o zápůjčce, způsobilou pro řádné vymáhání. J. Č. podnikatelsky selhal a dostal se do finančních potíží až později, přičemž žalobce usoudil, že vymáhání zápůjčky soudní cestou by nebylo hospodárné (stejně jako finanční úřad, který některé pohledávky za J. Č. odepsal jako nedobytné).
- 46 Žalobce dále namítl, že žalovaný žalobci sice vytýká přílišnou obecnost smlouvy o zápůjčce, neuvádí však již, v čem konkrétně shledává údajné nedostatky této smlouvy o zápůjčce a jak by měla být formulována jinak a dostatečně. Podle žalobce je smlouva řádná a obsahuje veškerá nezbytná ustanovení, včetně způsobu a termínu pro vrácení zápůjčky, úroku a úroku z prodlení a pravidel pro vymáhání zápůjčky (rozhodčí řízení).
- 47 Dále žalobce rozporoval, že by si od J. Č. nevyžádal žádné důkazní prostředky k ověření existence zájemce o vozidla. Naopak, J. Č. žalobci předal komunikaci se svým německým obchodním partnerem, doložil mu informace k předmětným vozidlům, o jejichž nákup měl zájem, a přesvědčil ho o svém podnikatelském záměru. Je to naopak žalovaný, kdo si k těmto skutečnostem nevyžádal od J. Č. jakékoli podklady a bez dalšího těmto tvrzením neuvěřil.
- 48 Žalobce nesouhlasil ani se závěry, které žalovaný učinil ze skutkového stavu po nevrácení zápůjčky. Objasn timer, že když se dozvěděl o problémech J. Č, reagoval zcela logicky a obezřetně tak, aby co možná v nejvyšší míře zajistil uspokojení své pohledávky a minimalizoval ztráty, a proto po vzájemné dohodě převzal do svého držení předmětná vozidla a hledal kupce, navíc s J. Č. uzavřel dohodu o narovnání vzájemných vztahů a postupně vymáhá dluh a to tak, že jej J. Č. odpracovává.
- 49 K výši kupní ceny žalobce namítl, že vozidla sice společnosti AVEX prodal pod cenou, ale proto, že se v danou chvíli snažil odvrátit ztrátu více než 11 milionů Kč, tj. ztrátu výrazně vyšší než ztrátu přibližně 900.000 Kč (tj. 7,8 %). Učinění ztrátového kroku však nijak nesouvisí s tím, že žalobce J. Č. poskytl v rámci zápůjčky peněžní prostředky na úhradu DPH za prodej vozidel žalobci, kterou J. Č. od žalobce obdržel, přiznal, avšak státu neodvedl. Žalobce navíc své vztahy s J. Č. následně narovnal tak, aby se žalobce dostal tzv. alespoň „na nulu“.

- 50 Žalobce dále namítl, že se o finančních problémech J. Č. dozvěděl až po uskutečnění předmětného plnění právě v rámci daňového řízení, a to po prvním výsledku J. Č. V době poskytnutí zápůjčky a koupě předmětných vozidel od J. Č. však žalobce o jeho finančních problémech nevěděl a ani vědět nemohl. Upozornil, že částku připadající na DPH poskytl na účet J. Č. registrovaný u finančního úřadu. V dané době žalobce neměl jakékoli indicie či informace o tom, že by J. Č. byl nespolehlivým plátcem či měl dluhy. Žalobce má proto za to, že žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela nesprávně skutkově zjistil a nesprávně právně posoudil žalobcem přijatá opatření jako nedostatečná, když tato byla v rozhodné době, tj. v době od uzavření smlouvy o zápůjčce do 5. 5. 2016, zcela přiměřená a odpovídající povědomí žalobce o věci a o osobě J. Č.
- 51 Žalobce navrhl, aby Městský soud v Praze napadené rozhodnutí a spolu s ním i rozhodnutí prvostupňové zrušil.

### Vyjádření žalovaného

- 52 Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil. Po rekapitulaci dosavadního průběhu řízení a shrnutí obsahu žalobních bodů se vyjádřil k jednotlivým žalobním námitkám, přičemž se vzhledem k jejich podobnosti s námitkami odvolacími vyjádřil věcně stejně jako v napadeném rozhodnutí.
- 53 K prvnímu okruhu žalobních námitek žalovaný mimo jiné akcentoval, že povinnosti správních orgánů není prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; postačí, když je v daňovém řízení postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech detekovaný daňový podvod spočíval. Žalovaný měl za to, že právě takto postupoval. Podle žalovaného ve světle zjištěných skutečností zkoumané obchodní transakce, probíhající v rámci zmapovaného obchodního řetězce, neodpovídaly podmínkám typickým a v obchodním prostředí běžným pro subjekty, které se snaží dosahovat ekonomického zisku. S ohledem na řadu konkrétních nestandardních a podezřelých okolností provázejících uskutečnění šetřených obchodních transakcí pak konstatoval, že v daném případě byla zjištěna existence podvodu na DPH ve smyslu ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora EU. Poznamenal, že v praxi může podvod na DPH nabývat mnoha různých podob, přičemž existují varianty tak neobvyklé a spletité, jako je představitost těch, kteří je připravují. Rozhodující je toliko otázka, zda konkrétní skutečnosti v nyní projednávané věci zjištěné a v napadeném rozhodnutí popsané svědčí o zatížení zmapovaného obchodního řetězce daňovým podvodem či nikoliv. Žalovaný konstatoval, že může vycházet z mnoha indicií, které jsou mu k dispozici, včetně takových, o kterých v době obchodování navzájem nevěděly jednotlivé články zkoumaného řetězce, či dokonce takových, které mohly nastat až *ex post*, po uskutečnění zkoumaných obchodních transakcí. Dále žalovaný objasnil, že v napadeném rozhodnutí kvůli chybě v psaní nesprávně konstatoval, že žalobce z neznámého důvodu přijal od společnosti SHERIDAN platbu ve výši 1,5 milionu Kč. Správně mělo být uvedeno, že tuto částku přijal J. Č., což vyplývá z kontextu odůvodnění napadeného rozhodnutí.
- 54 K druhému okruhu žalobních námitek žalovaný mimo jiné uvedl, že ve smyslu judikatury Nejvyššího správního soudu nemusí být pro konstatování vědomé účasti daňového subjektu na podvodu na DPH předloženy důkazy přímé, z nichž každý sám o sobě (bez dalšího) vědomost daňového subjektu v daném smyslu prokazuje, nýbrž postačí

shromáždit za tímto účelem logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, přičemž pokud je takto shromážděný soubor indicií podroben přezkumu v soudním řízení správním, je povinností soudu, jenž tento přezkum provádí, vypořádat se s ním jako s celkem, a nikoliv posuzovat pouze izolovaně jednotlivé dílčí složky.

- 55 K třetímu okruhu žalovaný mimo jiné uvedl, že dle judikatury Městského soudu v Praze pokud spolupráce s obchodními partnery a uskutečňování transakce vykazuje neobvyklé a podezřelé okolnosti a daňový subjekt je ignoruje, aniž by si v reakci na ně spolehlivost svého obchodního partnera prověřil a přistoupil případně také k užití dalších interních kontrolních mechanismů, nelze mít jím přijatá opatření za dostatečná.
- 56 Žalovaný navrhl žalobu zamítnout.

### Další vyjádření účastníků řízení

- 57 Dne 3. 2. 2022 podal žalobce soudu repliku, v níž setrval na dosavadním stanovisku zastávaném v podané žalobě. Žalobce v replice rekapituloval žalobní námítky, které místy upřesnil. Dále polemizoval se závěry žalovaného. Nově se vyjádřil k dokazování ve správním soudnictví; upozornil, že jde o režim plné jurisdikce, kdy soud posuzuje nejen zákonnost správního rozhodnutí, ale i skutkovou stránku věci, tedy má možnost dokazování a může zavázat správní orgán při zrušení jeho rozhodnutí názorem soudu nejen na otázky právní, ale i na otázky skutkové. Namítl, že doplnit dokazování v žalobě navrhl z důvodu zcela překvapivé argumentace žalovaného a zcela překvapivým závěrům, ke kterým žalovaný dospěl. Stěžoval si, že skutková zjištění a právní posouzení žalovaného v průběhu celého daňového řízení byla činěna zcela účelově pouze a jenom tím směrem, aby byl nalezen řetězec zasažený daňovým podvodem (jehož se měl žalobce jako solventní osoba účastnit) a aby byly nalezeny objektivní okolnosti, ze kterých žalobce měl a mohl zjistit, že se takového řetězce účastní, a naopak aby byla zcela ignorována žalobcem přijatá opatření proti zamezení jeho účasti či aby tato opatření byla vyhodnocena jako nedostatečná, to vše pak za účelem získání (odepřením nároku na nadměrný odpočet) částky odpovídající dluhu J. Č. na DPH, namísto toho, aby tuto dlužnou částku finanční orgány řádně vymáhaly přímo vůči J. Č. coby zcela kontaktní osobě a primárním dlužníkovi.
- 58 Žalovaný se ve vyjádření ze dne 20. 5. 2022 zejména ohradil proti námítce překvapivosti svých závěrů, naopak měl za to, že se v napadeném rozhodnutí ztotožnil se závěry správce daně, které byly žalobci dobře známy.
- 59 Žalobce reagoval podáním ze dne 11. 7. 2022. Žalobce opět rekapituloval žalobní námítky, některé upřesnil nebo opakově jinými slovy. K důkazním návrhům uvedl, že svoji repliku směřoval na novou a pro žalobce překvapivou argumentaci žalovaného v napadeném rozhodnutí, kdy žalovaný za objektivní okolnost, na jejichž podkladu žalobce mohl a měl vědět o svém zapojení do obchodního řetězce zasaženého podvodem na DPH, považuje mimo jiné to, že žalobce se rozhodl nevymáhat po J. Č. dlužnou částku. Pokud žalovaný v rámci svého odůvodnění jako argument opakovaně zmiňoval, že žalobce nevymáhá dlužnou částku po J. Č., považoval to žalobce zcela oprávněně za novou a překvapivou argumentaci, a při první možné příležitosti, a to v rámci správní žaloby, proto označil jako důkaz smlouvu o novaci ze dne 14. 6. 2016, aby tuto argumentaci žalovaného vyvrátil.

60 Žalovaný se k žalobcovu podání vyjádřil dne 29. 8. 2022, setrval přitom na tvrzení, že žalobce vysvětlení ke svým důkazním návrhům uvedl poprvé až v replice ze dne 3. 2. 2022, přičemž v rámci podané žaloby překvapivost závěrů žalovaného nijak nezmiňoval. Dále uvedl, že správce daně již ve Zprávě o daňové kontrole poukázal též na skutečnost, že nedošlo k úplné úhradě dlužné částky poskytnuté panu J. Č. smlouvou o zápůjčce a že žalobce nedoložil, že podnikl jakékoliv kroky k vymožení zbylé dlužné částky a úroků, které měly být jeho ziskem z celé transakce, jak tvrdí. Závěry žalovaného tedy nemohly být pro žalobce jakkoliv překvapivé.

### Jednání před soudem

61 Při jednání konaném před Městským soudem v Praze dne 25. 1. 2023 účastníci řízení setrvali na svých dosavadních stanoviscích. Žalobce prostřednictvím svého zástupce podrobně přednesl žalobu, doplnil, že věc byla šetřena Policií ČR, která však podvod neshledala. Dále zdůraznil, že napadené rozhodnutí není opřeno o judikaturu správních soudů a je v něm zkreslován skutkový stav, neboť neodpovídá zdrojovým důkazům.

62 Městský soud v Praze při jednání nedoplnil dokazování o žalobcem navržené důkazy, neboť dospěl k závěru, že skutkový stav věci byl náležitě zjištěn již na základě důkazů provedených správními orgány v průběhu správního řízení a zdokumentovaných ve správním spise; provádění jakýchkoliv dalších důkazů tak soud shledal nadbytečným. K tomu je nutno dodat, že při přezkoumání napadeného rozhodnutí soud nutně vycházel z obsahu správního spisu, neboť jeho povinností bylo mj. posoudit, zda skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je se správním spisem v souladu a zda v něm má oporu (ust. § 76 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“).

63 Blíže k neprovedeným důkazním návrhům městský soud uvádí, že nevyhověl návrhu provést nově (tj. poprvé až v žalobě) vznesené důkazní návrhy, jimiž je výslech svědků E. P., V. M. a M. S., a provedení listinných důkazů, jimiž je zejména smlouva o novaci ze dne 14. 6. 2016, jakož i další listiny, které nebyly předloženy v průběhu správního řízení. Městský soud má za to, že žalobci nic nebránilo uplatnit tyto důkazy již ve správním řízení, a jde k jeho tíži, pokud tak neučinil. Městský soud připomíná, že řízení před soudem v této věci je řízením přezkumným, kde soud mimo jiné přezkoumává, zda žalobce unesl své důkazní břemeno. Soud proto nemůže v tomto směru nahrazovat řízení před správním orgánem a provádět dokazování, které mohlo být provedeno ve správním řízení. Žalobce tak nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. (Srovnej: rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č.j. 2 Afs 35/2009-91, publ. pod č. 1906/2009 Sb. NSS). Městský soud poukazuje na str. 58 Zprávy o daňové kontrole, z níž jednoznačně vyplývá, že žalovaný měl již ve správním řízení za nedoložené, že by došlo k úplné úhradě dlužné částky ze strany J. Č. nebo k jakýmkoli krokům k jejímu vymožení ze strany žalobce. Je tedy zjevné, že žalobcem namítané skutečnosti, které se snaží prokázat v soudním řízení, byly známy již v řízení správním. Z důvodu nadbytečnosti pak soud neprovedl důkaz výslechem svědka J. Č. a účastnickým výslechem jednatelů žalobce P. Ch. Městský soud uvádí, že svědek J. Č. byl ve správním řízení vyslechnut dvakrát (viz protokoly o výslechu svědka ze dne 19. 12. 2016 a ze dne 24. 4. 2019). Z obsahu protokolu soud zjistil, že výslechy byly vedeny řádně, směřovaly k zjištění relevantních skutečností, přítomnému zástupci žalobce bylo umožněno klást otázky.

Městský soud tak má za neúčelné výslech svědka opakovat. Výslech účastníka řízení je pouze podpůrným prostředkem, k němuž soudy přistupují, není-li možné rozhodné skutečnosti prokázat jinak. K takové situaci v posuzované věci nedošlo a žalobce to ani netvrdí. Jelikož má soud za to, že skutkový stav věci byl prokázán dostatečně, nepovažuje za potřebné doplnit dokazování účastnickým výslechem. Pro úplnost pak městský soud uvádí, že žalobce v žalobě navrhl i provedení jiných než v tomto odstavci zmíněných důkazů, nicméně městský soud ověřil, že navržené důkazy jsou v listinné podobě součástí správního spisu, tudíž nejsou předmětem dokazování při jednání před soudem.

### Posouzení věci Městským soudem v Praze

- 64 Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (srov. ust. § 75 odst. 2 s. ř. s.), včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání tohoto rozhodnutí městský soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (srov. ust. § 75 odst. 1 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
- 65 Předmětem sporu mezi účastníky řízení je finančními orgány neuznaný nárok žalobce na odpočet DPH za zdaňovací období červen 2016. Žalobce dle finančních orgánů sice prokázal splnění zákonem stanovených formálních i hmotněprávních podmínek nároku na odpočet daně, posuzovanými transakcemi se však účastnil plnění, která byla součástí podvodu na DPH.
- 66 Úprava nároku na odpočet DPH je obsažena v ust. § 72 a násl. zákona o DPH. Podle ust. § 72 odst. 1 písm. a) uvedeného zákona je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Plátce prokazuje nárok na odpočet především daňovým dokladem, který musí splňovat všechny náležitosti stanovené zákonem o DPH. Zároveň platí, že daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Zákon nestojí na formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi tedy nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č.j. 2 Afs 7/2006-107, a ze dne 28. 2. 2008, č.j. 9 Afs 93/2007-84).
- 67 Nicméně i v případě, že plátce splní všechny zákonem stanovené (formální i hmotněprávní) podmínky nároku na odpočet daně, nemusí mu být tento nárok přiznán, a to tehdy, pokud jej uplatňuje podvodně nebo zneužívajícím způsobem.
- 68 K problematice podvodů na DPH existuje bohatá judikatura Soudního dvora EU [viz např. rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech *Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise*, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. rozh., s. I-483 (dále jen „*Optigen*“); 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*, Sb. rozh., s. I-6161 (dále jen „*Kittel*“); a ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech *Mahagében kft a Péter Dávid*, C- 0/11 a C-142/11, (dále jen „*Mahagében*“)]. Soudní dvůr EU označuje jako podvod na DPH 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 Směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému DPH (dále jen „směrnice o DPH“), neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

- 69 Soudní dvůr EU zároveň ve věci *Optigen* zdůraznil, 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. Jak Soudní dvůr uvedl ve věci *Mahagében*: „Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na odpočet podle bodu 45 tohoto rozsudku je výjimkou ze základní zásady, kterou tento nárok představuje, je na daňovém orgánu, aby dostatečně právně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu“ (bod 49). Výklad Soudního dvora EU převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu; viz např. rozsudky ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 – 100, ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 – 59, a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60.
- 70 Na základě citované judikatury se zformuloval několikastupňový test, jehož kritéria musí být splněna, aby mohl být daňovému subjektu odepřen nárok na odpočet z důvodu jeho účasti na podvodném jednání. Prvním krokem testu je zjištění, zda k podvodu na DPH došlo. Ve druhém kroku je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda daňový subjekt věděl nebo mohl a měl vědět, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Ve třetím kroku se hodnotí, zda daňový subjekt přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu (druhý a třetí krok, které spolu úzce souvisí, jsou někdy také souhrnně označovány jako vědomostní test). V terminologii žalovaného jde tedy v prvním kroku o posouzení *existence podvodu na DPH*, ve druhém kroku se posuzují *objektivní okolnosti* a ve třetím kroku *přijatá opatření*.
- 71 Žalobcem uplatněné námitky postupně rozporují závěry, k nimž žalovaný dospěl při hodnocení jednotlivých kroků uvedeného testu. Městský soud v Praze bude z uvedeného členění žalobních námitek vycházet, předesílá ovšem, že s ohledem na rozsah žaloby nepovažuje za účelné podrobně vyvracet jednotlivé žalobní námitky tím způsobem, že by výslovně reagoval na každý dílčí argument žalobce. Ostatně i dle judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu nelze povinnost orgánů veřejné moci řádně odůvodnit svá rozhodnutí interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou dílčí námitku. Podstatné je, aby se soud vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení.
- 72 V prvním okruhu žalobních námitek žalobce rozporoval závěr žalovaného o existenci podvodu na DPH.
- 73 Podle judikatury Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu lze o existenci podvodu na DPH hovořit v případě, kdy je v řetězci transakcí zjištěna „chybějící daň“ a další daňový subjekt si ji čerpá za nestandardních okolností. Nutno dodat, že, jak uvedl též žalovaný, není povinností finančních orgánů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. Postačí, pokud je v daňovém řízení postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně

přítom může vycházet z mnoha různých indicií, které jsou mu k dispozici (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č.j. 6 Afs 130/2014-60, ze dne 17. 9. 2015, č. j. 1 Afs 219/2014-52, a ze dne 10. 11. 2015, č.j. 1 Afs 61/2015-46).

- 74 V nyní posuzované věci žalovaný po provedení rozsáhlého šetření rozkryl obchodní řetězec, zahrnující několik subjektů (právnických osob i fyzické osoby - podnikatele), v nichž docházelo k prodeji předmětného zboží (vozidel zn. Audi) formou dodání a nákupu v rámci EU - Česká republika - Slovensko - Česká republika - Německo. Městský soud v Praze na základě spisového materiálu shodně s žalovaným zjistil, že společnost UNILEASING a.s. vykazala dodání vozidel na Slovensko kupujícímu ARCHER SK, ten vykazal dodání těchto vozidel J. Č., který ale již na počátku jednal s nájemcem vozidel ARCHER CZ s úmyslem odkoupit vozidla z EU, aby dle svého vyjádření nemusel platit daň. Zjevný úmysl neplatit daň byl prokázán i u společností UNILEASING a ARCHER SK, neboť slovenský správce daně v dožádání obchodní transakce nepotvrdil a bylo prokázáno, že vozidla byla dopravena z České republiky pouze za hranice Slovenska a pak vrácena zpět do České republiky, tedy šlo o účelovou přepravu. Přepravu zajišťovala společnost SHERIDAN, která je personálně propojena se společnostmi ARCHER CZ i ARCHER SK. J. Č. poté vozidla prodal žalobci, daň přiznal, avšak nezaplatil. J. Č. získal finance na nákup vozidel od žalobce, žalobce ovšem částku připadající na nákup vozidel zaslal přímo společnosti ARCHER SK, částku připadající na DPH zaslal J. Č. Následně žalobce předmětná vozidla odkoupil od J. Č. a prodal je do Německa společnosti AVEX, která byla personálně přes J. K. propojena se společností ARCHER CZ.
- 75 Nestandardní okolnosti svědčící o existenci podvodu na DPH žalovaný spatřoval v celé řadě skutečností.
- 76 Žalovaný zjistil, že žalobce uzavřel s J. Č. smlouvu o zápůjčce bez jakéhokoli notářského ověření a sjednaných záruk, přestože se jednalo o mnohamilionovou částku, dále zjistil, že J. Č. uzavřel smlouvu o zápůjčce za účelem nákupu vozidel od společnosti ARCHER SK, žalobce zaslal větší část zápůjčky přímo společnosti ARCHER SK, menší část zaslal J. Č., který tuto obratem vybral v hotovosti, předmětnou menší část zápůjčky žalobce označil za částku určenou na DPH, zatímco J. Č. vypověděl, že vozidla nakoupil na Slovensku a mínil je prodat do Německa, kdy v takovém případě by neplatil DPH, dále zjistil, že na majetek společnosti ARCHER SK a stejně tak i SHERIDAN byl v roce 2017 prohlášen konkurz, dále zjistil, že společnost ARCHER SK neprokázala vyložení, skladování, parkování a naložení předmětných vozidel v Bratislavě, jak je deklarováno v přepravních dokladech, naopak zjistil, že vozidla byla účelově přepravena přes hranici se Slovenskem a zpět do České republiky, dále zjistil, že žalobce odkoupil předmětná vozidla od J. Č. za stejnou cenu, za jakou byla J. Č. pořízena, a následně je prodal do Německa se ztrátou. Dále žalovaný zjistil, že dotčené společnosti jsou mezi sebou personálně propojeny, že záznamy vlastníků v technických průkazech nekoresponduje s tím, jak byla vozidla přepravována, že J. Č., přestože znal společnost ARCHER CZ, nevyužil možnosti nakoupit zboží od přímého tuzemského dodavatele, naopak sám inicioval převoz zboží na Slovensko, že ačkoli J. Č. tvrdil, že společnost ARCHER SK nezná, odkoupil od ní vozidla v nemalé hodnotě, a to bez jakékoli písemné kupní smlouvy, že společnost ARCHER SK za vozidla nezaplatila J. Č. kupní cenu, naopak společnost SHERIDAN zaplatila J. Č. provizi „za prodej Audin“, že komunikace s údajným předjednaným zájemcem o koupi vozů z Německa se ve skutečnosti týkala jiných než dotčených vozidel, že J. Č. nebyl spolehlivým obchodníkem, že společnost SHERIDAN sama dodávala zboží společnosti

AVEX, že daňový doklad vystavený společností ARCHER SK pro J. Č. deklaruje prodej 16 vozidel, zatímco žalobce od J. Č. odkoupil pouze 15 vozidel, a to za shodnou cenu, za jakou byla vozidla vyčíslena na dokladech přijatých J. Č.; prodej posledního vozidla jinému kupci se v řízení neprokázal.

- 77 Městský soud v Praze konstatuje, že existence podvodu na DPH byla žalovaným prokázána. V rozkrytém obchodním řetězci byla zjištěna chybějící daň, zároveň lze v jednotlivých výše zmíněných skutečnostech spatřovat nestandardní okolnost ve smyslu citované judikatury Soudního dvora EU a Nejvyššího správního soudu. Zjištěné obchodní transakce neodpovídají podmínkám, které jsou typické a v obchodním prostředí běžné pro subjekty, které se snaží dosahovat ekonomického zisku; reálný ekonomický smysl transakcí je zde zcela nezřetelný. Stejně tak osoba J. Č. figurující v předmětném řetězci se nejeví jako standardní podnikatel, přičemž u něj došlo k narušení neutrality (chybějící daň). Naopak je zcela zřetelná personální propojenost subjektů a účelovost transakcí v řetězci.
- 78 Městský soud v Praze připomíná, že judikatura Nejvyššího správního soudu (srovnej např.: rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2012 č.j. 1 Afs 26/2012-34, ze dne 11. 12. 2014 č.j. 6 Afs 156/2014-47) stabilně uvádí, že z hlediska objektivních okolností musí správce daně posuzovat každou obchodní transakci samu o sobě, nikoli izolovaně, ale komplexně jako celek. Správce daně je povinen přihlídnout k prostředí, v němž se daňový subjekt pohybuje, k jeho obchodním zkušenostem, znalostem a kapitálu, k charakteru a vlastnostem plnění, obchodním, platebním a záručním podmínkám a dalším okolnostem. Takto zjištěné objektivní okolnosti pak tvoří dílčí indicie, které ačkoliv každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě ukazují na případnou účelovost jednání daňového subjektu (srovnej: rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 31. 7. 2013 č.j. 1 Afs 58/2013-34).
- 79 V posuzované věci žalovaný právě takto postupoval. Žalovaný řádně zjistil skutkový stav a v odůvodnění napadeného rozhodnutí náležitě odůvodnil, z jakých skutečností vycházel. Zjištěné skutečnosti hodnotil jednotlivě i v souhrnu a řádně zdůvodnil, jak konkrétně jednotlivé důkazní prostředky hodnotil a proč z nich vyplývá účelovost transakcí (viz body 39 až 50 napadeného rozhodnutí a str. 54 až 56 Zprávy o daňové kontrole). Městský soud konstatuje, že zjištění žalovaného má oporu ve spisovém materiálu a s hodnocením zjištěných skutečností se ztotožňuje.
- 80 V druhém okruhu žalobních námitek žalobce namítal, že i kdyby byla existence podvodu na DPH prokázána dostatečně, nebylo prokázáno, že žalobce o podvodu na DPH věděl či vědět měl a mohl.
- 81 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 bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci (věc Mahagében, bod 49). Pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet.

Tuto osobu je třeba považovat za účastníka se podvodu bez ohledu na to, zda má z prodeje zboží prospěch či nikoli (viz závěry věci Kittel přejaté rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, č.j. 1 Afs 15/2008-100, ze dne 30. 7. 2010, č.j. 8 Afs 14/2010-195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, či již zmiňovaný rozsudek č.j. 6 Afs 130/2014-60; a potvrzené např. usnesením Ústavního soudu ze dne 23. 11. 2010, sp.zn. IV. ÚS 1885/10).

- 82 Úkolem soudu je tedy zhodnotit, zda žalobce o svém zapojení do řetězce zasaženého podvodem věděl nebo vědět mohl a zda učinil přiměřená opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zamezil (účast na podvodu na DPH tedy může být i nedbalostní). Platí přitom, že po daňovém subjektu lze legitimně požadovat zvýšenou obezřetnost, pokud existují objektivní okolnosti, na jejichž základě může nabýt podezření o podvodném charakteru transakce. Při posuzování těchto objektivních okolností se přihlíží k prostředí, v němž se daňový subjekt pohybuje, jeho obchodním zkušenostem, znalostem a kapitálu, charakteru a vlastnostem plnění, obchodním, platebním a záručním podmínkám atd. Objektivní okolnosti nelze posuzovat izolovaně, ale v souhrnu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 12. 2014, č.j. 6 Afs 156/2014-47, a ze dne 15. 2. 2017, č.j. 1 Afs 53/2016-58). Pokud jde o hodnocení daňovým subjektem přijatých opatření, pak platí, že čím výraznější indicie svědčící o možném zapojení do podvodného řetězce existují, tím vyšší požadavky lze klást na obezřetnost daňového subjektu.
- 83 V daném případě nebyl žalobci uznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z toho důvodu, že žalovaný dospěl k závěru, že žalobce mohl a měl vědět, že předmětné plnění je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Žalovaný tuto skutečnost vystavil na následujících zjištěních, která považoval za relevantní (podrobně viz body 51 až 66 napadeného rozhodnutí a str. 57 a 58 Zprávy o daňové kontrole):
- 84 Žalobce zapůjčil více než 11 milionů Kč osobě (J. Č.), kterou dle výpovědi jednatele žalovaného znal nejvýše několik měsíců a realizoval s ní pouze jeden obchod. Z toho, že J. Č. nepožádal o zápůjčku některou z bank, které navíc v té době poskytovaly výhodnější úrok, mohl žalobce usoudit, že J. Č. není dostatečně bonitní. Žádost o zápůjčku tedy měla v žalobci vzbudit obezřetnost.
- 85 Jeden realizovaný obchod, který žalobce pokládá za důkaz o předchozí bezproblémové spolupráci s J. Č., ve skutečnosti bezproblémově neproběhl, neboť předmětem obchodu byla zápůjčka částky 1.050.000 Kč a žalovaný zjistil, že J. Č. vrátil pouze 850.000 Kč. Žalovaný neuvěřil žalobci, že neuhrazených 200.000 Kč si u něj J. Č. odpracoval, neboť k práci nebyl vystaven žádný doklad.
- 86 Dle tvrzení žalobce byl hlavním předmětem jeho činnosti nákup pohledávek v insolvenčních řízeních, měl tedy přístup do katastru nemovitostí, přesto si před uzavřením smlouvy o zápůjčce osobu J. Č. v katastru nemovitostí neproověřil. Pokud by tak učinil, zjistil by, že v rozhodné době v něm byly k J. Č. evidovány mj. rozhodnutí správce daně o zřízení zástavního práva a vyrozumění soudních exekutorů o zahájení exekuce. Tyto skutečnosti by žalobce upozornily na potenciální problémovost J. Č.
- 87 Žalobce uzavřel s J. Č. smlouvu o zápůjčce přesto, že v rozhodné době ani zdaleka nedisponoval příslušnými finančními prostředky; ve skutečnosti byla zápůjčka financována z vkladů jednatele žalobce. Za této situace není zřejmé, z jakého důvodu smlouvu o zápůjčce uzavřel žalobce a ne jednatel žalobce jakožto fyzická osoba.

- 88 Půjčování financí na obchod s vozidly se neslučuje s předmětem ekonomické činnosti žalobce, který má v obchodním rejstříku zapsán předmět činnosti „Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona“, v daňovém přiznání k DPH za předmětné zdaňovací období deklaroval „Ostatní poradenství v oblasti podnikání a řízení“. Přesto se žalobce do obchodu zapojil.
- 89 Smlouva o zápůjčce je nestandardně obecná, není v ní uveden účel zápůjčky, způsob vrácení zápůjčky, a to i přes sjednaný vysoký úrok ze zápůjčky ve výši 24 % ročně (tedy cca 7.630 Kč za den) a rovněž úrok z prodlení ve stejné výši.
- 90 Smlouva o zápůjčce obsahuje nepravdivý údaj o přenechání financí na účty J. Č., neboť ve skutečnosti byla většina financí s vědomím žalobce převedena na účet společnosti ARCHER SK. Zdůvodnění takového poskytnutí zapůjčených finančních prostředků ve smlouvě o zápůjčce není. Společnost ARCHER SK ani J. Č. přitom nebyli uvedeni v technických průkazech vozidel jako vlastníci, což bylo žalobci známo.
- 91 Ověření podpisu J. Č. na smlouvě o zápůjčce bylo provedeno až dodatečně, až po prodeji vozidel žalobci a po jejich dodání společnosti AVEX.
- 92 J. Č. byl v prodlení s vrácením zapůjčených peněz žalobci, přesto žalobce finance nevymáhal. Místo toho žalobce vozidla sám odkoupil a sám je prodal v režimu osvobození od DPH německé společnosti AVEX s výraznou finanční ztrátou. Žalobce s J. Č. uzavřel dohodu o vzájemném započtení závazků a pohledávek, kde žalobce při specifikaci své pohledávky vůbec nezohledňuje úroky, které měl J. Č. dle smlouvy o zápůjčce hradit, rovněž ani úroky z prodlení. Vymáhání úroků ze zápůjčky a úroku z prodlení není patrné ani z žalobcova účetnictví.
- 93 Žalobce převzal předmětná vozidla ještě dříve, než uplynula lhůta k vrácení zapůjčených peněz ze smlouvy o zápůjčce, po převozu vozidel začal žalobce dle svého vyjádření hledat kupujícího. Uvedené svědčí o tom, že žalobce neměl snahu vymáhat dlužné finance po J. Č., naopak měl zájem sám vozidla získat, aby je následně sám prodal odběrateli z jiného členského státu, a to i za cenu dalších nákladů.
- 94 Žalobce vozidla od J. Č. odkoupil za stejnou cenu, za jakou je J. Č. pořídil od společnosti ARCHER SK (avšak na rozdíl od J. Č. za kupní cenu vč. daně), a to dle svých slov v momentě, kdy již měl kupujícího z Německa, tedy věděl, že vozidla prodá se ztrátou. Přesněji, žalobce odkoupil vozidla od J. Č. za téměř 11 milionů Kč v době, kdy dle svého vyjádření již byl dohodnut na následném prodeji se společností AVEX do Německa, ovšem za cenu cca 8 milionů Kč, s prodejem měl i další náklady. Žalobce tedy místo toho, aby vozidla od J. Č. nakoupil se slevou, tyto nakoupil za shodnou cenu, za kterou je J. Č. pořídil, a následně je prodal se ztrátou. Není jasné, proč žalobce vůbec do transakce vstoupil, když kupujícího mohl doporučit J. Č.
- 95 Žalobce s J. Č. neuzavřel písemnou kupní smlouvu o prodeji vozidel, i přes značnou výši kupní ceny a i přes to, že žalobce měl k dispozici technické průkazy vozidel, v nichž J. Č. nebyl uveden jako vlastník.
- 96 Za žalobce vyřizoval vývoz vozidel do Německa J. K., který byl zplnomocněným zástupcem společnosti ARCHER CZ, která byla v prosinci 2015 zapsána jako provozovatel vozidel v technických průkazech. J. K. neměl vztah k žalobci, není proto jasné, proč za něj vývoz vozidel vyřizoval.

- 97 Žalobce měl se společností ARCHER CZ negativní obchodní zkušenost z prosince 2015, kdy tato společnost mu v termínu nedodala objednaná vozidla. Žalobce uvedl, že společnost ARCHER CZ mu doporučil J. Č. Přesto žalobce společnosti ARCHER CZ poslal finance (dle smlouvy o zápůjčce) a následně přistoupil k odkupu vozidel, v jejichž technických průkazech byla zapsána společnost ARCHER CZ, od J. Č.
- 98 Městský soud se zcela ztotožňuje se shrnutím okolností svědčících o tom, že žalobce věděl nebo mohl a měl vědět o podvodu, žalovaným v napadeném rozhodnutí:
- 99 *„Odvolací orgán konstatuje, že odvolatel zapůjčil více než 11 milionů Kč J. Č., aniž by tuto zápůjčku podrobně smluvně upravil. Část finančních prostředků uhradil přímo na účet dodavatele J. Č. (společnosti ARCHER SK), a to aniž by zjišťoval okolnosti dané transakce (jaké automobily J. Č. nakupuje, zda má J. Č. skutečně zajištěného odběratele). Přestože finanční prostředky pocházely od fyzické osoby J. Ch., tento panu Č. nepůjčil „napřímo“, ale prostřednictvím daňového subjektu, jehož je jediným jednatelem a společníkem. V momentě, kdy J. Č. nedodržel lhůtu pro vrácení zapůjčených peněz, odvolatel se jejich vrácení nesnažil vymáhat. Naopak vozidla převezl do vlastních pronajatých skladů a sám začal shánět kupce pro vozidla nakoupená J. Č., aby je od něj odkoupil za téměř shodnou cenu, za kterou je sám pan Č. zakoupil. Následně je daňový subjekt prodal se značnou ztrátou německé společnosti AVEEX.“* (bod 65 napadeného rozhodnutí).
- 100 Městský soud v Praze se ztotožňuje se závěry žalovaného, že uvedená zjištění svědčí o tom, že žalobce věděl, nebo alespoň mohl a měl vědět o existenci daňového podvodu. Podle názoru soudu kombinace výše popsaných skutečností postačuje k učinění závěru, že způsob, jakým žalobce obchodoval s předmětným zbožím, vykazuje vysoce nestandardní znaky. Především soud vyzdvihuje obchodování mimo rámec běžné podnikatelské činnosti žalobce, neprověření dodavatele žalobcem, přílišnou obecnost smluvních ujednání, nevýhodnost transakcí pro žalobce, nevymáhání pohledávky po dodavateli, personální propojenost subjektů. Tyto a další výše shrnuté skutečnosti ve svém celku svědčí o tom, že žalobce věděl, nebo přinejmenším vědět mohl a měl, že se zapojuje do podvodného obchodního řetězce. Soud proto považuje za přiměřené klást na něj zvýšené požadavky stran jeho obezřetnosti v těchto obchodních vztazích. Těmto požadavkům pak žalobce nedostál.
- 101 Městský soud doplňuje právní názor Nejvyššího správního soudu v právně obdobné věci, dle nějž *„Zmíněné indicie, byť každá sama o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu tvoří logický, ničím narušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že stěžovatelka o podvodu na dani z přidané hodnoty věděla či minimálně vědět mohla.“* Městský soud uzavírá, že vylíčené nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku žalobcova jednání.
- 102 Ve třetím okruhu žalobních námitek žalobce nesouhlasil s žalovaným, že nepřijal všechna opatření, aby se vyhnul účasti na podvodném jednání.
- 103 K tomu Městský soud v Praze konstatuje, že s ohledem na množství a závažnost indicií svědčících o možném zapojení do podvodného řetězce nelze považovat za dostatečné, jak si žalobce prověřil dodavatele (žalobce uvádí, že dodavatele znal krátce, uskutečnil s ním jednu obchodní transakci, která však dle obsahu správního spisu neproběhla tak, jak žalobce tvrdí), dále nelze považovat za dostatečné opatření, že žalobce zapůjčované finance rozdělil na část představující základ daně, kterou zaslal přímo společnosti, která měla

s vozidly disponovat, a na část představující DPH, kterou zaslal dodavateli, dále nelze považovat za dostatečné ani to, že žalobce na dodání vozidel do Německa spolupracoval se zkušenou společností AMT. Městský soud k posledně uvedenému opatření poznamenává, že nedostatečnost opatření žalovaný posuzoval ohledně nákupu vozidel na vstupu, nikoli na výstupu.

104 Městský soud vymezené skutečnosti považuje za zcela nepostačující, neboť žalobce řádně neproověřil osobu dodavatele, obchodoval s ním i přes předchozí negativní zkušenost, nedbal na řádnou smluvní dokumentaci, neověřil, jaká vozidla dodavatel kupuje a zda má na ně skutečně odběratele, nevymáhal dlužné finance od dodavatele, místo toho prodal vozidla se ztrátou a s dalšími náklady. To vše v situaci, kdy sám se tímto typem obchodů pravidelně nezabýval, zatímco dodavatel prezentoval, že se nákupem a prodejem vozidel zabývá ve velkém. Ze správního spisu přitom vyplývá, že žalobce si byl vědom finančních problémů dodavatele, a přesto od něj vozidla nakoupil s úhradou formou zápočtu na předchozí dluh. Lze uzavřít, že žalobce si mohl a měl být vědom toho, že daň z předmětného tuzemského plnění uskutečněného pro odvolatele nebude ze strany dodavatele uhrazena.

105 K jednotlivým námitkám žalobce městský soud ve stručnosti uvádí následující.

106 Žalobce v podané žalobě rozporoval jednotlivá zjištění učiněná žalovaným, a to jak z hlediska dokazování a správnosti zjištěného skutkového stavu, tak z hlediska závěrů, které z uvedených zjištění žalovaný učinil. K tomu městský soud uvádí, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a vzhledem k tomu, že se názor městského soudu shoduje s odůvodněním napadeného rozhodnutí, odkazuje toto odůvodnění (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č.j. 8 Afs 75/2005-130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, a ze dne 30. 6. 2014, č.j. 8 Azs 71/2014-49). Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva ve věci Helle proti Finsku (rozhodnutí ze dne 19.12.1997, č. 20772/92, odst. 59-60), jakož i Ústavní soud (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27.7.2011, sp.zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp.zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp.zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15.10.2013, sp.zn. IV. ÚS 3391/12 atd.). Zejména městský soud odkazuje na body 72 až 102 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde se žalovaný dostatečně podrobně a věcně správně vypořádal odvolacími námitkami, které brojí proti závěrům o existenci podvodu na DPH a o zjištění svědčícím o tom, že žalobce věděl nebo mohl vědět, že jím přijatá plnění jsou součástí nesrovnalostí s DPH. Městský soud poznamenává, že námitky vznesené v odvolacím řízení jsou v podstatné části obdobné jako námitky žalobní.

107 Žalobce namítá, že k neodvedení daně na straně J. Č. nedošlo z důvodu podvodného jednání, nýbrž z důvodu jeho podnikatelského selhání, a tím jeho nastalé platební neschopnosti. J. Č. prý není tzv. „missing trader“, neboť není nekontaktní vůči státní správě, nezmišl finančním úřadům. V daném případě nebyla prokázána cílená snaha o získání neoprávněného zvýhodnění, která je znakem daňového podvodu.

108 K tomu Městský soud v Praze uvádí, že souhra všech výše zmíněných okolností přesvědčivě ukázala, že nejde o náhodné selhání jednotlivého obchodníka, ale o promyšlenou strategii. Ničím nelze obhájit například postup J. Č., na jehož žádost byla zápujčka rozdělena na dvě platby, přičemž platbu odpovídající částce DPH J. Č. navrhl

přes to, že údajně předpokládal prodej do jiného členského státu EU. Samotná nekontaktnost subjektu není nezbytnou podmínkou pro detekci narušení daňové neutrality, nejde o nezbytný znak subjektu označeného jako „missing trader“, neboť v praxi mohou nastat nejrůznější skutkové situace. Skutečnost, že jiný obchod realizovaný J. Č. proběhl bez problémů a DPH byla uhrazena, závěry žalovaného o daňovém podvodu v této věci nijak neoslabují. Žalovaný provedl rozsáhlé dokazování, v němž zjistil, že posuzované obchodní transakce neodpovídaly podmínkám, které jsou typické a v obchodním prostředí běžné pro subjekty, které se snaží dosahovat ekonomického zisku. Indicie, které žalovaný zjistil, soud hodnotí jako zjevné indicie svědčící o daňovém podvodu. Všechny žalovaným zjištěné a výše popsané nestandardnosti (jako i objektivní okolnosti) mají oporu ve spisovém materiálu a ve svém souhrnu prokazují skutečnost, že předmětný obchodní řetězec, jehož byl žalobce součástí, byl zasažen podvodem na DPH.

109 Žalobce dále namítá, že žalovaný účelově tvrdí, že se podvod na DPH stal, a to z důvodu nedobytnosti pohledávky na zaplacení DPH za J. Č., a upřednostňuje výběr daně u solventního žalobce. Žalobce namítá rozpor s judikaturou Nejvyššího správního soudu.

110 Městský soud v Praze nesouhlasí s žalobcem, že je namístě aplikovat judikaturu ukládající daňovým orgánům stanovit daňovou povinnost právě tomu subjektu, kterému tato ze zákona svědčí, nikoli tomu, u něhož je to z hlediska vymahatelnosti jednodušší, a stanovit ji právě ve výši odpovídající chybějící dani. V posuzované věci se totiž nejedná o doměření (výběr) „chybějící daně“, ale o odepření nároku na odpočet daně. Dle směrnice o DPH tento nárok nemůže být přiznán tomu, kdo jej uplatnil podvodným způsobem. Pokud jsou tedy odpočty daně neuznány z důvodu vědomé účasti na podvodu více článkům řetězce, jde o stanovení daně ve správné výši, neboť nárok žádnému z vědomých účastníků podvodu nevznikl a nemůže tedy vést ke snížení jeho daňové povinnosti. (srovnej například: rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2017 č.j. 1 Afs 16/2017-47).

111 Žalobce dále namítá, že neexistenci daňového podvodu lze podpořit i tím, že ve věci nebyla shledána trestněprávní odpovědnost subjektů v trestním řízení.

112 K tomu Městský soud v Praze uvádí, výsledky trestního řízení nevypovídají ničeho o možných podvodných jednáních na DPH v dané věci a nevyvrací závěr, že o podvodných jednáních žalobce minimálně mohl a měl vědět. Daňový podvod, resp. jeho účast na něm, důsledkem čehož je odepření nároku na odpočet daně uhrazené na vstupu, je soudní konstrukcí, kdy judikatura Soudního dvora EU jako 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 směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (blíže viz body 68, 69 tohoto rozsudku).

113 Je zřejmé, že pojem „daňový podvod“ žalovaný v projednávané věci aplikoval v souladu s výše vyslovenou judikaturou Soudního dvora EU, na niž ostatně ve svém rozhodnutí odkazoval. Žalovaný řádně prokazoval skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti (ust. § 92 odst. 5 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „daňový řád“), což bezesporu zahrnuje i skutečnosti svědčící o daňovém podvodu. Skutečnost, že nelze klást rovnítko mezi účastí daňového subjektu na daňovém podvodu a trestněprávní odpovědností subjektu za podvod ve smyslu trestního zákoníku, je stabilně judikována správními soudy, například rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2012 č.j.

2 Afs 33/2011-78, na který městský soud odkazuje a shrnuje, že v projednávané věci žalovaný posoudil otázku daňového podvodu správně a žalobní námitka není důvodná.

114 Žalobce dále nesouhlasí, že by měl plnit roli tzv. „brokera“, a skutkový stav v četných dílčích námitkách popisuje tak, že všechny jednotlivé kroky měly dle jeho odůvodnění smysl a směřovaly k řádné realizaci celé transakce. Žalobce v této souvislosti obhájí svoji skutkovou verzi případu, vysvětluje jednotlivé úkony, tvrdí, že na nich není nic nestandardního, namítá, že za daných okolností nevydařeného obchodu a hrozby nesplacení zápůjčky přistoupil k nejméně nevýhodnému řešení.

115 Městský soud v Praze k tomu souhrnně opakuje, že jednotlivé aspekty samotné realizace prověřovaných transakcí s vozidly lze v některých případech samostatně hodnotit jako běžně se vyskytující, avšak v kontextu všech zjištěných skutečností nelze než označit postup žalobce při těchto obchodech za nestandardní a dokonce za iracionální. Rozumně a ekonomicky smýšlející standardní obchodník by se vyvaroval na první pohled rizikové zápůjčky, a situaci, kdy by dlužník svůj závazek ze smlouvy o zápůjčce nesplnil, by řešil tak, aby na obchodu netratil. Zhodnotil-li by veškeré nestandardní okolnosti, mohl získat povědomí o existenci podvodného řetězce.

116 Městský soud na tomto místě doplňuje, že v kontextu všech ostatních zjištění je žalobcova verze, dle níž se rozhodl k zápůjčce z důvodu výhodné výše úroku, a dle níž nebylo možno pohledávku ze smlouvy o zápůjčce zajistit jinak než původně neplánovaným urychleným odkupem a následným prodejem vozidel, se jeví jako zcela nevěrohodná. Žalobce svoji splatnou pohledávku u dlužníka nijak nezajistil, nevymáhal ji, a to ani úroky, při odkupu vozidel akceptoval vyšší kupní cenu pro dodavatele než cenu dohodnutou s odběratelem, což nesvědčí o standardním počínání s péčí řádného hospodáře. Tvrzení žalobce, že cena vozidel na trhu rychle klesala, neobstojí ve světle skutečnosti, že žalobce ve stejné době odkoupil vozidla za cenu vyšší, než za jakou je následně prodal. Žalobce v daňovém řízení neprokázal ani to, že by o svoji splatnou pohledávku pečoval alespoň prostřednictvím dohody o narovnání; tuto navrhl k důkazům až v rámci soudního řízení, přestože mu nic nebránilo učinit tak již v průběhu daňového řízení (k tomu srovnej: bod 63 tohoto rozsudku). Nadto, už i samotná skutečnost, že se žalobce ocitl situaci, v níž byl nucen své předchozí neopatrné podnikatelské kroky napravovat nevýhodným a původně neplánovaným přeprodejem vozidel, by svědčil o nedostatečné obezřetnosti při zahájení nyní zkoumaného obchodování s J. Č.

117 Žalobce dále namítá, že v souvislosti s koupí předmětných vozidel neobdržel vytykanou platbu ve výši 1,5 milionu Kč, ani od společnosti SHERIDAN s označením „Provize za prodej Audin“, ani od nikoho jiného, uvádí, že napadené rozhodnutí v tomto není pravdivé.

118 Městský soud přisvědčuje žalobci a uvádí na pravou míru, že v napadeném rozhodnutí (bod 50) shledal v tomto ohledu pouhou písařskou chybu. Z kontextu odůvodnění napadeného rozhodnutí (bod 44) jakož i z obsahu správního spisu (viz str. 43 Zprávy o daňové kontrole) soud spolehlivě zjistil, že správně mělo být v napadeném rozhodnutí v bodu 50 namísto žalobce uvedeno jméno J. Č. Žalovaný ze zjištěné skutečnosti ve Zprávě o daňové kontrole dovodil, že J. Č. měl roli zprostředkovatele. Městský soud konstatuje, že zjištěná písařská chyba je omluvitelná, a i kdyby přinesla rozpor ve skutkových zjištěních žalovaného, nebyl by tento rozpor klíčový pro celkové posouzení otázky unesení důkazního břemene žalobce v daňovém řízení, neboť posuzované dílčí zjištění bylo pouze

jedním ze sady důkazů předložených a hodnocených v rámci daňového řízení. Uvedená chyba tedy nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.

- 119 Žalobce dále namítá, že v řízení byla prokázána existence předjednaného německého zájemce o koupi předmětných vozidel od J. Č.
- 120 Městský soud v Praze k tomu uvádí, že předmětné tvrzení v řízení prokázáno nebylo, neboť ve správním spisu je založen pouze důkaz o tom, že dotčený německý zájemce komunikoval ohledně koupě jiných než předmětných vozidel (viz protokol o podání vysvětlení J. Č. před policejním orgánem ze dne 28. 1. 2019). Ke skutkovému stavu předestřenému žalobcem, tj. že J. Č. měl předjednaného kupce z Německa právě n předmětná vozidla, soud ve správním spisu žádný důkaz nenalezl.
- 121 Žalobce dále namítá, že v rozhodné době neměl důvod blíže prověřovat J. Č., ARCHER CZ, SHERIDAN ani ARCHER SK, a ani neměl jak je prověřit, neboť žalovaným prezentované skutečnosti svědčící o jejich nedůvěryhodnosti nastaly až poté, co mělo dojít k daňovému podvodu.
- 122 Městský soud v Praze souhlasí s žalobcem, že skutečnosti, které nastaly nebo vyšly najevo až po uskutečnění sporného plnění, nelze hodnotit ex post a přičítat je k tíži žalobce. (Srovnej: rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2015, č.j. 5 Afs 180/2014-21). Takto však žalovaný ve věci nepostupoval, neboť žalobcem namítané okolnosti popsal jako okolnosti přispívající k závěru o existenci podvodu na DPH, nikoliv však o objektivní okolnosti kladené k tíži žalobce. Výše uvedenou zásadu zákazu hodnocení ex post ostatně nelze vykládat tak, že by nebylo možno klást daňovému subjektu k tíži jakékoliv skutečnosti nastalé po ukončení obchodní spolupráce. Existence chybějící daně, která je základním předpokladem podvodu na DPH, totiž zpravidla vzniká až po ukončení obchodní spolupráce dodavatele a odběratele, a to buď nepodáním daňového přiznání, anebo neuhrazením samotné daně. V tomto směru je rozhodující, zda správce daně zjistí, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval, přičemž kromě existence daňového podvodu musí být zjištěny i objektivní okolnosti, které měly u daňového subjektu vzbudit podezření o nesrovnalostech nebo možném daňovém podvodu, anebo na jejich základě mohl o své účasti na daňovém podvodu vědět. Tyto dílčí indicie žalovaný v daňovém řízení řádně identifikoval a hodnotil je nikoli ex post, ale s přihlédnutím k rozhodné době.
- 123 Městský soud v Praze odmítá i argumentaci žalobce, že v rozhodné době neexistovaly žádné indicie ani veřejně dostupné informace svědčící o možném podvodu na DPH v řetězci. Uvedená argumentace je v rozporu se zjištěním, které učinil ve věci žalovaný. Nesplnění předchozího závazku ze strany dodavatele vůči žalobci, zástavní právo a exekuční příkazy zapsané v katastru nemovitostí u dodavatele, personální propojenost mezi subjekty atd., to vše bylo zřejmé nebo zjistitelné v reálném čase. Není tedy pravdou, že informace o subjektech v řetězci žalobce nemohl mít a žalovaný jej činí odpovědným za něco, co nemohl ovlivnit.
- 124 Žalobce dále namítá, že smlouva o zápůjčce je standardní a především souladná se zákonem, když obsahuje všechny podstatné náležitosti a také všechny standardní náležitosti; jako zákonný žalobce obhájuje též postup, kdy finance na plnění ze smlouvy o zápůjčce poskytl jediný společník a jednatel žalobce a nikoli žalobce sám.

125 Městský soud v Praze k tomu opakuje, že žalobcem napadené dílčí okolnosti žalovaný posuzoval nejen jednotlivě, ale i ve svém souhrnu a vzájemné souvislosti. Městský soud konstatuje, že upravovat smluvní vztahy tímto způsobem jistě není zakázané a nemusí se ani jednat neobvyklý způsob v tomto odvětví. V projednávané věci však šlo o to, že uvedené okolnosti nebyly způsobily odstranit důvodné pochybnosti žalovaného o realizaci konkrétního zdanitelného plnění v deklarovaném rozsahu v konkrétním kontrolovaném období. Soud v této souvislosti zdůrazňuje, že jakkoliv bylo na žalobci, za jakých podmínek bude svoji podnikatelskou činnost realizovat, pokud následně chtěl nárokovat odpočet DPH vztahující se k zdanitelnému plnění, bylo na něm, aby v případě důvodných pochybností vyvrátil závěr žalovaného o účasti v podvodném řetězci. Žalobce přitom v posuzovaném případě nejen, že se zavázal zapůjčit finance, které nejprve fakticky ani neměl k dispozici, ale ke všemu ani nevěnoval dostatečnou pozornost tomu, s jakým subjektem vstupuje do závazkového vztahu (nedostatečně prověřil subjekt, kterému zapůjčil finance), a dokonce se nezabýval ani zabezpečením vlastních obchodních rizik (před uzavřením smlouvy o zápůjčce neproověřil reálnost prodeje kupovaných vozidel, ve smlouvě o zápůjčce nijak svoji pohledávku nezajistil). Soud je toho názoru, že žalobce měl v zájmu minimalizace vlastního podnikatelského rizika přijmout taková opatření, aby jednáním svého obchodního partnera nebyl později dotčen a aby též vyloučil pochybnosti o účelnosti obchodních transakcí s tímto obchodním partnerem. Jakkoliv bylo na žalobci, za jakých podmínek obchod uzavře a jaká rizika je ochoten podstoupit, pokud následně chtěl nárokovat odpočet DPH vztahující se k transakci, bylo na něm, aby v případě důvodných pochybností prokázal, že jednal v dobré víře, že se neúčastní podvodného jednání. To se žalobci v řízení nepodařilo. K tomuto lze upozornit i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, č.j. 9 Afs 73/2008-162, v němž Nejvyšší správní soud uvádí: *„Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možnosti snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.“*

126 Žalobce dále v této souvislosti popírá, že by vůči J. Č. postupoval neekonomicky, namítá, že část své pohledávky za J. Č. vymáhal, část prozatím nikoli, neboť vzhledem k špatné finanční situaci J. Č. je nyní fakticky nevymahatelná, nadto by vymáhání přineslo žalobci další náklady, které by mu J. Č. stejně nebyl schopen uhradit. Upozorňuje, že i finanční úřady odepsaly některé své pohledávky za J. Č. jako nedobytné, zároveň však žalovaný toto přičítá k tíži žalobce.

127 Městský soud v Praze k této žalobní námitce uvádí, že ohledně postupu žalobce poté, co se jeho pohledávka ze smlouvy o zápůjčce stala splatnou, žalovaný nevycházel toliko ze zjištění, že žalobce svoji splatnou pohledávku nevymáhal, nýbrž se zabýval i dalšími skutečnostmi. Teprve v rámci celkového zhodnocení všech těchto skutečností potom shledal, že postup žalobce nevytváří dojem obvyklé a řádné transakce. Pokud se žalobce rozhodl uzavřít rizikovou smlouvu o zápůjčce a poté realizovat ekonomicky nevýhodnou transakci a rezignovat na vymáhání dluhu, v kontextu dalších zjištění mohl předpokládat, že takové jednání hodnotil žalovaný jako přítěžující okolnost.

128 Žalobce dále namítá, že uzavření ústní kupní smlouvy o prodeji vozidel, jakož i ostatní realizované kroky související s prodejem a předáním vozidel, jsou běžnou praxí v oblasti obchodování s vozidly.

- 129 Městský soud v Praze k tomu uvádí, že ústní smlouvy i další související kroky mohou být součástí obchodní praxe a jejich realizaci nelze a priori považovat za přitěžující okolnost, pokud ale jiné objektivní okolnosti nasvědčují o zapojení žalobce do řetězového podvodu, identifikoval žalovaný oprávněně tyto kroky jako doklad účelovosti transakce. Pokud ani pak nebyl žalobce schopen dostatečně prokázat důvody, proč zvolil pro předmětnou transakci ústní smlouvu, jakož i proč činil další žalovaným identifikované kroky, a zároveň neuvedl ani jiná opatření, která přijal k zabránění své účasti na daňovém podvodu, městský soud souhlasí s žalovaným, pokud absenci písemné smlouvy atd. považoval za další skutečnosti pro odepření nároku na odpočet DPH.
- 130 Žalobce dále popírá propojení se společností ARCHER CZ a namítá, že tato se navíc ani žalovaným identifikovaného řetězce neúčastnila.
- 131 Městský soud v Praze k tomu uvádí, že námitka se nezakládá na pravdě, neboť z obsahu správního spisu předloženého žalovaným vyplývá jak personální propojenost přes osobu J. K. (blíže viz protokol o svědecké výpovědi svědka ze dne 30. 10. 2018), tak skutečnost, že společnost ARCHER CZ byla do řetězce zapojena (viz například důkazy o předchozím obchodování mezi žalobcem a ARCHER CZ, které svědčí o tom, že J. Č. byl do řetězce zapojen účelově). Nadto městský soud podotýká, že na uvedených zjištěních závěr žalovaného o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu nestojí, jedná se spíše o zlomek z řady dílčích indicií svědčících o nestandardním průběhu transakce. Městský soud je přesvědčen, že i bez nich je závěr žalovaného o skutkovém stavu dostatečně přesvědčivý a jako celek ob stojí. Ani případná nesprávnost namítaných zjištění by tedy na celkovém výsledku řízení nic nezměnila.
- 132 Městský soud závěrem opakuje, že ač jednotlivé žalovaným zjištěné okolnosti samy o sobě nejsou či nemusí být nezákonné či podezřelé, ve vzájemných souvislostech a vzhledem k absenci přijetí jakýchkoliv přiměřených opatření a neúčelnosti a ekonomické nevýhodnosti obchodních kroků ze strany žalobce svědčí o tom, že přinejmenším mohl a měl vědět, že se účastní transakce zasažené podvodem na DPH. Z judikatury totiž vyplývá požadavek, aby indicií bylo více a aby ve svém souhrnu tvořily logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že daňový subjekt o podvodu věděl či minimálně vědět mohl. V dané věci byl tento požadavek naplněn.

### **Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení**

- 133 Městský soud v Praze tedy neshledal, že by napadené rozhodnutí bylo nezákonné; námitky žalobce tak nejsou důvodné. Z tohoto důvodu Městský soud v Praze žalobu zamítl jako nedůvodnou podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s.
- 134 O nákladech řízení rozhodl soud podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

### **Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního

soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v ust. § 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 25. ledna 2023

**JUDr. Ladislav Hejtmánek**  
předseda senátu