



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň JUDr. Petry Kamínkové a Mgr. Ivety Postulkové ve věci

žalobkyně: **UNOCOM spol. s r. o.**, IČO: 49825151
sídlem Plaská 622/3, 150 00 Praha 5
zastoupena advokátem Mgr. Petrem Novotným
sídlem V Jámě 699/1, 110 00 Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2019, č. j. 16410/19/5300-22444-707622

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) doměřil žalobkyni sedmi dodatečnými platebními výměry ze dne 30. 10. 2018 daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíců června 2016 až srpna 2016 a října 2016 až ledna 2017, a to ve výši 13 383 680 Kč včetně penále. Platebním výměrem ze dne 1. 11. 2018 vyměřil správce daně žalobkyni DPH za zdaňovací období měsíce září 2016 ve výši 2 056 854 Kč

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

včetně penále (soud bude dále rozhodnutí správce daně souhrnně označovat jako „platební výměry“).

2. Správce daně odmítl uznat nárok žalobkyně na odpočet DPH v rozsahu přijatých plnění od společnosti RACING ADS s. r. o. (dále jen „RACING ADS“), neboť dospěl k závěru, že tyto transakce byly zasaženy podvodem na DPH.
3. Žalovaný k odvoláním žalobkyně šest platebních výměrů potvrdil a odvolání zamítl. Dva platební výměry změnil v části týkající se splatnosti doměřené daně, výše doměřené daně zůstala beze změny.

Obsah žaloby

4. Podstatou argumentace žalobkyně je tvrzení, že se vědomě neúčastnila podvodu na DPH. Svou žalobu ze dne 16. 5. 2019 doplnila podáními ze dne 26. 8. 2019 (replika k vyjádření žalovaného), ze dne 11. 2. 2022 (doložení dalších podání v dané věci), ze dne 28. 3. 2022 (další vyjádření a návrh důkazu) a ze dne 1. 8. 2022 (vyjádření před ústním jednáním).

Námitka nepřezkoumatelnosti

5. Žalobkyně předně namítala, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť se vypořádalo toliko s pěti odvoláními, nikoliv se všemi osmi odvoláními, která žalobkyně podala. Tuto námitku vzala později zpět, soud se jí proto dále nezabýval.

Existence podvodu

6. Žalobkyně dále popírá své zapojení do řetězce společností, jehož cílem je páchat podvody na DPH.
7. K tomu uvádí, že již při počátečních obviněních ze strany správce daně podala dvě trestní oznámení pro podezření z trestného činu zkrácení daně, poplatku nebo jiné podobné platby dle § 240 zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „trestní zákoník“), přičemž obě podání byla orgány činnými v trestním řízení prošetřena a odložena, neboť žádný možný podvod na DPH nezjistily. Trestní oznámení k žalobě nepřipojila. Připojila usnesení, jímž Policie ČR odložila trestní věc podezření ze spáchání trestného činu podle § 240 trestního zákoníku, kterého se měl dopustit neznámý pachatel tím, že nakupoval pro žalobkyni zboží od RACING ADS a uplatnil nárok na odpočet DPH z těchto nákupů, ač věděl o možném zasažení transakcí daňovým podvodem, a dále trestní věc podezření ze zneužití pravomoci úřední osoby podle § 329 odst. 1, odst. 2 trestního zákoníku, kterého se měl dopustit neznámý pachatel jednající za správce daně tím, že vydal zajišťovací příkazy vůči žalobkyni. Policie ČR uvedla, že se neprokázalo, že byl dodavatelsko-odběratelský řetězec zasažen daňovým podvodem.
8. Žalobkyně dále uvádí, že doložila všechny doklady prokazující, že se obchody skutečně uskutečnily.

Vědomost o účasti na daňovém podvodu a přijatá opatření

9. Žalobkyně dále odmítá, že si měla být vědoma své účasti na daňovém podvodu. Uvádí, že učinila vše, co mohla, aby se ujistila o spolehlivosti plátce DPH u svých přímých obchodních partnerů. Více ovlivnit nemohla. Žalovaný nedoložil, že by o daňovém podvodu měla či mohla vědět. Není v jejích silách předejít navázání spolupráce s nespolehlivým plátcem daně, neboť nemá takové možnosti jako státní správa. Dovolává

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

se judikatury potvrzující, že nárok na odpočet nemůže být dotčen, pokud plátce daně neví a nemůže vědět, že byla některá transakce v řetězci dodávek zatížena daňovým podvodem. Žalobkyně dále uvádí, že společnosti zapojené do obchodního řetězce nezná, nezná ani osoby za ně jednající. Nedokáže ovlivnit skutečnost, že neodvedly DPH. Jednání správce daně považuje za represii založenou na tom, že je majetná, a daň, kterou jiný subjekt neodvedl, u ní může být zajištěna.

Vyměření penále při existenci kauce distributora pohonných hmot

10. Žalobkyně dále namítá, že jako registrovaný distributor pohonných hmot měla složenou kauci ve výši 20 000 000 Kč určenou jako jistotu na zaplacení spotřební daně, z níž lze čerpat jakýkoliv nedoplatek daňového subjektu vůči finanční správě a to z titulu jakékoliv daně. Proto nerozumí tomu, proč žalovaný uplatňuje penále, když finanční prostředky na úhradu daně má právě složením uvedené kauce zcela zajištěny a tato složená kauce převyšuje daňovou povinnost o několik milionů. Žalovaný tedy (dodatečnými) platebními výměry požaduje penále i v situaci, kdy měl finanční prostředky na úhradu domnělých daňových nedoplateků zajištěné a žalobkyni tyto finanční prostředky blokoval a tato s nimi nemohla volně disponovat. Žalobkyně se proto domnívá, že je v takovém případě nezákonné vypočítávat penále z prodlení s úhradou tvrzené daňové povinnosti, když prodlení žalobkyně nikdy nemohlo nastat.

Zrušení zajišťovacích příkazů

11. Žalobkyně konečně namítá, že tři zajišťovací příkazy správce daně byly zrušeny rozsudkem Krajského soudu v Praze ze dne 28. 1. 2019, č. j. 45 Af 31/2016 – 81, další pak Městským soudem v Praze.

Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný se ve svém vyjádření neztotožnil se žalobními námitkami žalobkyně a navrhl žalobu zamítnout.
13. K námitce ohledně závěru orgánů činných v trestním řízení, že se podvod na DPH dle § 240 trestního zákoníku nestal, žalovaný uvedl, že výsledky trestního řízení bez dalšího nelze přebírat do řízení daňového. Podvod na DPH má totiž dvě roviny (daňověprávní a trestněprávní), přičemž každé řízení (daňové a trestní) je ovládáno odlišnými principy stran rozložení důkazního břemene. V daňovém řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen prokázat splnění formálních a faktických podmínek přiznání nároku na odpočet, zatímco v řízení trestním leží důkazní břemeno ohledně prokázání spáchání trestného činu na orgánech činných v trestním řízení, které jsou povinny spáchání trestného činu nade vší pochybnost prokázat. Pakliže orgány činné v trestním řízení neshledaly podezření ze spáchání trestného činu důvodným, a věc tak byla odložena, nebrání tato skutečnost sama o sobě tomu, aby daňové orgány učinily závěr, že daňový subjekt, zde žalobkyně, jednal podvodně, a proto jí byl odepřen nárok na odpočet DPH.
14. K zapojení žalobkyně do odběratelsko-dodavatelského řetězce zasaženého podvodem na DPH uvedl, že podle unijní i tuzemské judikatury a právního rámce není rozhodné, zda byla chybějící daň identifikována u (přímého) dodavatele či jeho dodavatelů. Podvod na dani byl shledán nejen s ohledem na existenci chybějící daně, ale také s ohledem na nestandardní okolnosti. Prověření dodavatelů žalobkyně v registru nespolehlivých plátců ve smyslu § 106a ZDPH nic nevypovídá o faktické povaze zkoumaných obchodních

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

transakcí. Ve všech třech posuzovaných obchodních řetězcích byla přímým dodavatelem žalobkyně společnost RACING ADS, s níž byly realizovány miliónové transakce. Tato společnost však od roku 2014 neuložila do Sbírký listin žádnou účetní závěrku. Obchodní ředitel žalobkyně, Ing. M., který s RACING ADS obchodoval, si ani neověřil, kdo je za společnost RACING ADS oprávněn jednat.

15. K uložení penále žalovaný uvedl, že penále coby daňová povinnost vzniká ze zákona (v daném případě dle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu) a při jeho uložení tak není prostor pro správní úvahu. Složení kaucí distributora pohonných hmot zde není rozhodné.
16. Zrušení zajišťovacích příkazů soudem je podle žalovaného pro zákonnost napadených platebních výměrů nerozhodné, neboť jde o zcela odlišná řízení.

Replika a další podání žalobkyně

17. Na vyjádření žalovaného reagovala žalobkyně replikou, v níž setrvala na své dosavadní argumentaci. K té doplnila, že na rozdíl od žalovaného neshledala ve svém případě žádné nestandardní okolnosti. Žalovaný současně k tvrzeným nestandardním okolnostem podle ní nepředložil jediný důkaz. Žalovaným uvedené řetězce společností jsou vystavěny toliko na domněnkách žalovaného a žalovaný v celém řízení dosud relevantně nedoložil jejich existenci. Opakovaně uvedla, že pokud orgány činné v trestním řízení neshledaly, že by byl trestný čin spáchán, není důvodu v daňovém řízení činit závěr opačný. Nadto žalobkyni není jasné, proč správce daně, který detekuje možnou daňovou trestnou činnost, nepodal sám ohledně jím tvrzeného podvodného jednání podnět orgánům činným v trestním řízení.
18. Ohledně kaucí ve výši 20 000 000 Kč žalobkyně uvedla, že poté, co nuceně ukončila své podnikání a byla jí zrušena registrace distributora pohonných hmot, zažádala dne 4. 7. 2017 o vrácení celé složené kaucí. Celní správa jí však dne 21. 7. 2017 sdělila, že po „testu vratitelnosti“ byl finanční správou zjištěn dle vykonatelného výkazu nedoplatek nedoplatek na DPH ve výši 13 209 921 Kč. Tato výše finančních prostředků byla podle žalobkyně uhrazena tak, že byla převedena ze složené kaucí žalobkyně na základě zajišťovacích příkazů, které správní soudy ve třech případech označily za nezákonně vydané. Ačkoliv žalobkyně s daňovým nedoplatkem nesouhlasí, je zřejmé, že byl zásahem finanční správy uhrazen. Žalobkyně proto nechápe, proč je jí neustále dopočítáváno a doměřováno penále z něčeho, co má být již dávno uhrazeno.
19. V dalším podání ze dne 11. 2. 2022 žalobkyně uvedla, že podala žalovanému návrh na nařízení přezkoumání napadeného rozhodnutí, a ministerstvu financí, generálnímu finančnímu ředitelství a ministerstvu spravedlnosti žádost o revizi postupu finanční správy.
20. V dalším podání ze dne 28. 3. 2022 žalobkyně zopakovala, že podala trestní oznámení na neznámého pachatele, čímž chtěla prokázat, zda právě žalobkynino daňové jednání bylo v souladu se zákonem či nebylo. Kdyby si byla vědoma jakéhokoliv pochybení, nikdy by z logiky věci takové trestní oznámení nepodávala, neboť by udávala sama sebe. Policejní orgán však věc odložil, neboť dospěl k závěru, že se trestná činnost nestala a jednání žalobkyně bylo naprosto v souladu se všemi právními předpisy. Poté věc začalo z vlastní iniciativy šetřit Generální ředitelství cel, kterému jednatel žalobkyně Ing. F. N. poskytl veškerou součinnost a veškeré dokumenty a účetnictví žalobkyně. Dne 15. 10. 2019 vrátilo Generální ředitelství cel veškeré předložené dokumenty s tím, že nejsou předmětem dalšího

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

trestního řízení. Z toho žalobkyně dovozuje, že její jednání bylo nezávadné a v souladu s právními předpisy. Navíc Krajský soud v Praze a Městský soud v Praze zrušily veškeré proti žalobkyni vydané zajišťovací příkazy (celkem 11), pro jejich nezákonnost a předmětné platební výměry na tyto zajišťovací příkazy přímo navazují a přímo s nimi souvisí, když byly vydány na základě stejného šetření. Žalobkyně navrhla provedení důkazu výsledkem kpt. Ing. L. G., nar. XX, bytem XX, ke sdělení jeho pohledu na jednání žalobkyně, neboť Ing. G. vyšetřoval možnou trestnou činnost žalobkyně.

21. V posledním podání ze dne 1. 8. 2022 znovu zopakovala své dříve uplatněné argumenty.

Jednání před soudem

22. Při jednání konaném dne 9. 8. 2022 setrvali účastníci na svých procesních stanoviscích. Žalobkyně uvedla, že pokud jde o návrhy na provedení důkazů obsažené v žalobě a jejich doplněních, bere je zpět a trvá pouze na provedení listinných důkazů 1) usnesení Policie ČR – Krajského ředitelství policie hl. města Prahy o odložení věci ze dne 10. 4. 2018, č. j. KRPA-129089-90/TČ-2017-000097-LG, a 2) usnesení Generálního ředitelství cel ze dne 15. 10. 2019, č. j. HK-835350/TS-38/2017, o vrácení věcí jednatelem žalobkyně z důvodu, že již nejsou předmětem dalšího trestního řízení. Soud rozhodl o neprovedení těchto důkazů pro nadbytečnost. Odložení trestní věci nemá žádné dopady na daňové řízení (k tomu podrobněji viz body 35 a 36 tohoto rozsudku).

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

23. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální požadavky na ni kladené. Soud vycházel při přezkumu napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době jeho vydání (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Neshledal přitom vady, k nimž by byl povinen přihlédnout i z moci úřední.

Zjištění vycházející z obsahu správního spisu

24. Z obsahu správního spisu vyplynuly následující pro věc podstatné skutečnosti.

25. Dne 11. 11. 2016 zahájil správce daně u žalobkyně daňové kontroly na DPH za zdaňovací období měsíců červen 2016 až leden 2017.

26. Dne 13. 2. 2017 provedl správce daně výslech svědka D. S., zaměstnance společnosti RACING ADS, adresou ohlašovny Magistrátu města Brno, který byl dle písemného vyjádření jednatele společnosti RACING ADS zodpovědný za obchody s žalobkyní. D. S. vypověděl, že byl vyzván Litevcem jménem P. S., aby si na území České republiky přivydělával tím, že se zapojí do obchodu s elektronikou. Domluvil se proto s kamarádem L. P., že si koupí společnost a zkusí se do toho obchodu zapojit. Koupili společnost RACING ADS a na základě pokynů P. S. dělali kroky, které jim byly řečeny. D. S. byl obchodním ředitelem. L. P. byl majitelem a jednatelem RACING ADS. L. P. činil pouze kroky, které mu D. S. sdělil. Víceméně se jednalo jen o vybírání malé hotovosti z účtu. D. S. nakupoval dle pokynů P. S. drobné elektronické zboží (smart hodinky, folie na mobilní telefony, zřejmě sluchátka a podobně) od různých společností. To následně přeprodal přes žalobkyni dalším společnostem a z tohoto obchodu měla RACING ADS provizi. Z jeho pohledu se jednalo o bártrový obchod mezi několika společnostmi. D. S. bylo řečeno, že postupem času pan P. všechny společnosti zapojené do tohoto obchodu odkoupí. Společnosti, od kterých nakupuje, již byly panu P. přeprodány. Celý obchod funguje dle předem

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

dohodnuté strategie a jeví se mu zajímavý. Nakoupené zboží převáží dodávkou půjčenou od pana P. a uchovává ve skladu společnosti RACING ADS. Myslí, že fyzickou kontrolu zboží žalobkyně ještě nikdy nevykonala, ale nepamatuje si přesně. Nakoupené zboží mu předává někdo od pana P. Pan P. určuje, od koho zboží nakoupí. D. S. podepisuje a razítkuje smlouvy. Původ zboží mu není znám. Dopravu zboží ze skladu RACING ADS do Německa společností ST Import-Export GMBH zajišťuje také D. S. Vše domlouvá pan P. V Německu je zboží předáno do dodávky tuší s polskou poznávací značkou. Co se s ním děje dál nemá tušení.

27. Dne 13. 4. 2017 provedl správce daně výslech zaměstnance žalobkyně Ing. J. M., který vypověděl, že spolupráci s dodavatelem RACING ADS zahájila žalobkyně na základě nabídky zástupce dodavatele D. S. Nepamatuje si, že by o obchodech jednal s jinou osobou. Rámcová kupní smlouva a příkazní smlouva mezi žalobkyní a RACING ADS byly podepsány v obchodním centru na Smíchově. Zboží převážel pan S. Renaultem Trafic. Obchodu nebylo tolik, proto nebylo třeba ho pravidelně kontrolovat. O odběratele zboží se nezajímal, věřil panu S. Protože na celý objem zboží finance nestačily, přišla firma RACING ADS s dohodami o vzájemném zápočtu čtyřstranného obchodu. Se zástupci firem uvedených v dohodách o zápočtech se Ing. M. nikdy nesetkal. Hlavní činností žalobkyně byl nákup a prodej methylesteru, jen okrajově se dostala k elektronice díky nabídce pana S. Obchodem s elektronikou se „*v duchu zákona optimalizovaly náklady*“.
28. Dne 26. 10. 2017 provedl správce daně druhý výslech D. S. Ke spolupráci s žalobkyní v období od června 2016 do ledna 2017 vypověděl, že už si nic nepamatuje, a že ve společnosti RACING ADS už není zaměstnán. Nepamatoval si, jaká byla jeho úloha v obchodním vztahu s žalobkyní, kdo s ním za žalobkyni jednal, jakým způsobem a na kterém místě spolupráce probíhala. Na většinu otázek správce daně odpověděl, že si nic nepamatuje. Na zbývající otázky odpověděl, že se k nim již vyjadřoval na FÚ v Brně.
29. Správní spis obsahuje zajišťovací příkazy, daňová přiznání a kontrolní hlášení jednotlivých společností v obchodním řetězci, analýzu kontrolních hlášení jednotlivých společností v řetězci, odpovědi na mezinárodní dožádání, protokoly o výsleších svědků a další dokumenty.
30. Dne 10. 10. 2018 projednal správce daně s žalobkyní zprávy o daňové kontrole za jednotlivá kontrolovaná zdaňovací období. Správce daně podrobně popsal řetězec společností, které si vzájemně přeprodávaly elektroniku v hodnotě desítek milionů Kč, identifikoval společnosti, které svou daňovou povinnost neuhradily, i pozici žalobkyně v řetězci. Dále popsal řadu skutečností, které podle něj svědčily o tom, že žalobkyně byla do podvodného řetězce společností zapojena vědomě. Nepřijala přitom relevantní opatření, která by její účasti na daňovém podvodu zabránila. Správce daně proto neuznal nárok na odpočet z plnění přijatých od dodavatelky žalobkyně RACING ADS.
31. Dne 30. 10. 2018 vydal správce daně dodatečné platební výměry za zdaňovací období měsíců června až srpna 2016 a října 2016 až ledna 2017 a dne 1. 11. 2018 vydal správce daně platební výměr za zdaňovací období měsíce září 2016. Proti platebnímu výměru i dodatečným platebním výměrům žalobkyně brojila odvoláními.
32. Dne 18. 4. 2019 vydal žalovaný napadené rozhodnutí. Ztotožnil se se závěrem správce daně, že obchodní transakce žalobkyně byly zatíženy podvodem na DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

Posouzení žalobních bodů

33. Soud předně připomíná, že míra precizace žalobních bodů předurčuje, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu správní soud přistoupí. Není na místě, aby soud za žalobce spekulativně argumentaci domýšlel či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují, neboť tím by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (srov. závěry rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78).
34. Soud dále předesílá, že obdobné žalobní body jako v nyní projednávané věci uplatnila žalobkyně též ve věci své účasti na daňovém podvodu a neprokázání přijetí zdanitelných plnění ve zdaňovacích obdobích říjen až prosinec 2015 a únor 2016. Žalobu v této věci soud rozsudkem ze dne 4. 11. 2021, č. j. 6 Af 19/2019-62, zamítl.

Existence podvodu

35. Žalobkyně předně uvádí, že podala dvě trestní oznámení pro podezření z trestného činu zkrácení daně, poplatku nebo jiné podobné platby dle § 240 trestního zákoníku, přičemž obě podání byla Policií ČR prošetřena a odložena. Z toho dovozuje, že bylo jasně konstatováno a rozhodnuto, že se podvod na DPH nestal. Žalovaným uvedené řetězce společností jsou podle žalobkyně vystavěny toliko na domněnkách žalovaného a žalovaný v celém řízení dosud relevantně nedoložil jejich existenci.
36. S touto námitkou se soud neztotožňuje. Výsledky trestního řízení nelze bez dalšího přebírat do daňového řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2015, č. j. 1 Afs 92/2015 – 35). Předmět a kritéria daňového a trestního řízení jsou zcela odlišná, neboť se jedná o specifická řízení s odlišně pojatým rozložením důkazního břemene a s odlišnými cíli. Výsledky daňového řízení a trestního řízení ohledně prověřování jedné obchodní transakce tudíž nemusí být nutně shodné (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 5. 2018, č. j. 1 Afs 220/2017-28). Rozhodnutí policejních orgánů o odložení věci nemá žádné dopady na daňové řízení. Obdobně nemá na daňové řízení žádný dopad ani rozhodnutí celních orgánů o vrácení dokumentů z důvodu, že nejsou předmětem dalšího trestního řízení (viz bod 20 tohoto rozsudku). Námitka není důvodná.
37. Soud se neztotožňuje ani s tvrzením, že řetězce společností jsou vystavěny toliko na domněnkách žalovaného. Daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů byl v řetězci spáchán podvod (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 – 60). V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval.
38. Žalovaný se skutkovými okolnostmi daňového podvodu podrobně zabýval. Popsal dodavatelsko-odběratelský řetězec společností, jehož podoba se v průběhu času částečně měnila, třemi přehlednými schématy (body 42 až 43 napadeného rozhodnutí). Žalovaný na základě analýzy dat kontrolních hlášení, která je součástí správního spisu, jasně popsal řetězec společností, které si navzájem přeprodávaly zboží. Společnosti na pozici „missing trader“ (IT-Mans a NON IRON METALS) nakupovaly zboží od rakouského dodavatele Invictus Handels GmbH. Tyto společnosti podaly daňová přiznání, v němž přiznaly DPH za dovoz zboží do České republiky, avšak daň žádná z nich tuto daň neuhradila a obě se později staly nekontaktními. Zboží následně přeprodaly společností na pozici „buffer“, konkrétně Edevent s.r.o., THE ECO-LOGICAL LAND COMPANY s.r.o. a RACING

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.

ADS. I tyto společnostmi se staly v době probíhající daňové kontroly nekontaktními. Na konci české části řetězce byla žalobkyně na pozici „broker“. V této pozici nárokovala odpočet DPH za vývoz zboží z České republiky. Zboží dodávala německé společnosti ST Import-Export Handels GmbH. Žalovaný tedy shromáždil důkazy o celém řetězci společností vzájemně si prodávajících zboží, identifikoval chybějící daň (neodvedenou společnostmi IT-Mans a NON IRON METALS) a popsal pozici žalobkyně v řetězci.

39. Žalovaný dále podrobně popsal okolnosti, které svědčí o existenci daňového podvodu (body 42 až 51 napadeného rozhodnutí). Mezi tyto okolnosti patří:

- Žalobkyně se na svých obchodních transakcích nijak aktivně nepodílela. Veškerý obchod za ni zajišťoval příkazník (RACING ADS prostřednictvím D. S.), který byl současně jejím dodavatelem. Její dodavatel současně zajišťoval jejího odběratele zboží, což není standardní. Žalobkyně toliko vystavovala daňové doklady (bod 46).
- Společnost RACING ADS, dodavatel a příkazník žalobkyně, měla virtuální sídlo (bod 47).
- Úhrady zboží probíhaly formou vícestranných vzájemných zápočtů. Z dohod o vzájemném zápočtu je zřejmé, že žalobkyně znala i své subdodavatele, přesto nadále nakupovala zboží s přírážkou od svého dodavatele.
- Podle daňových dokladů společností na pozici „missing trader“ mělo být zboží hrazeno převodem, avšak převody od přímých odběratelů nebyly realizovány a platby od RACING ADS neměly odpovídající výši. Platby směřující od RACING ADS jejím přímým dodavatelům byly obratem vybírány v hotovosti.
- Nákupy a prodeje zboží byly podle výpovědi D. S. prováděny dle pokynů pana S.
- Všechny články řetězce vyjma žalobkyně, která se domáhá nároku na odpočet DPH, se staly nekontaktními.
- Odpovědi na výzvy správce daně od jednotlivých společností v řetězci zasláné dříve, než se staly nekontaktními, měly stejnou písemnou formu i font písma a vzájemně se podobaly.

40. Soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného, že správcem daně zjištěné skutečnosti svědčí o existenci podvodu na DPH.

41. K námitce žalobkyně, že doložila všechny doklady prokazující, že se obchody skutečně uskutečnily, soud uvádí, že toto žalovaný nijak nezpochybňuje (viz bod 43 napadeného rozhodnutí).

42. Žalovaný nesporně převezl zboží D. S. do skladu v Praze od subdodavatelů žalobkyně, ani jeho následný převoz odběratelům žalobkyně do Německa. Nezpochybňuje ani vystavování daňových a jiných dokladů zúčastněnými společnostmi za účelem získání nároku na odpočet DPH, ani podávání daňových přiznání žalobkyní. Daňový podvod nemusí spočívat, a v daném případě nespočíval, v neexistenci dodávaného zboží.

43. Námitka není důvodná.

Vědomost žalobkyně o účasti na daňovém podvodu

44. Soud se neztotožnil ani s obecně formulovanou námitkou žalobkyně, že správce daně neprokázal, že by o daňovém podvodu věděla nebo vědět mohla, že „žalovaný stále pouze dovozuje a domnívá se, nicméně neunáší důkazní břemeno.“
45. Žalovaný popsal jednotlivé důvody, z nichž dovedl, že žalobkyně měla vědět o svém zapojení do podvodného řetězce, v bodech 52 až 63 napadeného rozhodnutí.
46. Žalovaný předně poukázal na zcela pasivní roli žalobkyně v jejím obchodování, spočívající toliko ve formálním vystavování daňových dokladů. Odkázal na svědeckou výpověď D. S. a zdůraznil, že tento zaměstnanec dodavatele žalobkyně byl dle příkazní smlouvy odpovědný za nákup i prodej zboží.
47. Žalovaný dále poukázal na nestandardní vágnost rámcové smlouvy, na absenci důkazů o jednotlivých objednávkách a na neprůkaznost plateb za realizované obchody, které probíhaly převážně formou vzájemných zápočtů. Dále poukázal na nestandardní okolnosti navázání spolupráce žalobkyně a společnosti RACING ADS, přičemž jednatel společnosti RACING ADS i její zaměstnanec D. S. měli trvalé bydliště na adrese ohlašovny Magistrátu města Brna. K tvrzení Ing. M., zaměstnance žalobkyně, že se mu D. S. zdál být solidním partnerem s ohledem na dřívější spolupráci, žalovaný uvedl, že D. S. dříve zastupoval společnost iC4C, přičemž i tyto transakce byly zatíženy podvodem na DPH, v němž vystupovala i žalobkyně. Žalovaný konečně podotkl, že společnost RACING ADS nezveřejňovala od roku 2014 účetní závěrky.
48. Soud s odkazem na výše uvedené konstatuje, že žalovaný svůj závěr o tom, že žalobkyně měla a mohla vědět o svém zapojení do podvodného řetězce, řádně zdůvodnil. Soud se s tímto závěrem ztotožňuje. Z obsahu správního spisu vyplývá, že se žalobkyně svého obchodování s elektronikou v zásadě nijak neúčastnila. Zboží nenakupovala, neskladovala, nepřpravovala a neprodávala. Jedinou činností žalobkyně v předmětných obchodech bylo vystavování faktur a dalších dokladů. Nákupy, prodeje, skladování i přepravu pro ni realizovala na základě příkazní smlouvy společnost RACING ADS, která byla současně jejím dodavatelem. Není racionální, aby se za popsanych okolností žalobkyně nezajímala o to, odkud společnost RACING ADS zboží nakupuje, komu ho prodává a proč k těmto obchodům žalobkyni potřebuje. Pokud měla společnost RACING ADS informace o dodavatelích a odběratelích, vlastní skladování i přepravu, nedávalo zapojení žalobkyně do tohoto řetězce již na první pohled žádný ekonomický smysl.
49. Tvrzení žalobkyně, že vůči ní byla učiněna represe ze strany správce daně pouze proto, že byla majetná, soud nepřisvědčil. Správce daně i žalovaný náležitě odůvodnili, z jakých okolností dovedli své závěry ohledně vědomosti žalobkyně o účasti na daňovém podvodu. K majetnosti žalobkyně v tomto hodnocení nijak nepřihlíželi. K tomu lze toliko zdůraznit, že žalobkyně se v řetězci nacházela na pozici brokera, přičemž prodávala zboží mimo EU a nárokovala v této souvislosti odpočty DPH. Je tedy logické, že právě jí nebyly tyto nároky na odpočet uznány.
50. K výše uvedenému žalobkyně v replice doplnila, že není nestandardní, že její dodavatel neukládá účetní závěrky do sbírky listin, ani že obchodovala s jinou komoditou, než je její předmět podnikání. K tomu soud uvádí, že tyto skutečnosti by samy o sobě nemohly vést k závěru o vědomé účasti žalobkyně na daňovém podvodu, žalovaný je však zcela správně zohlednil ve výčtu skutečností, které ve svém souhrnu k takovému závěru vedly.

51. Pokud jde o tvrzení, že ostatní společnosti zapojené do řetězce žalobkyně nezná, soud uvádí, že toto tvrzení není v projednávané věci relevantní. Při hodnocení subjektivní stránky není nezbytné, jak se mylně domnívá žalobkyně, aby správce daně prokázal, že byla vědomě členkou organizované skupiny. Plně postačí, pokud o své možné účasti na daňovém podvodu z nestandardních okolností svého obchodování vědět měla.
52. Námitka není důvodná.

Zda přijala žalobkyně opatření, aby zajistila neúčast na daňovém podvodu

53. Žalobkyně konečně uvádí, že učinila vše, co mohla, a ani při vynaložení veškeré možné péče nemohla předpokládat, že se mohla účastnit jakéhokoliv podvodného řetězce. Žalobkyně se ujistila o spolehlivosti plátce DPH u svého přímého obchodního partnera a více ovlivnit nemohla.
54. Této námitce soud nepřisvědčil.
55. Otázce, zda žalobkyně mohla vědět, že se účastní podvodného řetězce, se soud již věnoval výše. Pokud jde o to, zda byla opatření přijatá žalobkyní směřující k zabránění účasti na daňovém podvodu dostatečná, žalovaný dospěl k závěru, že dostatečná nebyla (body 64 až 74 napadeného rozhodnutí). S tímto závěrem se soud ztotožnil.
56. Nahlédnutí do registru plátců DPH je jedním z kroků směřujících k zamezení účasti na daňovém podvodu, není však krokem jediným ani postačujícím. Žalobkyně mohla z veřejných rejstříků zjistit změnu v osobě jednatele RACING ADS, jeho trvalý pobyt na adrese ohlašovny, i nezveřejňování účetních závěrek společnosti. S ohledem na výše uvedené nestandardnosti obchodů se však měla především zajímat o to, proč je do předmětných obchodů zapojena. I pokud by soud uvěřil tvrzení žalobkyně, že další společnosti v řetězci neznala, byla si žalobkyně vědoma toho, že nákup i prodej zboží pro ni zajišťuje D. S. Měla proto vyvinout velkou obezřetnost. Nic takového však v daňovém ani soudním řízení nedoložila.

Vyměření penále, zrušení zajišťovacích příkazů

57. K námitce žalobkyně, že jí není jasné, proč správce daně požaduje zaplatit i penále, když finanční prostředky byly zajištěny složením kauce distributora pohonných hmot, soud uvádí, že penále je zákonným právním institutem, který sleduje daň a který ze zákona vzniká, pokud je daňovému subjektu daň pravomocně doměřena. Zákon pak skutečnost, že žalobkyně složila určitou částku na účet správce daně v rámci povinností distributora pohonných hmot, ve vztahu k povinnosti vyčíslit penále nijak nezohledňuje a žalovaný tak nijak nepochybil. Pokud byla daň pravomocně doměřena, došlo ke vzniku penále v zákonem stanovené výši *ex lege*. Výše uvedené soud konstatoval k obdobné námitce žalobkyně již v rozsudku ze dne 4. 11. 2021, č. j. 6 Af 19/2019-62, přičemž v nyní projednávané věci není důvod se od tohoto závěru odchýlit.
58. Totéž platí pro žalobkyní namítané zrušení dříve vydaných zajišťovacích příkazů soudy. Okolnost, že správcem daně vydané zajišťovací příkazy byly soudy zrušeny, nemá na závěry žalovaného v tomto řízení žádný vliv.
59. Nad rámec nezbytného lze dodat, že zajišťovací příkazy byly zrušeny pro vadu nepřezkoumatelnosti, neboť neobsahovaly žádnou úvahu týkající se existence kauce, která je nerozlučně spojena se statusem registrovaného distributora pohonných hmot, její výše

a využitelnosti k úhradě v budoucnu stanovené DPH (viz bod 30 rozsudku ze dne 11. 3. 2019, č. j. 14 Af 2/2017 – 34 odkazující i na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 1. 2019, č. j. 45 Af 31/2016- 81). Soud se přitom ztotožnil se závěry daňových orgánů, pokud jde o podezření účasti žalobkyně na podvodném řetězci (body 41 až 53 téhož rozhodnutí).

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

60. S ohledem na shora uvedené závěry soud žalobu jako nedůvodnou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
61. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému, který byl plně úspěšný, soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

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

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 § 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.

V Praze dne 9. 8. 2022

JUDr. Ludmila Sandnerová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje V. B.