



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

METALIMEX a.s. IČ 00000931,
se sídlem Štěpánská 621/34, Praha 1,
zastoupeného advokátem **Mgr. Radkem Buršíkem**
se sídlem Hvězdova 1734/2c, Praha 4,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2021, č. j. 27852/21/5300-21443-702551,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Základ sporu

1. Specializovaný finanční úřad (dále jen jako „správce daně“), vedl se žalobcem daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období leden až září 2014 a únor a březen 2015. Daňová kontrola se mimo jiné týkala přijatých plnění od obchodních společností KovMetal spol. s.r.o., se sídlem Smetanova 9, Šluknov (dále jen „KovMetal“), TRIMETAL s.r.o., se sídlem Hájecká 1194/12, Brno (dále jen „TRIMETAL“), ZE-KOV METAL s.r.o., se sídlem T. G. Masaryka 335, Nymburk (dále jen „ZE-KOV“) a ZEKOV METAL CANARIA SL, Avenida Rogue del Este 20, 351 30 Término Municipal de Mogán, Španělské království (dále jen „ZEKOV METAL CANARIA“), předmětem zdanitelného plnění byly dodávky měděných katod a zinku.

2. Správce daně dospěl na základě daňové kontroly k závěru, že žalobce se účastnil obchodů zasažených daňovým podvodem a vydal dne 9. 6. 2020

dodatečný platební výměr č. j. 100060/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále také „DPH“ nebo „daň“) za zdaňovací období leden 2014 ve výši 2 799 566 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 559 913 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100079/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období únor 2014 ve výši 2 069 916 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 413 983 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100082/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období březen 2014 ve výši 1 934 894 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 386 978 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100084/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období duben 2014 ve výši 2 048 414 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 409 682 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100086/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období květen 2014 ve výši 4 821 488 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 964 297 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100088/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období červen 2014 ve výši 15 775 119 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 3 155 023 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100094/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období červenec 2014 ve výši 10 861 176 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 2 172 235 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100095/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období srpen 2014 ve výši 5 179 043 Kč a současně předepsáno penále z doměřené daně ve výši 1 035 808 Kč;

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

dodatečný platební výměr č. j. 100098/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období září 2014 ve výši 2 968 047 Kč a současně předsáno penále z doměřené daně ve výši 593 609 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100099/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období únor 2015 ve výši 2 807 255 Kč a současně předsáno penále z doměřené daně ve výši 561 451 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100100/20/4200-11771-110375, kterým byla doměřena daň za zdaňovací období březen 2015 ve výši 1 478 930 Kč a současně předsáno penále z doměřené daně ve výši 295 786 Kč;

3. Žalobce proti shora uvedeným dodatečným platebním výměrům (dále také jen „dodatečné platební výměry“) podal odvolání, o němž žalovaný rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím.

4. Žalovaný uznal nárok žalobce na odpočet DPH u plnění přijatého od dodavatele TRIMETAL a změnil dodatečné platební výměry a to

dodatečný platební výměr č. j. 100084/20/4200-11771-110375 ze dne 9. 6. 2020 (duben 2014), tak že žalobci doměřil DPH ve výši 1 361 026 Kč a penále ve výši 272 205 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100086/20/4200-11771-110375 ze dne 9. 6. 2020 (květen 2014), tak že žalobci doměřil DPH ve výši 2 067 758 Kč a penále ve výši 413 551 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100088/20/4200-11771-110375 ze dne 9. 6. 2020 (červen 2014), tak že žalobci doměřil DPH ve výši 12 275 220 Kč a penále ve výši 3 155 023 Kč;

dodatečný platební výměr č. j. 100094/20/4200-11771-110375 ze dne 9. 6. 2020 (červenec 2014), tak že žalobci doměřil DPH ve výši 8 678 416 Kč a penále ve výši 1 735 683 Kč.

v ostatním ponechal napadená rozhodnutí beze změny, resp. odvolání žalobce zamítl.

5. Proti rozhodnutí žalovaného žalobce brojí správním žalobou podle § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“)

II. Obsah žaloby

6. Žalobce v podané žalobě rozdělil žalobní argumentaci na obecnou část a část, v níž brojí proti závěrům správce daně týkajícím se konkrétních obchodů.

A.

7. Takto žalobce vytýčil tyto obecné žalobní námitky:

A. 1. Nepřípustné několikanásobné odpírání odpočtů DPH v rámci jednoho fakturačního řetězce (KovMetal).

A. 2. Absence chybějící DPH v řetězci ZE-KOV.

A. 3. Neúčelnost provedení mezinárodního dožadání ústící v nedodržení lhůty pro stanovení daně dle § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).

A. 4. Vady důkazního řízení – nestanovení obvyklého standardu v oboru barevných kovů u žalobce jako konkrétního obchodníka, kterému je odpírán nárok na odpočet.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

A. 5. Nesprávné hodnocení provedení dokazování a nesprávný a nepřezkoumatelný znalecký posudek, týkající se ceny a předmětu transakcí.

A. 6. Nesprávná argumentace rizikovostí obchodované komodity.

A. 1.

8. Žalobce namítl, že institut odepření nároku na odpočet DPH pro účast na fakturačním řetězci je výjimkou ze zásad zakotvených směrnicí Rady 2006/112/ES o společném systému DPH. Každé odepření nároku na odpočet DPH (tedy jeho doměření a následné vybrání) přesahující původně chybějící DPH v rámci řetězce je plněním do veřejného rozpočtu jdoucím nad rámec institutu vědomé účasti na fakturačním řetězci zasaženém podvodem na DPH, a tedy nad rámec myšlenky vyslovené v původních rozsudcích SDEU. K tomu se odvolal na závěry vyplývající z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018 – 43 a ze dne 28. 4. 2021, č. j. 3 Afs 85/2019-44, z nichž podle žalobce vyplývá, že pro otázku aplikace institutu odepření nároku na odpočet pro vědomou účast na podvodném řetězci je nutné vždy zkoumat, zda skutečně existuje neuhrzená daňová povinnost. Účelem aplikace institutu odepření nároku na odpočet je reparace (náhrada) chybějící daně v rámci tohoto řetězce, resp. obnovení stavu daňové neutrality, tedy stavu, kdy daňová bilance vyplývající z dotčeného řetězce zůstává zachována.
9. V případě žalobce není naplněna vstupní podmínka pro aplikaci institutu odepření nároku na odpočet pro vědomou účast na fakturačním řetězci zasaženém podvodem na DPH, tedy chybějící daň. Jak žalobce uvedl, tato chybějící daň se v původním fakturačním řetězci vyskytovala, když první tuzemský fakturační subjekt skutečně objektivně nesplnil povinnost a daň nepřiznal a ani neodvedl v rámci řetězce KovMETAL. Následně správce daně zahájil doměřovací řízení s předchozími fakturačními články (společnostmi), kterým rovněž stanovil daň k úhradě. Pokud jde o řetězec zboží KovMETAL, jak vyplývá z rekapitulace na s. 20 žalovaného rozhodnutí, všem zúčastněným subjektům byla stanovena daňová povinnost na základě vědomé účasti na tomto řetězci. Uvedený postup žalovaný opírá o závěry, které vyvozuje z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 11. 2019, č. j. 7 Afs 209/2019-37, dle něhož každý článek fakturačního řetězce nese vlastní daňovou odpovědnost, která je u něj posuzována samostatně, a u každého je posuzováno samostatně, zda prokáže splnění zákonných podmínek pro uplatnění osvobození od DPH, event. nároku na odpočet (tedy naplnění podmínek dle §§ 64, 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, dále jen „ZDPH“).
10. Žalobce má za to, že tento rozsudek není přílehlavý k otázce výběru DPH u fakturačního řetězce zasaženého chybějící daní, kde jsou následně odpírány nároky na odpočet DPH. Při posuzování nároku na přiznání osvobození ve smyslu ustanovení § 64 ZDPH musí být prokázáno, že dotčené zboží opustilo území České republiky, a pokud toto prokázáno není, je prodej zboží zatížen DPH v zákonné sazbě (a není osvobozen).
11. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, žalobce namítl, že v rámci fakturačního řetězce KovMetal je ze žalovaného rozhodnutí zřejmé, že k odepření nároku na odpočet DPH pro vědomou účast došlo opakovaně, přičemž žalobce je od chybějící daně, a tedy i od základního kamene podvodu vzdálen ze všech zúčastněných subjektů nejvíce. Jelikož v rámci fakturačního řetězce KovMetal již byl nárok na odpočet odepřen všem předcházejícím distribučním článkům, je nepřipustné tento odpírat rovněž žalobci. To nejen z toho důvodu, že u žalobce není naplněn

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vědomostní test, ale především proto, že takový postup je v rozporu se samotnou reparační podstatou institutu odepření nároku na odpočet pro účast na fakturačním řetězci zasaženém podvodem na DPH, kde již prokazatelně chybějící daň byla vybrána (a tedy i zásada neutrality DPH byla obnovena) odepřením odpočtu u předchozích distribučních stupňů.

12. V rámci první žalobní námítky žalobce vytkl napadenému rozhodnutí nesprávnou aplikaci závěrů vyplývajících z rozsudku SDEU ve věci Italmoda, který žádá taková tvrzení ani teze neobsahuje, a pouze zcela obecně konstatuje, že v případě podvodného jednání lze odeprít dotyčnému plátcí výhody na DPH.

A. 2.

13. V rámci další žalobní námítky žalobce uvedl, že správce daně ani žalovaný neprokázali chybějící daň ve fakturačním řetězci ZE-KOV. Chybějící daň v rámci tohoto fakturačního řetězce byla konstatována u plátce - obchodní společnosti VINATICO, a to za zdaňovací období červen 2014, dotyčný daňový subjekt vykázal plnění na ř. 1, 3, 40 a 43, daňového přiznání k DPH, kdy údaje na ř. 3 a 43 odpovídají pořízení zboží (předmětných měděných katod) z jiného členského státu dle § 16 ZDPH. Tento subjekt nicméně vykázal rovněž hodnotu na ř. 40 daňového přiznání, tedy odpočet DPH z plnění přijatých od tuzemských plátců, a využitých v rámci své ekonomické činnosti. Rozdíl mezi těmito hodnotami vykázanými v daňovém přiznání představuje daňovou povinnost ve výši 36.864,- Kč, která byla tímto plátcem ve lhůtě pro podání přiznání DPH uhrazena. Od zdaňovacího období března 2015 společnost nepodává daňová přiznání a je nekontaktní pro správce daně.
14. Žalobce k tomu namítl, že předmětné zdaňovací období nebylo nikdy předmětem doměření (tedy pravomocného stanovení chybějící daně) a tedy správcem daně a žalovaným tvrzená chybějící daň je pouze v rovině hypotetické, resp. není předmětem pravomocného rozhodnutí (tedy dodatečného platebního výměru dle § 143 DR). Z toho důvodu, že chybějící daň nikdy nebyla předmětem kontrolního postupu, ji pro účely následného odpírání odpočtu DPH nelze konstatovat a s poukazem na ni nelze jiným fakturačním článkům odpočty odpírat.

A. 3.

15. Žalobce zde namítá, že výsledek žádosti o mezinárodní spolupráci učiněné dle nařízení Rady č. 904/2010/5, bez ohledu na způsob jejího vyřízení, neměl potenciál jakkoli relevantně objasnit předmět daňové kontroly, jelikož všechny rozhodné skutečnosti byly správcem daně zjištěny ze zdrojů, pramenů a důkazních prostředků nacházejících se na území České republiky a získány čistě v rámci vyhledávací činnosti, proto mezinárodní spolupráci nelze přiznat účinky předvídané § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, tedy přerušení lhůty pro stanovení daně.
16. Žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2020, č. j. 10 Afs 228/2019-53, a namítl, že v případě žádosti o mezinárodní spolupráci není pro přiznání účinku dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu určující formální podoba (tedy že žádost byla prokazatelně vydána), ale rozhodujícím je posouzení, zda výstup v podobě mezinárodního dožádání je způsobilý přispět k vyřešení otázky, která je předmětem daňového řízení, jelikož chybějící daň v rámci fakturačního řetězce je skutečností objektivní, existující (již z podstaty věci) na daňovém území České republiky, ověřená u správce daně dotyčného tuzemského subjektu. Navíc pro tuto otázku jsou rozhodnými

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

skutečnostmi pouze plnění daňových povinností tuzemskými subjekty, na území České republiky, proto bylo provedené mezinárodní dožádání nadbytečné a k přerušení lhůty pro stanovení daně nedošlo.

17. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2017, č. j. 10 Afs 206/2017-39, pak namítl, že lhůta pro stanovení daně je instrumentem zajišťujícím právní jistotu na straně daňového subjektu. Její přerušení představují narušení zásady ochrany právní jistoty daňových subjektů, a proto je nutno k nim přistupovat restriktivně.

A. 4.

18. V rámci dalšího žalobního bodu žalobce namítl, že celé důkazní řízení zatížil správce daně i žalovaný nezákonností tím, že rezignoval na řádné objasnění té skutečnosti, co je v rámci velkoobchodní činnosti žalobce (stejně jako v oblasti velkoobchodu s barevnými kovy) obvyklou praxí. V kontextu absence prokázání této skutečnosti pak, podle žalobce, je stížena nezákonností i samotná úvaha o naplnění vědomostního testu, jelikož správné vyhodnocení těchto skutečností je podmíněno právě správným nastavením standardu v oboru a u konkrétního subjektu, což správce daně ani žalovaný u žalobce neučinil. K tomu žalobce citoval z rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 26. 1. 2016, č. j. 57 Af 7/2014 – 125 a rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2020, č. j. 10Afs 421/2019-64.
19. K prokázání toho, jaké jsou na straně žalobce a v oblasti velkoobchodu s barevnými kovy standardy a obvyklostmi, žalobce navrhl výslech Ing. R. K. a Ing. J. R. V rámci výslechu Ing. R. bylo objasněno, jakým způsobem probíhalo za rozhodné roky u žalobce prověřování nových obchodních partnerů, dále se svědek vyjádřil k otázce cenotvorby, k níž explicitně uvedl, že vázanost ceny na LME burzu nastává pouze u nejkvalitnějších katod. Žalobce byl výslovně označen jako jediný subjekt na území České republiky, který je pro menší odběratele schopen vykoupit katody i nižší kvality (tím není myšleno zcela nekvalitní zboží, ale kvality nižší než burzovní). Svědek potvrdil, že nebylo neobvyklým nakupovat katody za cenu nižší než LME, tím spíše od menších dodavatelů. Svědek rovněž potvrdil důkladnou kvalitu kontroly každé dodávky před jejím převzetím, a to dle certifikátu, vizuální kontrolou a někdy pak analytickou kontrolou spektrometrem. Dále svědek uvedl, že za zboží bylo vždy placeno až po převzetí zboží, nikdy předem.
20. Svědek Ing. K. uvedl, že jako výhradní výkupní subjekt pro barevné kovy měl žalobce řadu nabídek na výkup barevných kovů od různých subjektů, kdy řadu z nich odmítal, pro možná rizika. Dále svědek popsal interní mechanismy ověřování obchodních partnerů (před zahájením obchodní spolupráce) u žalobce. Svědek popsal navázání obchodní spolupráce se společností KovMetal, stejně jako obecné principy zahájení obchodní spolupráce, které potvrzují existenci specifického postupu na úseku prověření nových dodavatelů před faktickým zahájením spolupráce. Svědek rovněž popsal obvyklou praxi příjmu zboží a následné platby a potvrdil obvyklou praxi v podobě odkupu zboží za cenu LME minus. Svědek popsal obvyklou praxi formou prověření potenciálních dodavatelů před uzavřením spolupráce. Nakonec svědek potvrdil i obvyklou praxi v podobě podepsání písemných smluv po převzetí zboží z důvodu pracovního vytížení.
21. Správce daně tyto svědky vyslechl, ovšem výstupy těchto výslechů nijak nezohlednil v rámci provedeného dokazování.
22. Jak žalobce dále uvedl, za účelem ověření praxe u žalobce správce daně uskutečnil místní šetření ve skladových prostorách žalobce, kde byl opětovně předestřen a vysvětlen postup

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

při přijetí zboží. Svá zjištění však správce daně v rámci hodnocení důkazů nezohlednil, a v rozporu s nimi konstatoval, že žalobce přebíral zboží bez jeho kontroly a ověřování kvality.

23. Žalobce shrnul, že správce daně i žalovaný staví závěr o prokázání vědomé účasti žalobce na fakturačním řetězci zasaženém chybějící DPH na tom, že předmětné obchodování s dotyčnými dodavateli se vymykalo běžnému standardu jak na straně žalobce (ve smyslu jeho praxe jako největšího výkupního místa barevných kovů v České republice), tak i standardu na úseku obchodu s barevnými kovy. Podle žalobce však ani jedna z těchto hypotéz není naplněna, jelikož vyslechnutí svědci (zaměstnanci žalobce a stejně tak např. jednatel dodavatele, pan Š.) potvrdili praxi jak u žalobce, jeho obchodní činnosti, tak na trhu obecně, v tom smyslu, že se tyto uzavřené obchody obecné praxi, ani praxi u žalobce, nijak nevymykaly. Žalobce tak konstatoval, že správce daně neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání obchodní praxe, kdy se odvolává pouze na otázku údajně neobvyklé ceny za zboží, což je pro otázku zjištění relevantní obchodní praxe (zejména v kontextu rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 421/2019-64) naprosto nedostatečné.

A. 5.

24. Žalobce vytýká napadenému rozhodnutí, že opírá své závěry o znalecký posudek č. 209-09/2015, vypracovaný Ústavem oceňování majetku při Ekonomické fakultě VŠB – TU Ostrava, který se zabýval obvyklostí stanovení ceny v rámci obchodních transakcí, přičemž právě cena za dodané zboží byla hlavní nestandardností, která (podle správce daně) v žalobci měla vzbudit podezření, že dotčená transakce je stižena podvodem na DPH. Podle závěrů správce daně žalobce nakupoval dlouhodobě měděné katody za cenu nižší než cena dle LME, což není standardní.
25. V podané žalobě žalobce podává obsáhlé vysvětlení, které pojímá jako polemiku se závěry znaleckého posudku.
26. Předně žalobce označil hodnotu katody pod burzovní cenou (tedy pod cenou dle London Metal Exchange ke konkrétnímu dni) jako „LME –“, a cenu konstruovanou nad burzovní cenou jako „LME +“. Ke zjištění správce daně pak uvedl, že zejména nebyly obchodovány katody registrovatelné na londýnské burze. Znalec konstatuje, že je obvyklá cena za burzovní katody „LME +“, ovšem nikde včetně příloh znaleckého posudku není dohledatelný reálný zdroj této informace.
27. Dále žalobce namítá, že určení tuzemské ceny obvyklé, je ve znaleckém posudku zcela nepřezkoumatelné, jelikož není jasné, z čeho znalec vycházel. Pokud jde o soudním znalce konstatovanou marži, ta se dle bodu 3. 2. výpočtu (první části přílohy) pohybuje mezi 3 – 5 %, ovšem opět, ani ve výpočtové části, ani mezi přílohami není obsažen žádný informační zdroj.
28. Analýza cen za rok 2013 dle údajů zveřejněných společností MTC Trading, s.r.o., je sice k dohledání v bodu 4. 2. právní části přílohy, ovšem z té nemohla být dovozena tabulka 3. 2., která obsahuje marže od roku 2009. Tedy i závěry ohledně ceny obvyklé a obvyklé marže jsou zcela nepřezkoumatelné, jelikož soudní znalec své závěry sice konstatuje, nicméně již není zřejmé, z čeho je dovozuje, jelikož znalecký posudek neobsahuje žádný informační zdroj, z něž znalec své závěry dovodil. Podle žalobce znalec neuvádí, z jakých cen vycházel, a to ani pro určení ceny obvyklé, tím spíše pro určení obvyklé výše marže obchodníků (ta nemá podklad dle přílohy znaleckého posudku vůbec v ničem). Znalecký

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

posudek tak ani cenu obvyklou ve smyslu § 2 odst. 1 zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, neobsahuje. K nesprávnosti znaleckého určení ceny obvyklé a nemožnosti využití znaleckého posudku žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 6. 6. 2007, sp. zn. 22 Cdo 3035/2006.

29. Za klíčovou pak žalobce označil otázku č. 4, v níž byl soudní znalec dotazován na event. obvyklost stanovení tzv. záporné provize. Žalobce vytýká napadenému rozhodnutí, že v odůvodnění znaleckého posudku nelze vůbec žádným způsobem zjistit, jakým způsobem soudní znalec ke svým závěrům dospěl. Není možno zjistit, jak znalec dospěl k závěru, že na tuzemském trhu není tzv. záporná marže obvyklá. K tomu dále uvedl, že správce daně se zjevně zamýšlel dotázat na obvyklost toho, kdy je cenotvorba nákupu měděných katod postavena jako „LME –“, tedy pod cenu určenou Londýnskou burzou k určitému dni. Na tuto otázku přitom znalec neodpověděl, jelikož odpovídal pouze na obvyklost jevu prodeje zboží za cenu nižší, než za kterou bylo zboží nakoupeno.
30. Žalobce konstatuje, že samotný výraz „záporná provize“, použitý správcem daně při formulaci otázky č. 4, je nesprávný a zavádějící. Správce daně podstatu svého dotazu alespoň ozřejmuje na příkladu použitém při formulaci otázky č. 4, soudní znalec však praktický příklad uvedený správcem daně v dotazu č. 4 nezohlednil a zodpovídal na zcela irelevantní dotaz obvyklosti prodeje zboží se ztrátou. Z toho vyplývá, že znalecký posudek vůbec neobsahuje odpověď na dotaz, zda mohlo být obvyklé za rozhodné období prodávat předmětné zboží za cenu konstruovanou jako „LME –“. Právě toto je přitom stěžejní odpovědí celého znaleckého posudku s největším dopadem pro předmětné daňové řízení, kdy správce daně a žalovaný následně argumentují nestandardností ceny, za níž žalobce zboží nakoupil. Tento argument správce daně tak nejenže nemá oporu v praxi, ale nemá oporu ani ve znaleckém posudku, jelikož znalec odpovídal na dotaz, zda je běžné prodávat dotčené zboží za cenu nižší, než za jakou bylo nakoupeno.
31. Žalobce svou argumentaci dále rozvíjí s tím, že nikde v rámci daňové kontroly přitom nebylo řečeno, za jakou cenu zboží dodavatelé žalobce nakoupili, a tedy nikde nebyl určen ani jejich zisk na dotčené transakci. Svědek Ing. K. uvedl, že nebyl výjimkou nákup zboží za cenu kolem 2 % za cenu pod LME, přičemž řešená obchodní transakce byla právě za tuto cenu. Přitom dle sdělení Ing. K. tuto cenu (která přitom sama o sobě nebyla nijak vymykající se běžnému nákupu od tohoto druhu dodavatelů) paní M. (ze společnosti KovMetal) odůvodnila tím, že nakupovali od spekulantů, kteří měli nakoupeno za pevnou cenu a čekali, až se pohne burza. Cenotvorba je pak blíže popsána na s. 8 výslechu Ing. R. z 12. 12. 2019, z čehož je zřejmé, že cena několik procent pod LME burzou v žádném případě není přemrštěně nízká.
32. Správce daně i žalovaný totiž tuto cenu staví jako naprosto nepřiměřeně nízkou (vymykající se celému trhu, kdy tato musí sama o sobě vzbuzovat pochybnosti o poctivosti obchodní nabídky), což ovšem není pravdou, jelikož cena vyskytující se v dotyčných případech se nijak nevymyká cenám popsaným Ing. K., a tedy se nemůže jednat o cenu, která sama o sobě vzbuzuje pochybnosti (jak ji zhodnotil správce daně). Navíc svědek se na stejném místě vyjadřuje k tomu, že zejména od menších dodavatelů žalobce nakupoval zboží především za cenu pod LME, což šlo ruku v ruce s očekávanou nižší kvalitou zboží. Ostatně v rámci dalšího výslechu svědek uvádí, že někdy byla cenová nabídka akceptována, jindy odmítnuta, jelikož žalobce měl výhodnější nabídky.

33. Podle žalobce tímto bylo prokázáno, že se nejednalo a nemohlo jednat o cenu značně se vymykající praxi, cenu vzbuzující a priori podezření o neobvyklosti. K tomu žalobce jako důkaz přiložil tři kupní smlouvy na nákup Cu katod za období předcházející, z nichž lze seznat, že i zde byla kupní cena konstruována jako „LME –“. U smlouvy č. 2610/087/2012 je toto seznatelné bez dalšího, u kupních smluv č. 2610/14/2012 a č. 2610/11/2012 je konstrukce ceny seznatelná z přiložených listin, z nichž vyplývá, že hodnota LME byla v den uzavření smlouvy č. 2610/11/2012 (23. 2. 2012) 6.311 €, a v den uzavření smlouvy č. 2610/14/2012 (dne 1. 3. 2012) 6.325 €.
34. Na závěr pak žalobce dále uvedl, že burzovní kvalita katod není odvozována pouze od čistoty mědi, ale od obsahu event. povrchových vad a nečistot. Maximální čistota je tak jednou z podmínek, neznamená však obchodovatelnost na burze bez dalšího. Tedy i katoda o obsahu 99,99 % mědi může vykazovat povrchové vady a již se nebude jednat o zboží burzovní kvality.

A. 6.

35. Žalobce uvedl, že je seznámen s judikaturou správních soudů, dle níž lze po odbornících v určitém odvětví vyžadovat větší obezřetnost, barevné kovy se řadí mezi „rizikové komodity“ tato skutečnost ovšem žalobci v rozhodném období známa nebyla. Jak uvedl, je největším odběratelem barevných kovů na území České republiky, nejedná se v jeho případě o něco, co by mohl subjekt ovlivnit, čemu mohl předejít, čeho se měl v rámci obchodní transakce zasažené chybějící DPH vyvarovat, nebo čemu snad měl věnovat pozornost. V případě žalobce se nejedná o žádný excés v podobě uzavření obchodu s komoditou mimo běžný předmět jeho obchodní činnosti.
36. V další části žaloby pak žalobce formuloval žalobní námítky ve vztahu ke konkrétním obchodním řetězcům.

B.

B. 1.

37. Žalobní důvody týkající se řetězce KovMetal - (Ne)naplnění jednotlivých aspektů vědomostního testu v rámci řetězce KovMetal

B. 1.1. Rizikovost komodity

B. 1.2. Nová společnost na trhu, nezveřejněný účet, komunikace přes zprostředkovatele

B. 1.3. Uzavření smluv až po uskutečnění obchodu, krátká doba splatnosti

B. 1.4. Absence kontroly kvality zboží

B. 1.5. Platba na účet nezveřejněný správcem daně

B. 1.6. Původ zboží a přechod vlastnictví ke zboží

B. 1.1.

Žalobce zopakoval, že je největším subjektem na tuzemském trhu, který toto zboží odkupuje, čímž je jeho postavení v oboru velkoobchodu s barevnými kovy značně specifickým, kdy sám je oslovován společnostmi nabízejícími odkup kovů obecně. Dodavatelé, pakliže nebyli známými na trhu barevných kovů, nebyli bez dalšího vyloučeni

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

z možnosti vzájemného obchodování, ale byli ze strany žalobce řádně prověřeni. Jak uvedl, dodavatel KovMetal před zahájením spolupráce prošel standardním a zevrubným prověřením na úseku plnění jeho povinností (prověřeni daňové registrace, prověřeni v registrech, v obchodním rejstříku, ověření statutu plátce DPH, ověření daňové bezdlužnosti), kdy tyto listiny si navíc žalobce nechává v rámci průvodního ověření dodavatele předložit dodavatelem v listinné podobě.

B. 1. 2.

38. Dodavatel KovMetal měl založeny všechny účetní závěrky kromě té poslední (ke dni zahájení vzájemné spolupráce). V době zahájení obchodní spolupráce tak ve sbírce listiny absentovala jedna účetní závěrka, a tři založeny byly (tedy veškeré od vzniku společnosti kromě posledního roku). Nezaložená účetní závěrka ve sbírce listin existuje, a tvoří přílohu každého daňového přiznání k dani z příjmu právnických osob. Nezveřejnění závěrky tak samo o sobě neznamená, že např. společnost nevede účetnictví, nebo že účetní výkazy nepředkládá správci daně. Žalobce namítl, že předložení potvrzení o bezdlužnosti vůči správci daně (dle § 151 daňového řádu) je mnohem důležitější důkaz o daňové bezúhonnosti daňového subjektu, než otázka, zda ve sbírce listin absentuje jedna nebo dvě účetní závěrky.
39. Tento dodavatel byl zprostředkován osobou, která je známa zaměstnancům žalobce jako osoba v oboru barevných kovů dlouhodobě činná. Komunikace s dodavatelem přes telefon je běžnou praxí, v kontextu všech dodavatelů žalobce se jeví jako nereálná představa, že by s každým dodavatelem mělo být jednáno osobně. Navíc k takovým jednáním ani objektivně nebyl důvod, jelikož žalobce veškeré detaily a podmínky transakce již dojednal s řádným zmocněncem dodavatele, a event. osobní schůzka s jednatelem nebo prokuristou by se tak jevila jako zcela zbytečná. Nadto uvedl, že předmětná transakce byla sjednána prostřednictvím zprostředkovatele, který se řádně prokázal, a proto bylo nadbytečné vyžadovat další jednání přímo s osobou jednatele dodavatele, resp. absenci osobního kontaktu mezi jednatelem dodavatele nelze v žádném případě označit za nestandardní nebo neobvyklou v rámci činnosti žalobce, který na úseku kovů uzavře ročně tisíce obchodů. K tomu dále žalobce odkázal na bod 61 rozsudku Mahagében (rozsudek SDEU ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11), který výslovně uvedl, že po daňovém subjektu nelze vyžadovat prověřeni, zda vystavitel faktury „...*má k dispozici dotčené zboží a je s to uvedené zboží dodat*“.

B. 1. 3.

40. Žalobce uvedl, že k uzavření písemné smlouvy dochází, avšak až po převzetí zboží. Z pohledu bezpečnosti a právní jistoty žalobce bylo podstatné, že úplata byla provedena až v době, kdy měl žalobce zboží na skladě, bylo převzato (tedy byla kvantita i kvalita dodaného zboží shledána jako bezvadná), a byla i uzavřena kupní smlouva.
41. Krátká doba splatnosti je na úseku velkoobchodu s kovy běžnou praxí. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2020, č. j. 8 Afs 49/2019-33.

B. 1. 4.

42. Co se týče kontroly zboží, žalobce namítl, že jak svědek R. uvedl ve svém výsledku, ověřování probíhalo zpravidla na základě předem zaslání certifikátu (toto ovšem neprobíhalo ve 100 % případech, občas bylo přijato zboží bez certifikátu, jelikož tento nebyl

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vystaven), a následně pak při samotné dodávce proběhla vizuální kontrola zboží, v některých případech pak došlo i na analytickou kontrolu, prováděnou spektrometrem. Pokud by zboží neodpovídalo objednavce, bylo by odmítnuto.

B. 1.5.

43. Pokud jde o otázku nezveřejněného bankovního účtu, žalobce namítl, že institutu zveřejnění bankovního účtu dle § 96 ZDPH nelze přikládat takový význam, jelikož každý registrovaný plátce DPH si může vybrat, zda svůj bankovní účet na internetových stránkách Finanční správy České republiky zveřejní (viz § 98 ZDPH). Navíc se jednalo v rozhodnou dobu stále o poměrně nový institut na úseku správy DPH obdobně jako ručení příjemcem plnění na DPH.
44. Dále žalobce namítl, že v roce 2014 nemohlo být nikomu známo, že zaslání prostředků na účet jiný, než zveřejněný správcem daně, bude mít natolik závazný důsledek, jako je odepření nároku na odpočet DPH. Navíc žalobci byly dodavatelem předloženy dokumenty prokazující, že dodavatel KovMetal je skutečným vlastníkem tohoto bankovního účtu.

B. 1.6.

45. Pokud jde o původ zboží, žalobce odmítl argumentaci správce daně, který odkazuje na skutečnosti zjištěné v rámci mezinárodního dožádání, a to na CMR listy, z nichž vyplývá, že ve dvou případech (dodávky z 2. 7. a 6. 8. 2014) byly katody přímo od zahraničního dodavatele dopraveny do skladu společnosti Měď Povrly a.s. Správce daně dovodil, že žalobce musel vědět o tom, že zboží opakovaně mění vlastníka, přestože se nachází ve skladišti společnosti Měď Povrly a.s.
46. Žalobce k tomu uvedl, že byť se již zboží nacházelo ve skladovacích prostorách spojené osoby, je zřejmé že dispozice s tímto zbožím (mj. pak přechody vlastnického práva) jdou zcela mimo osobu skladovatele tohoto zboží, skladovatel nemá možnost toto nijak ověřit, nikdo mu toto nemusí hlásit, a nikdo k dotazu skladovatele na toto ani nemusí odpovídat.
47. Pokud jde o otázku dvou CMR listů prokazujících dopravu zboží do Mědi Povrly a.s. (bod 133 žalovaného rozhodnutí), žalobce uvedl, že těmito CMR listy v rámci své dokumentace nedisponuje, a to z důvodu, že nebylo jeho povinností (ani povinností skladovatele, společnosti Měď Povrly a.s.) tyto CMR listy převzít. CMR dokumentace je relevantním dokladem pouze při mezistátní silniční dopravě, kdy Úmluva o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě (č. 11/1975 Sb.) v čl. 13 zakládá právo příjemce zboží na její vydání. I pokud by se mu tyto CMR listy dostaly do dispozice, jediným relevantním zjištěním by bylo, že katody pocházejí ze zahraniční, což je obvyklé, jelikož tuzemských výrobců měděných katod je minimum. Žalobce se však nemůže vyjádřit k tomu, jaká měla být destinace tohoto nákladu. Jedná se o skutečnosti jdoucí zcela mimo sféru žalobce. Vzhledem k tomu, že předmětnými CMR listy žalobce nedisponoval (ani nebylo jeho povinností jimi disponovat), nelze mu klást k tíži, že z nich nedovodil, že až v rámci skladování dochází k přefakturaci zboží.

48. V rámci této části žalobní argumentace pak žalobce shrnul, že zboží nakoupil od: osoby zaštitěné zprostředkovatelem pohybujícím se 30 let v oblasti obchodů s barevnými kovy, kterou zaměstnanci žalobce znali jako odborníka v této oblasti, společnosti mající založeny všechny účetní závěrky kromě jediné (v době zahájení spolupráce), osoby, které hradí zboží až po jeho převzetí a po řádné kontrole kvality tohoto zboží, osoby, která řádně plní všechny své povinnosti vyplývající z kupní smlouvy, osoby, která zcela evidentně plní své povinnosti na úseku DPH z předmětné transakce, osoby, která před zahájením spolupráce prokáže svoji registraci k DPH i to, že je spolehlivým plátcem DPH, a že nemá nedoplatky vůči Finanční správě České republiky, osoby, která nesídlí na virtuálním sídle, která se nestala plátcem DPH před dotčenou obchodní transakcí, u níž nedochází k turbulentním změnám v orgánech nebo která by se žalobcem byla personálně propojená apod.
49. Takový obchod zcela zřetelně nevykazoval žádné nestandardnosti, neobvyklosti, jeho platební, smluvní a dodací podmínky odpovídaly praxi žalobce, stejně jako praxi v oboru velkoobchodu s barevnými kovy obecně. K tomu žalobce citoval z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2020, č. j. 8 Afs 49/2019-33 a ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31.

B. 2.

Příklady nesplnění vědomostního testu

50. V navazující části žalobní argumentace žalobce odkazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se naplnění tzv „vědomostního testu“ a to konkrétně na rozsudky ze dne 30. 5. 2012, č. j. 1 Afs 26/2012-39 (správně č. j. 1 Afs 26/2012-34), ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018-42, ze dne 29. 4. 2021, č. j. 1 Afs 448/2020-67, ze dne 17. 6. 2021, č. j. 10 Afs 158/2019-49, ze dne 9. 8. 2018, č. j. 2 Afs 399/2017-60, ze dne 26. 8. 2020, č. j. 4 Afs 10/2020-58, ze dne 26. 4. 2021, č. j. 5 Afs 186/2018-80, ze dne 20. 5. 2021, č. j. 4 Afs 355/2020-35, s tím, že společným znakem pro výše uvedené případy (kdy se správní soudy shodly na tom, že došlo k naplnění vědomostního testu o účasti na řetězci zasaženém podvodem na DPH) je, že obchod jako takový se částečně vymykal celkovému dosavadnímu obchodnímu modelu dotyčného plátce (kterému je doměřován odpočet DPH), resp. obchodní spolupráce sama o sobě vykazovala nestandardnosti a obsahovala rovněž zcela objektivní nestandardnosti (ve smyslu např. plateb v hotovosti). Jedná se tak o kombinaci nestandardností v rámci obecných východisek (tím je např. hrazení úplaty v řádech milionů v hotovosti, podivné přesuny zboží postrádající ekonomicky smysl), a nestandardností v rámci standardu konkrétního obchodníka (pokud např. s dotyčným zbožím obchoduje poprvé).
51. Žalobce při tom osvědčil, že dodavatel je spolehlivým plátcem DPH ve smyslu § 106a ZDPH, ale i nad rámec obecného prověření si nechal od dodavatele předložit potvrzení o daňové bezdlužnosti dle § 151 daňového řádu, tedy žalobce šel ve věci prověřování svých dodavatelů značně nad rámec obecného minima (jak hodnotí žalovaný), jelikož jak vyplývá z metodických pokynů Generálního finančního ředitelství k problematice udílení statutu nespolehlivého plátce, nedoplatky na DPH, aby vedly k udělení tohoto statutu, musejí být poměrně vysokých hodnot. Pokud přitom dodavatel prokázal, že vůči Finanční správě České republiky nevykazuje nedoplatky, pak nelze žalobci jako odběrateli klást k tíži, že s takovým subjektem vstoupil v obchodní spolupráci.

B. 3.

Aplikace judikatury na skutkový stav

52. Žalobce se odvolal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, který se rovněž týká nákupu barevných kovů – měděných katod, s tím, že jeho závěry dopadají na projednávanou věc. Platební a dodací podmínky plně odpovídaly praxi u žalobce, a odpovídaly standardním podmínkám sjednaným s jinými dodavateli (což přiznává i správce daně), dodání a platba proběhla po kontrole kvality dodaného zboží.
53. S přihlédnutím k těmto skutečnostem je žalobce přesvědčen, že nebylo možno se z jeho strany domnívat, že by předmětná transakce měla být zasažena podvodem na DPH.
54. Podle žalobce, pro naplnění vědomostního testu o tom, že subjekt nakupující zboží o účasti na řetězci zasaženém podvodem věděl nebo vědět měl a mohl, se musejí vyskytovat zcela jiné a značně závažnější okolnosti, než tomu bylo v předmětném případě. Správce daně ani žalovaný neidentifikovali ani jednu konkrétní okolnost, která by skutečně mohla řádnému hospodáři připadat natolik vymykající se běžnému průběhu obchodní spolupráce, aby v něm vzbudila podezření o zasažení transakcí podvodem na DPH. Skutečnosti, z nichž je správcem daně dovozováno naplnění vědomostního testu, musejí být natolik silné, že musejí být vysvětlitelné právě pouze a výhradně vědomou účastí na fakturačním řetězci zasaženém podvodem na DPH (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60).

B. 4.

Mantinely vědomostního testu

55. Žalobce napadenému rozhodnutí vytýká, že v souladu s praxí finanční správy aplikuje vědomostní test přístupem, kdy po dotyčných subjektech vyžaduje zevrubné prověření (resp. přijetí všech myslitelných opatření) automaticky a bez dalšího u každé dílčí uzavřené obchodní spolupráce. V rámci žalobní námítky odkazuje na judikaturu SDEU a to: Rozsudek SDEU ve věci Axel Kittel, ve věci Mahagebén (věc C-80/11, ve věci C-277/14 PPUH Stehcamp, ve věci C-285/11 Boni, ze dne 6. 12. 2012, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 4 Afs 10/2020-58, s tím, že zde je vysloven princip, že ony neobvyklosti (v kontextu institutu odepření nároku na odpočet pro vědomou účast na řetězci zasaženém neodvedením DPH) jsou zejména ty, kdy samotné postavení dotčených plátců v rámci fakturačního řetězce postrádá ekonomický smysl; dotyčný plátec musí zejména posuzovat, zda jeho angažmá na fakturačním řetězci dává ekonomický smysl, a zda jeho účast není pouze nastrčenou, uměle vytvořenou, za účelem splnění role tzv. brokera. Pro žalobce jako účastníka fakturačního řetězce ovšem nelze o něčem takovém ani uvažovat, jelikož jeho postavení na trhu s barevnými kovy v rámci České republiky je v podstatě notorií, obchodní transakce spočívající ve výkupu barevných kovů jsou u žalobce běžnou záležitostí (v pravém slova smyslu), kdy je žalobce na denní bázi oslovován zájemci o odkup kovů, čemuž odpovídá poměrně přísně nastavený prověřovací postup.
56. Žalobce veškeré skutečnosti předestřené žalovaným o naplnění vědomostního testu relevantním způsobem vysvětlil ve smyslu funkčním (tedy vysvětlil, proč k nim došlo, proč se transakce uskutečnila tímto způsobem), stejně jako vysvětlil, že žádná z těchto skutečností nemá v rámci činnosti žalobce (ani v rámci oboru) charakter nestandardnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Nezbývá tak než konstatovat, že správce daně ani žalovaný neunesli důkazní břemeno ohledně naplnění vědomostního testu, tedy neprokázali, že o své účasti na řetězci zasaženém chybějící DPH žalobce vědět mohl a měl.

C.

57. Ve třetím okruhu žalobní argumentace žalobce soustředil své žalobní námítky na obchody v řetězci ZE-KOV, které formuloval takto:

C. 1. (Ne)naplnění vědomostního testu u řetězce ZE-KOV

C. 2. (Ne)naplnění vědomostního testu u řetězce ZEKOV CANARIA

C. 3. (Ne)naplnění vědomostního testu u dodavatele ZE-KOV

C. 1.

58. V první části žalobní argumentace žalobce vysvětlil, že žalovaný spojuje řetězce ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA dohromady, žalobce v rámci žaloby nicméně tyto rozdělil, jelikož event. obdobně znějící firma (a zastoupení těchto dodavatelů stejným jednatelem) nic nemění na skutečnosti, že se jedná o samostatné obchodní případy, které je nutno posuzovat izolovaně rovněž pro účely posouzení naplnění vědomostního testu. Správce daně (a následně i žalovaný) totiž tyto dva obchodní případy spojil za tím účelem, aby mohl i v případě dodávek od zahraničního dodavatele argumentovat skutečnostmi týkajícími se pouze tuzemského dodavatele ZE-KOV, a tím, aby zdánlivě učinil zjištěné skutečnosti závažnějšími. Pokud je totiž na dodávky zboží nahlíženo individuálně, ztrácí jednotlivá zjištění v kontextu vědomostního testu značně na intenzitě.

C. 2.

59. V případě zahraničního dodavatele ZEKOV CANARIA, žalobce namítl, že žalovaný konstatuje rizikovost u barevných kovů obecně, a dále nemožnost zjistit cokoli o obchodní společnosti z jiného členského státu. Podle žalobce nelze akceptovat úvahu předestřenou správcem daně spočívající v tom, že obchodní spolupráce se subjektem sídlícím v jiném členském státě je sama o sobě skutečností vybočující ze standardů a obvyklostí. Je-li dodavatelem zahraniční subjekt, nelze klást k tíži jeho tuzemského odběratele neznalost detailů o jeho podnikání ve smyslu např. údajů z účetních závěrek, jelikož po tuzemském subjektu nelze bez dalšího vyžadovat znalost zahraničních právních úprav účetnictví a účetního vykazování.

60. Nakupováno bylo zboží nikoli burzovní kvality, a tomu odpovídala i nabízená cena, která pro žalobce jako velkoobchodníka s barevnými kovy znamenala příslib zisku při přeprodeji zboží. Cena se přitom nijak nevymykala ostatním, za které bylo zboží vykupováno, resp. které bylo žalobci jeho dodavatelem nabízeno, v podrobnostech žalobce odkázal na výslech jednatele Š.

61. Žalobce připustil, že mu bylo známo personální propojení společností ZE-KOV a ZEKOV CANARIA, avšak k obchodní struktuře, zvolené dodavatelem, se nevyjadřoval, jelikož v něm nevzbuzovala podezření. Žalobce je přesvědčen, že tuto okolnost nelze bez dalšího označit za nestandardní, jelikož strukturování podnikatelské činnosti do koncernu (tedy do struktury vzájemně propojených společností) není ničím nestandardním, tím spíše v situaci, kdy byla prokázána daňová bezdlužnost obou dodavatelů.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

62. Jak uvedl, nelze mu z hlediska vědomostního testu klást k tíži skutečnost, že obchodoval se zahraničním subjektem registrovaným k DPH v tuzemsku, přestože existovala spojená osoba se sídlem v tuzemsku, v rámci koncernových uspořádání je takováto situace zcela běžná.
63. Co se týče nákupu zboží od ZEKOV CANARIA, žalovaný vyšel ze zjištění, že certifikáty k dodanému zboží jsou více než rok staré, což svědčí o tom, že zboží „obíhá“ více než rok. Závěry žalovaného žalobce odmítl s tím, že taková skutečnost nemůže být žádnou indicií svědčící o nestandardnosti dotčeného obchodu, naopak, v běžné obchodní realitě lze u zboží s dlouhým datem spotřeby (bez reálného data spotřeby lze pořídit zboží vyrobené před měsíci či lety). Měděné katody jsou movité věci nepodléhající zkáze, které jsou prodejné značnou dobu po nakoupení; obchodování s kovy je do značné míry ovlivněno pohybem ceny na burze a není tak ničím výjimečným, když si obchodník zboží podrží delší dobu, než jej prodá – jedná se o zboží, které je předmětem jak investic, tak spekulací. Samotná skutečnost, že certifikát je rok starý, nemůže vést k naplnění vědomostního testu, ani v kombinaci s jinými skutečnostmi, jelikož se jedná o skutečnost zcela standardní.
64. V návaznosti na to pak žalobce vytkl napadenému rozhodnutí jeho závěr o absenci kontroly zboží. V kontextu povahy zboží – barevných kovů, u nichž lze za jednu ze základních charakteristik označit, že nepodléhají zkáze, a jsou obchodovatelné i rok a více po jejich vytvoření, akceptace starých certifikátů neznamená absenci kontroly zboží.
65. Žalobce shrnul, že u dodávky od dodavatele ZEKOV CANARIA je jako relevantní námitka ze strany žalovaného (svědčící o vědomé účasti) konstatováno pouze to, že zboží mohlo být pořízeno od tuzemské spojené osoby (s obdobným názvem a personálním propojením). Je však zřejmé, že tato skutečnost nemůže být akceptována jako dostatečná pro závěr o vědomé účasti na karuselovém obchodu. Žalobce v rámci své činnosti zkrátka obchoduje i se zahraničními subjekty, a v rámci systému Evropské unie toto nelze považovat za nestandard a neobvyklost. Navíc jako okolnost svědčící o naplnění vědomostního testu lze označit pouze takovou okolnost, která v žalobci měla vyvolat prvotní pochybnosti směřující k následnému důkladnému prověření dodavatele. Takovou pochybnost však zcela jistě nemohla vyvolat skutečnost, že se jednalo o zahraniční subjekt, přestože stejného jednatele má i subjekt tuzemský. Taková skutečnost již z logiky věci nemůže být použita jako argument o tom, že žalobce mohl a měl vědět o své účasti na řetězci zasaženém chybějící DPH. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 4 Afs 10/2020-58, ve věci žalobce HYDROENERGIE spol. s r.o.

C. 3.

66. Žalovaný pod bodem 241 napadeného rozhodnutí konstatoval, že v případě žalobce byly ve dvou případech identifikovány duplicitně vykázané dodávky stejného zboží, což svědčí o zapojení žalobce do kolotočových obchodů.
67. K tomu žalobce namítl, že nevedl interní evidenci obdržených certifikátů, a tedy není schopen ověřit již dříve dodané certifikáty. Žalobce uskutečňuje obchody v řádu stovek měsíčně, nelze po něm proto spravedlivě vyžadovat, aby byl zjištěn a odhalen každý případný duplicitní pohyb zboží. Při posuzování event. evidenční nedbalosti musí být

zohledněn konkrétní subjekt co do jeho velikosti, velikosti obratu a množství zobchodovaného zboží.

68. Ve vztahu k panu P. Š. (který vystupoval jako jednatel obou výše specifikovaných dodavatelů) žalobce pokládá za nesprávný závěr žalovaného, který ze skutečnosti, že obchodní podíl tohoto jednatele je dlouhodobě postižen zástavním právem zřízeným ve prospěch správce daně, dovozuje existenci rizika vyplývající z obchodování se subjektem. Tato skutečnost podle žalobce svědčí o tom, že nikoli společnost jako taková, ale její společník (v předmětném případě i jednatel) má vůči správci daně dluh. Pro žalobce není, ani v minulosti nemohlo být relevantní, zda pan Š. je (potenciálním) daňovým dlužníkem. Pro žalobce v této věci bylo relevantní, že daňovým dlužníkem není jeho dodavatel, což si žalobce ověřil předložením potvrzení o bezdlužnosti dle § 151 daňového řádu.
69. K osobě jednatele pak žalobce připomněl, že svědek K. i Š. potvrdili vzájemnou spolupráci při dodávce barevných kovů již v minulosti, a svědek K. při svém výslechu ze dne 8. 8. 2017 uvedl, že pan Š. není v oblasti barevných kovů nováčkem, a že žalobce s touto osobou obchodoval již dříve, stejně jako byla potvrzena spolupráce s dotčenými společnostmi ZEKOV a ZEKOV CANARIA.
70. Pan Š. jako osoba jednáající za dodavatele při svém svědeckém výslechu ze dne 22. 7. 2017 uvedl, že má řádnou provozovnu, obchod s barevnými kovy je jeho ekonomickou činností, tuto provádí s více než deseti zaměstnanci. Svědek rovněž opět potvrdil existenci schvalovacího procesu na straně žalobce, tedy že od něj žalobce vyžadoval předložení řady dokladů, kdy teprve po jejich předložení byla spolupráce zahájena. Svědek potvrdil rovněž existenci písemných kupních smluv, stejně jako popsal průběh veškerých vzájemných obchodů. K otázce naplnění vědomostního testu žalobce dále citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, a ze dne 16. 4. 2019, č. j. 4 Afs 104/2018-79. Žalobce shrnul, že nakoupil zboží od společností, s nimiž buď již dříve obchodoval (společnosti s jednáající osobou panem Š.), nebo zaštitěné odborníkem v oboru jako zprostředkovatelem (KovMetal), za cenu nikoli neobvykle nízkou (což je potvrzeno výslechy svědků a smlouvami s jinými dodavateli předloženými žalobcem), v rámci své běžné činnosti (velkoobchod s barevnými kovy je imanentní součástí činnosti žalobce), po provedení řádných prověrek dodavatelů (včetně vyžádání si potvrzení o daňové bezdlužnosti), s úhradou za zboží po jeho dodání, kontrole jeho kvality a kvantity.
71. Veškeré skutečnosti vytýkané správcem daně, resp. zmíněné k otázce unesení důkazního břemene o potvrzení vědomostního testu, jsou buď účelově dezinterpretovány, nebo je jim zcela uměle přikládán naprosto nepřiměřený význam. Především ani ve svém souhrnu z těchto skutečností nic nenasvědčuje tomu, že by se dotčené obchodní spolupráce jakýmkoli způsobem vymykaly běžné obchodní praxi žalobce, že by u nich došlo k jakémukoli pochybení nebo zanedbání na úseku prevence, že by proběhly za jakkoli nestandardních pochybností, nebo že by snad jimi mělo být sledováno ze strany žalobce něco jiného než pouhý nákup zboží přijatelné kvality za přijatelnou cenu.

D.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

72. Čtvrtý okruh žalobních námitek žalobce zaměřil k otázce preventivních opatření přijatých a aplikovaných žalobcem a dalším souvislostem věci.
73. Žalobce v rámci předmětné daňové kontroly u dotčených obchodních případů zcela jednoznačně prokázal, že všichni tito obchodní partneři byli řádně prověřeni jak ve veřejných rejstřících, tak také byla prověřena jejich solventnost vůči správci daně (předložením potvrzení o bezdlužnosti vůči Finanční správě České republiky) event. spolupráce s nimi byla pokračováním již dříve existující obchodní spolupráce.
74. Žalobce tak prokázal, že předmětné transakce byly na jeho straně zcela standardními obchody, navíc ze strany žalobce byla zachována náležitá obezřetnost (vyžadovaná relevantní judikaturou správních soudů) a naopak správce daně neprokázal, že by se v případě těchto obchodních transakcí o běžnou obchodní praxi nejednalo.
75. Žalobce je zřejmě největším subjektem v České republice věnujícím se velkoobchodu s kovy, a již samotná tato skutečnost a množství realizovaných obchodů jsou důkazem o tom, že toto v jeho provozu není žádným způsobem podceněno. Z celkového množství odkoupených kovů rovněž vyplývá, že se žalobce neobeztně nechová. Žalobce v rámci svých vnitřních postupů aplikuje jasný preventivní postup, zahrnující nikoli pouze důkladné šetření v rámci veřejných rejstříků, ale rovněž předložení potvrzení o bezdlužnosti subjektu u svého správce daně.
76. Smlouvy byly řádně sepsány. Z administrativních důvodů byly sepsány po dodání zboží, důvodem takové postupu je mj. znalost hodnoty LME ke dni uzavření transakce. Navíc pro žalobce je zcela bezpečné si u přijímaného zboží ověřit složení, tj. ověřit, že bylo dodáno, co bylo objednáno, a teprve poté cenu zboží uhradit dodavateli. Realizované obchodní a platební podmínky se ničím nevymykají obvyklým podmínkám, za nichž žalobce obchody uskutečňuje - ani ujednanou cenou, přestože se správce daně i žalovaný setrvale pokouší nastínit předmětnou cenu jako nepřiměřeně nízkou.
77. Svědkové - zaměstnanci žalobce - byli vyslechnuti za účelem prokázání poslední části dílčího testu nutného pro odeprání nároku na odpočet pro účast na řetězci zasaženém podvodem na DPH. Svědci sdělili, že v rámci praxe výkupu kovů žalobce v několika případech došlo k situaci, kdy hypotetický dodavatel nebyl finančním oddělením žalobce schválen (po proběhnuvší prověrce), a nabízená transakce nebyla uzavřena. To je podle žalobce samo o sobě důkazem o existenci preventivní kontroly dodavatelů před zahájením obchodní spolupráce, která vedla i k odeprání obchodní spolupráce. K této otázce žalobce citoval z rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014, č. j. 22 Af 22/2012-247. Žalovanému rozhodnutí vytýká, že nespécifikuje, v jakém smyslu byla opatření přijatá žalobcem neúčinná, a pouze opakuje obecné fráze o jejich nedostatečnosti.
78. Žalobce poukázal na písemnosti založené v daňovém spise, tvořené kompilací dokumentů, které byly po každém z dotčených dodavatelů (KovMetal, ZE-KOV) vyžadovány v rámci preventivního prověření. Tyto zahrnují zpravidla rozhodnutí příslušného správce daně o registraci k DPH, potvrzení o vlastnictví bankovního účtu, potvrzení o bezdlužnosti vůči Finanční správě České republiky dle § 151 daňového řádu. Ve smyslu citovaného rozsudku Krajského soudu v Ostravě k těmto opatřením žalobce uvedl, že se dle jeho názoru jedná o opatření, která byla způsobilá eliminace rizika účasti na řetězci zasaženém chybějící DPH.
79. Žalobce zopakoval, že bylo běžné a standartní jak dodatečné uzavírání kupních smluv, tak i distanční jednání místo osobní komunikace. K důkazům předložil evidenci dle § 100

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ZDPH za zdaňovací období 10/2014, za účelem nastínění počtu obchodních případů uzavřených žalobcem (cca 700 obchodních případů měsíčně) na podporu svého tvrzení, že při takovém počtu obchodních případů není reálné vyžadovat (ani praktikovat) obchodní jednání na osobní bázi, s jednatelem každého dodavatele nebo odběratele.

80. Pokud jde o zjištění žalovaného že vozidlo, které zboží do skladu žalobce dopravilo, mělo slovenskou registrační značku, žalobce k tomu uvedl, že si není vědom skutečnosti, která by z tohoto zjištění měla vyplývat. Žalobce považuje dopravní prostředky registrované na Slovensku za subjekty kvalitativně odpovídající subjektům tuzemským. Podle konkrétního ujednání bylo věcí prodávajícího zajistit dopravu, přičemž z logiky věci není vyloučeno angažmá zahraničního dopravce. Stejně tak nelze dovodit, že by dopravce registrovaný na Slovensku měl být jakkoli limitován v možnosti dopravit zboží pro tuzemského dodavatele. Naopak praxe, kdy např. český přepravce zajišťuje přepravu zboží pro např. německého klienta je běžná, stejně jako když v ČR dopravu zajišťují přepravci ze Slovenska nebo Polska.
81. Podle žalobce nelze odmítnout přijetí objednaného zboží pouze s poukazem např. na registraci dopravce, pakliže toto zboží nevykazuje kvalitativní nebo kvantitativní znaky odlišné, než byly sjednány. Pokud kupující odmítne přijmout zboží, aniž by k tomu měl relevantní námitky např. v podobě vad na jakosti nebo množství, jedná se o zjevné a svévolné porušení kupní smlouvy. Převzetí kupované věci je povinností kupujícího dle § 2118 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník (dále jen „o. z.“) o. z. a je následováno vznikem odpovědnosti k náhradě škody pro porušení smluvní povinnosti dle § 2913 o. z.
82. Jak dále uvedl, žalobce je obchodník, který se v souladu se zásadou péče řádného hospodáře musí vyvarovat situací, kdy by jiným subjektům odpovídal za škodu mj. pro porušení smluvní povinnosti. Správce daně i žalovaný při své konstrukci odepření nároku na odpočet jsou např. přesvědčeni, že lze z důvodu registrační značky dopravce odepřít převzetí objednaného zboží (ve stavu kdy je kupní smlouva uzavřena v ústní podobě a existují závazné objednávky), což je ovšem v rozporu s realitou obchodního styku.
83. Žalovanému dále vytýká, že v bodu 145 rozhodnutí uvádí, že žalobce se měl při prověření nového obchodního partnera spolehnout pouze na prověření dodavatele ve veřejných rejstřících, což ovšem údajně nemělo být nijak prokázáno. Toto je přitom v přímém rozporu jednak s tvrzeními svědků – zaměstnanců žalobce, kteří potvrdili existenci prověření ze strany finančního oddělení žalobce, a rovněž je toto v rozporu s písemnými dokumenty předloženými žalobcem, které prokazují, že tyto písemnosti byly žalobci předány právě dodavatelem (včetně mj. registrace k DPH, potvrzení o vlastnictví bankovního účtu, potvrzení o daňové bezdlužnosti dle § 151 daňového řádu).
84. V případě řetězce ZE-KOV je pak nedostatečnost odůvodnění žalovaného rozhodnutí, podle názoru žalobce ještě více zjevná, kdy v bodech 243 a 244 žalovaného rozhodnutí žalovaný v podstatě žádné konkrétní skutečnosti neuvádí. Žalovaný pouze obecně konstatuje, že opatření žalobce měla být nedostatečná, že nebyla předložena žádná interní směrnice, a že žalobce si musel být vědom existence zástavního práva Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, Územní pracoviště v Novém Bydžově, zřízeného na obchodním podílu společníka této společnosti; žádnou jinou skutečnost žalovaný k této otázce neuvádí. K tomu žalobce opětovně poukázal na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014, č. j. 22 Af 22/2012-247, z něhož vyplývá, že předmětná opatření musejí být schopna eliminovat účast na řetězci zasaženém podvodem.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

85. Žalobce uvedl, že ani zpětně nenachází žádné opatření, které by mělo potenciál fakticky ověřit, zda za dotyčné zboží byla odvedena DPH na všech předchozích distribučních stupních, o kterých žalobce ani nevěděl. Žalobce trvá na správnosti svého dosavadního přístupu, kdy neúčinnějším a nejefektivnějším způsobem, jak prověřit důvěryhodnost dodavatele, je vyžádání si jeho potvrzení o daňové bezdlužnosti, resp. navázání na již v minulosti bez problémů probíhající spolupráci, při zachování vnitřních principů a pravidel, které se osvědčily na tisících dalších obchodních případech, a eliminovala v míře, kterou lze spravedlivě požadovat, veškerá zásadní rizika plynoucí pro podnikatele v rámci výkonu podnikatelské činnosti.
86. Ve vztahu k dodavateli KovMetal byla přijata naprosto adekvátní opatření, kdy důvěryhodnost obchodního partnera byla výrazně posílena skutečností, že jej zprostředkovala osoba pohybující se v oboru obchodování s barevnými kovy; nebylo v možnostech žalobce zjistit jakékoli indicie, které by nasvědčovaly účasti na řetězci zasaženém chybějící DPH. V případě řetězce ZEKOV se pak nejednalo o navázání nové spolupráce, ale jednalo se o pokračování spolupráce již existující, již dříve proběhnuvší; přesto si přitom žalobce v rámci svých administrativních postupů od těchto dodavatelů vyžádal potvrzení o bezdlužnosti vůči svému správci daně.
87. V závěru žaloby žalobce shrnul, že od všech dodavatelů bylo ještě před zahájením spolupráce vyžadováno předložení potvrzení o registraci k DPH, důkaz o vlastnictví bankovního účtu, údaj o spolehlivosti tohoto plátce DPH, potvrzení místně příslušného správce daně o bezdlužnosti dle § 151 daňového řádu. V kombinaci s odkazem na dřívější úspěšně proběhnuvší obchodní spolupráci, a rovněž na neexistenci zjevných neobvyklostí vyplývajících z údajů obsažených v obchodním rejstříku o dodavatelích, je žalobce přesvědčen, že nemohl učinit více na úseku prověření svých dodavatelů, kteří ostatně všechny své povinnosti na úseku DPH ve věci dodávek zboží splnili.

III.

Vyjádření žalovaného

88. Co se týče několikanásobného odepření odpočtu na DPH v rámci řetězců KovMetal, žalovaný odkázal na judikaturu správních soudů (rozsudek Nejvyššího správního soudu rozsudek ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34, ze dne 9. 6. 2016, č. j. 6 Afs 255/2015-45, ze dne 7. 9. 2021, č. j. 6 Afs 158/2019-63, rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 26. 3. 2021, č. j. 55 Af 4/2018-46 a Krajského soudu v Brně ze dne 27. 7. 2021, č. j. 31 Af 1/2020-115) a uvedl, že odepření nároku na odpočet daně nesupluje výběr „chybějící daně“ tím způsobem, že stát na některém článku vybírá daň, která mu v rozpočtu chybí, protože ji jiný článek řetězce neuhradil, nýbrž nepřiznání nároku na odpočet daně chrání smysl a účel Směrnice, když nárok na odpočet daně nemůže být přiznán tomu, kdo jej uplatnil podvodným způsobem. Pokud jsou tedy odpočty daně neuznány z důvodu vědomé účasti na podvodu více článkům řetězce, nejde o porušení neutrality daně, ale o stanovení daně ve správné výši.
89. Odepření nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na daňovém podvodu je judikaturou aprobovaným hmotněprávním důsledkem souvisejícím s účastí daného daňového subjektu na tomto podvodu. Odepření nároku na odpočet nesupluje výběr daně chybějící v podvodném řetězci ani nepředstavuje vybrání daně dvakrát či vícekrát.

90. Žalovaný dále uvedl, že z bodů [50] až [54] napadeného rozhodnutí plyne, že chybějící daň byla v případě řetězců KovMetal spolehlivě zjištěna u společnosti FONOTIX (1. a 2. řetězec), která daňová přiznání vůbec nepodala (viz bod [50] rozhodnutí) a společnosti TROFANY (3. řetězec), která žádné pořízení měděných katod z JČS, jakož ani jejich dodání v tuzemsku, ve svém daňovém přiznání nepřiznala (viz bod [51] rozhodnutí). K tomu navíc přispívá zjištění u společnosti DELICOOP (2. řetězec), která podala daňové přiznání za zdaňovací období únor 2015, v němž ale nevykázala žádné tuzemské plnění, jakož i u stejné společnosti (1. řetězec), která ve svých daňových přiznáních v roce 2014 vykazovala vysoké vstupy a vysoké výstupy (viz bod [52] rozhodnutí). V případě uvedených řetězců tedy nebyla (na rozdíl od žalobcem odkazované judikatury) daň tvrzena, natož uhrazena.
91. S odkazem na judikaturu SDEU žalovaný konstatoval, že nepřiznání nároku na odpočet daně chrání smysl a účel Směrnice o DPH, když nárok na odpočet daně nemůže být přiznán tomu, kdo jej uplatnil podvodným způsobem, neboť dle obecné zásady práva Evropské unie nikdo nemůže zneužívat nebo podvodně využívat práv plynoucích z unijního právního systému. Vnitrostátní správní orgány a soudy jsou naopak povinny odmítnout přiznat nárok na odpočet obecně, bez ohledu na to, o jaký nárok v oblasti DPH, jehož se podvod týká, jde, tedy včetně nároku na odpočet DPH.
92. K žalobcem namítané absenci chybějící daně v řetězcích ZE-KOV žalovaný s odkazem na body [194] až [196] rozhodnutí o odvolání konstatuje, že skutková situace společnosti VINATICO (která na základě vysokých vstupů i výstupů přiznala daňovou povinnost v minimální výši, kterou uhradila, nicméně pro svoji následnou nekontaktnost znemožnila správci daně své daňové tvrzení ověřit) je konstantní judikaturou považována za chybějící daň. K tomu odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 1. 2021, č. j. 10 Afs 206/2020-41, ze dne 13. 8. 2020, č. j. 7 Afs 428/2019-39, a rovněž dodal, že nemožnost ověřit správnost tvrzené daně z důvodu neposkytnutí součinnosti lze považovat za chybějící daň, což vyplývá rovněž z rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 28. 6. 2018, č. j. 62 Af 70/2016-57 a z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2018, č. j. 3 Afs 147/2017-41.
93. K výhradě žalobce, že DPH za zdaňovací období červen 2014 nebyla u společnosti VINATICO předmětem kontrolního postupu, žalovaný uvedl, že daňová kontrola zde nebyla zahájena nikoliv z důvodu nečinnosti správce daně, ale z důvodu nekontaktnosti a neumožnění zahájení daňové kontroly ze strany uvedené společnosti. K tomu pak citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2021, č. j. 5 Afs 239/2020-46.
94. Co se týče námitky žalobce, dle které bylo provedení mezinárodního dožádání v daném případě neúčelné, a proto došlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně (resp. nedošlo k jejímu stavění) před vydáním rozhodnutí správce daně, žalovaný uvedl, že pokud by k předmětným mezinárodním dožádáním nepřistoupil, vystavil by se riziku, že jeho skutková zjištění budou neúplná, což by mohlo vést až k nezákonnosti rozhodnutí o odvolání. Provedená mezinárodní dožádání nebyla svévolným krokem, nýbrž vyplynula z mezinárodní povahy obchodování subjektů. Z provedených mezinárodních dožádání pak vyplynuly konkrétní skutečnosti týkající se přímo předmětných obchodních řetězců. Například z informací získaných z mezinárodních dožádání vyplynulo, že již na počátku obchodů zahájených v JČS stály převážně společnosti nekontaktní, neposkytující potřebnou součinnost svému správci daně, neplní si své povinnosti, příp. vykazující

fiktivní plnění. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 11. 2020, č. j. 10 Afs 228/2019-53, označil žalovaný za nepřipadný.

95. Žalovaný naopak citoval z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 12. 2021, č. j. 1 Afs 262/2021-40, a ze dne ze dne 29. 7. 2021, č. j. 2 Afs 39/2021-56, s tím, že s ohledem na konkrétní zjištění vyplývající z jednotlivých výše uvedených bodů rozhodnutí o odvolání, došlo k řádné aktivaci ustanovení § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, tj. že lhůta pro stanovení daně po dobu mezinárodních dožádání neběžela, a proto nemohlo dojít k jejímu marnému uplynutí před vydáním rozhodnutí správce daně.
96. K námitce žalobce, že v daňovém řízení nebylo objasněno, co je v rámci obchodování s drahými kovy obvyklou praxí, žalovaný uvedl, že prvostupňový správce daně shromáždil dostatek důkazních prostředků, vyslechl potřebné svědky (včetně svědků navržených žalobcem) a z nich dostatečným způsobem zjistil, jak funguje obchodování s měděnými katodami i zinkem. Při svém hodnocení přihlížel ke všem specifikům předmětných obchodních transakcí, jakož se ve svých závěrech o standardním stanovování ceny měděných katod opíral o znalecký posudek.
97. Prvostupňový správce daně závěry vyplývající z předmětného znaleckého posudku hodnotil v kontextu dalších relevantních skutečností vztahujících se ke zjištění obchodních praktik žalobce a jeho obchodních partnerů. Návrhy žalobce na provedení svědeckých výpovědí pak byly správcem daně provedeny, přičemž jiné důkazní návrhy (které by správce daně či žalovaný neprovedl) žalobce neučinil.
98. S námitkou žalobce, kterou tento rozporuje závěry vypracovaného znaleckého posudku, a to zejména stran ceny a předmětu transakcí, se žalovaný vypořádal v bodech [274] a násl. rozhodnutí o odvolání dle jeho názoru i z veřejných dat lze posoudit, jakým způsobem se tvoří cena a její případné stanovení pod cenu burzy (LME). Podle znalce důvodem pro cenu odchylovající se od LME může být např. skutečnost, že zboží nabízí subjekt, který má zboží koupené např. na sklad a svoji pozici nezajišťuje na burze. Pro takové subjekty může být výhodné prodat měděné katody i s mínusovou přírážkou oproti ceně LME, zejména nemají-li měděné katody v nejvyšší kvalitě. Jak k tomu znalec dále uvedl, v případě společnosti KovMetal však žalobce s takovými předpoklady vůbec nemohl počítat, jelikož její sídlo nenavštívil a ani tato společnost takové prostory nevlastnila. Přesto od této společnosti žalobce nakupoval dlouhodobě pod cenou LME měděné katody Grade A s certifikátem kvality. Obdobně to bylo i s dalšími dodavateli, kteří sice měli skladové plochy, avšak nejednalo se u nich o investiční nákupy na sklad se spekulací pohybu ceny na trhu (žalobce ani tuto skutečnost nemohl z ničeho dovodit). Přesto byla cena LME pod burzou (cca 3 %). Minusová přírážka by byla pochopitelná ve výjimečných případech, nikoliv v případě žalobce, kdy producenti prodávali větší množství za průměrné ceny měsíce (či před dodávkou) plus nějaká prémie. Žalobce však od producentů velká množství nenakupoval a cenu navzdory tomu určoval vždy pod cenu LME. Nadto tuto cenu pod burzu LME žalobce stanovoval bez jakékoli vizuální kontroly měděných katod či bližší konzultace s dodavatelem (v případě KovMetal tento subjekt ani zboží, které dodával žalobci, neviděl).
99. K výhradě žalobce, že znalecký posudek byl vypracován na předpokladu, že je obchodováno v burzovní kvalitě, žalovaný uvedl, že v některých případech se jednalo o měděné katody Grade A, se kterými znalecký posudek pracuje (dle dokladů) nebo o katody nižší kvality (dle tvrzení žalobce). Co je však zásadní tak, cena se v převážné většině

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

případů pohybovala pod LME burzou. Dle žalovaného je značně nestandardní, aby katody různé kvality byly nakupovány za srovnatelné ceny.

- 100.K výhradě žalobce, že znalec posuzoval situaci pro rok 2013, žalovaný uvedl, že ve znaleckém posudku je uvedeno, že stejně jako v ostatních letech – také v roce 2013 byly při obchodování s mědí ceny standardně konstruovány na základě podmínky LME Cu (cash seller and settlement) pro sjednaný den plus sjednaná výše přírážky.
- 101.K žalobní námitce, kterou žalobce brojí proti zohlednění rizikovosti obchodované komodity v daném případě, žalovaný konstatoval, že tato skutečnost je dle ustálené judikatury běžnou indicií, která ve spojení s ostatními svědčí o existenci podvodu na DPH a o zapojení daňového subjektu do tohoto podvodu.
- 102.Pokud jde o námitku vědomostního testu v řetězcích KovMetal, žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že definoval takové objektivní okolnosti, které (byť jednotlivě samy o sobě nemusejí svědčit o vědomosti žalobce o jeho zapojení do daňového podvodu) ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících, a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které jednoznačně prokazují, že žalobce o své účasti na podvodu na DPH přinejmenším měl a mohl vědět.
- 103.Podle žalovaného jde o tyto konkrétní skutečnosti: Obchodování s rizikovou komoditou, spolupráce s nováčkem v oboru bez znalosti historie, s neověřeným účtem, spolupráce a komunikace přes zprostředkovatele, e-mail, telefon, uzavírání kupních smluv po uskutečnění obchodního případu, akceptování krátké doby splatnosti faktur, absence kontroly kvality zboží, cena zboží, původ zboží a přechod vlastnictví ke zboží. Provedený vědomostní test zcela odpovídá právnímu základu vyplývajícímu z ustálené judikatury SDEU i NSS, kterou žalovaný shrnul v rámci bodů [30] až [41] rozhodnutí a v bodech [122] až [137] rozhodnutí v rámci každé objektivní okolnosti vždy explicitně uvedl a zdůvodnil, z čeho je vědomost žalobce dovozována.
- 104.K problematice vědomostního testu v řetězcích ZEKOV žalovaný poukázal na objektivní skutečnosti: obchodování s rizikovou komoditou, o společnosti ZE-KOV METAL se nedaly z obchodního rejstříku zjistit z účetních závěrek žádné údaje, jelikož je společnost nezveřejňovala, o společnosti ZEKOV CANARIA neměl žalobce žádné relevantní informace, protože šlo o společnost z jiného členského státu, žalobce přistoupil na cenu měděných katod pod LME, z kupních smluv na dodání měděných katod mezi společnostmi ZE-KOV METAL a žalobcem je patrné, že k jejich uzavření a podpisu docházelo až po datu uskutečnění zdanitelného plnění (dodání zboží), kupní smlouva na dodání zinku mezi ZEKOV CANARIA a žalobcem je orazítkována jak společností ZEKOV CANARIA tak ZEKOV METAL, jakož i text týkající se dodavatele je rozporuplný. Kontrola těchto údajů byla plně v gesci žalobce, jakožto jednoho ze smluvních stran, uvedené vyplývá z personálního propojení obou společností, o kterém žalobce věděl, neboť komunikace se společností ZEKOV CANARIA probíhala prostřednictvím e-mailové adresy společnosti ZE-KOV METAL zekovmetal@seznam.cz, a zboží společnosti ZEKOV CANARIA dovážela vozidla společnosti ZE-KOV METAL, žalobci tedy bylo zřejmé, že obchoduje se stejnou osobou (P. Š.), ovšem v případě několika dodávek prostřednictvím zahraničního subjektu ZEKOV CANARIA s českým DIČ, ačkoli mohl obchodovat prostřednictvím svého českého obchodního partnera ZE-KOV METAL.
- 105.Jako další okolnosti pak žalovaný uvedl, že porovnáním předložených certifikátů a shodné váhy měděných katod bylo zjištěno, že totožné zboží, které nyní deklaruje jako zboží

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pořízené od společnosti ZE-KOV METAL, žalobce vědomě nakoupil již od společnosti KovMetal a dodal do JČS, certifikáty k obchodovanému zinku (ZEKOV CANARIA) jsou více než rok staré, skutečnosti, že toto zboží obíhalo v nezměněné podobě více než rok, si musel být žalobce vědom. Stejně tak nečitelný certifikát k měděným katodám (ZE-KOV METAL), musel vzbudit v žalobci přinejmenším podezření o zboží a pravosti dokumentů.

106. Pokud jde o přijatá opatření, žalovaný setrval na tom, že žalobce ve vztahu k předmětným řetězcům přijal pouze určitá základní opatření, která však s ohledem na zjištění učiněná v dané věci nelze mít za dostatečná.
107. V případě řetězců KovMetal měly žalobci vzniknout pochybnosti o důvěryhodnosti nového partnera a celého obchodu. Objektivní okolnosti jsou natolik silné, aby aktivizovaly žalobce k potřebným opatřením. Namísto toho však žalobce přistoupil na nestandardní a nelogické uzavírání kupních smluv po uskutečnění zdanitelného plnění či formální komunikaci namísto osobních jednání. Kvalitu zboží dostatečně nekontroloval, jakož i nekontroloval vozidla, která zboží do jeho skladu v Povrlech přivážela. Kamion do skladu přijel bez jakéhokoli dokladu prokazujícího vlastnictví dodavatele KovMetal a žalobce toto zboží bez bližšího přijal. To, že kamion, který měl přivést zboží od společnosti KovMetal má slovenskou registrační značku, mohl žalobce zjistit jak z vážních lístků, tak z CMR listů, přesto žádné své kontrolní mechanismy neaktivizoval.
108. Co se týče řetězce ZEKOV, žalovaný setrval na tvrzení, že opatření přijatá žalobcem nebyla s to reálně předejít a zabránit účasti daňového subjektu na podvodu na DPH, k tomu dodal, že pokud by žalobce své obchodní partnery prověřoval v obchodním rejstříku tak, jak tvrdí, musel by zjistit, že obchodní podíl jediného společníka a jednatele společnosti ZE-KOV METAL P. Š. (též jednatele ZEKOV CANARIA) byl zastaven ve prospěch Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, Územní pracoviště v Novém Bydžově na základě rozhodnutí č. j. 424787/13/2701-25200-608353 ze dne 11. 4. 2013 k zajištění pohledávky ve výši 10.235.482 Kč. Zástavní právo vzniklo dne 12. 4. 2013. Ani zde se žalobce nechoval obezřetně, podcenil obchodování s rizikovou komoditou, nevěnoval se řádně sepsování smluv, nekontroloval jednotlivé dodávky tak, aby zjistil, že koluje stejné zboží, a nepřijal prakticky žádná opatření k eliminaci možného rizika zapojení se do transakcí zasažených podvodem na DPH. Za takových okolností je podle žalovaného legitimní považovat žalobce za osobu účastnící se podvodu.

IV.

Replika k vyjádření žalovaného, doplnění žaloby

109. Žalobce odmítl argumentaci žalovaného v tom směru, že námitka prekluze z důvodu neúčinnosti mezinárodního dožádání na běh lhůty pro stanovení daně byla poprvé uplatněna v žalobě. Namítl, že k prekluzi lhůty pro stanovení daně je nutné přihlédnout z úřední povinnosti, proto není rozhodné, zda žalobce tuto námitku v plné šíři vznesl poprvé v žalobě či nikoliv. Dále uvedl, že ve svém vyjádření k Výsledku kontrolních zjištění (dále jen „VKZ“) z 29. dubna 2020 namítal, že VKZ postrádalo jakékoliv odůvodnění stran posouzení toho, o kolik byla lhůta pro stanovení daně prodloužena v důsledku aplikace ustanovení § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu a dále také to, že se správce daně nezabýval tím, jestli četná mezinárodní dožádání měla význam pro závěry formulované ve VKZ, když řada společností zmiňovaných v mezinárodních dožádáních nebyla vůbec ve VKZ zmiňována.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

110. Žalobce k argumentaci žalovaného uvedl, že judikatura předestřená v žalobě stojí na tezi, že přerušeni lhůty pro stanovení daně představuje závažný zásah do práv daňového subjektu, jelikož nad úkonem typu mezinárodní dožádání nemá žádnou kontrolu, může být činěno i bez jeho povědomí. Účinek v podobě přerušeni lhůty pro stanovení daně je tak nutno přiznat pouze takovým mezinárodním dožádáním, které jsou pro probíhající nalézací řízení esenciální, a které mají potenciál přispět k relevantním skutkovým zjištěním, bez nichž by závěr daňového řízení, resp. závěr správce daně, vůbec nemohl objektivně obstát. Předmětná mezinárodní dožádání ověřovala tok předmětného zboží mimo hranice České republiky, přestože tyto skutečnosti jsou pouze kontextuální. Např. zjištění, že dodavatel zboží do České republiky (ovšem nikoli žalobci) je subjektem problematickým, nekontaktním, nepodávajícím daňové přiznání, nejsou pro otázku detekce řetězce zboží zasaženého chybějící DPH na území České republiky nijak relevantní. Problematika řetězce zboží zasaženého chybějící DPH je problematika čistě vnitrostátní.
111. Vzhledem k tomu, že sám žalovaný uznává, že žalobci nemůže být známa existence neodvedené daně u prvotního subjektu v řetězci na území České republiky (ono údajné povědomí o této skutečnosti je dovozováno skrze vědomostní test), tím spíše nemůže být dovozováno povědomí žalobce o zahraničním dodavateli zboží.
112. Zjištění týkající se zahraničních dodavatelů předmětného zboží na území České republiky (i) nijak nesouvisí s chybějící DPH vůči tuzemskému veřejnému rozpočtu, (ii) nijak nesouvisí s okolnostmi, z nichž správce daně dovozuje naplnění tzv. vědomostního testu, a lze tak podotknout, že ve vztahu k předmětu řízení (posouzení vědomé účasti na řetězci zatíženém chybějící DPH) jsou okolnosti toku zboží mimo území České republiky.
113. Žalobce nenamítl, že by dožádání byla prováděna účelově, jejich přínos byl však zanedbatelný, proto v souladu se zásadou přiměřenosti takovému úkonu nelze dožádáním přiznat natolik zásadní dopad do probíhajícího řízení, jako je přerušeni lhůty pro stanovení daně.
114. Žalobce vytkl žalovanému, že opomíjí zcela detailní argumentaci žalobce k tvorbě ceny na mimoburzovním trhu a zejména ke stěžejní skutečnosti, že žalobce neobchodoval se zbožím burzovní kvality. Většina katod obchodovaných žalobcem nemohla dosahovat kvality burzovního zboží, neboť velká většina z nich byla od srbského výrobce z Boru (58 %), který jako takový vůbec nevyrábí katody v kvalitě obchodovatelné na burze. Burza LME stanoví striktní podmínky pro kvalitu kovů na ní obchodovaných; v případě mědi stanoví, že katody Grade A musí chemickým složením odpovídat jednomu ze standardů BS EN 1978:1998 - Cu-CATH-1, GB/T 467-2010 - Cu-CATH-1 nebo ASTM B115-10 - cathode Grade 13. Musí se navíc jednat o materiál od burzou schválených výrobců, přičemž z evropských výrobců jsou mezi nimi např. Montanwerke Brixlegg, Aurubis nebo KGHM Polska Miedz SA, nikoliv však výrobce RTB Bor ze Srbska. Jejich cena se tak nemohla rovnat ceně na LME.
115. K obsahu znaleckého posudku č. 209-09/2015, vypracovaném Ústavem oceňování majetku při Ekonomické fakultě VŠB – TU Ostrava žalobce namítl, že znalecký posudek se nezabýval konkrétním případem obchodování s katodami mimo burzu v podmínkách České republiky, ale šlo o teoretické posouzení obchodů s burzovním zbožím. Znalecký posudek pouze konstatuje existenci mimoburzovního trhu, ale nevyjadřuje se k jeho cenotvorbě. Žalobce opakovaně tvrdil a prokazoval, že neobchodoval se zbožím nejvyšší

burzovní kvality, ale se zbožím s nižší kvalitou. Proto nelze závěry posudku aplikovat na jím uzavírané obchody.

116. Dále namítl, že posudek byl zpracován panem Dr. Ing. J. Ch., MBA, který byl zapsán do seznamu znalců jako znalec pro obor ekonomika se specializací cena a odhady podniků. Druhým zpracovatelem posudku byla paní Doc. Ing. I. V., Ph.D., která byla zapsána do seznamu znalců jako znalkyně pro obor ekonomika se specializací účetní evidence a ekonomická a finanční analýza. Žalobce proto zpochybnil vypovídající hodnotu tohoto znaleckého posudku pro otázku obvyklé obchodní praxe na mimoburzovním trhu s měděnými katodami, jelikož pro tuto otázku znalci neměli kvalifikaci.
117. Pokud žalovaný při úvahách, kdy může být dosažena cena „LME mínus“ vychází pouze z jedné skutečnosti označené soudním znalcem ve znaleckém posudku, jedná se o důkaz přepjatého formalismu. Je zcela zřejmé, že tržních situací, kdy je pro prodávajícího přijatelným prodávat zboží za cenu „LME mínus“ může být nepřeborné množství, a vyčerpávající výčet těchto možných situací dozajista nebude uveden ve znaleckém posudku, který se dle svého předmětu má vyjádřit k ceně obvyklé určitého zboží. Ostatně sám soudní znalec své hypotézy uvádí textem značící, že se jedná o pouhý výčet demonstrativní.
118. Pokud pak jde o svědky pana R. a K., všechny žalovaným odkazované body žalovaného rozhodnutí pouze konstatují a shrnují provedené výsledky, nijak je však nevyvracejí, a nijak neznevěrohodňují skutečnosti předestřené těmito klíčovými svědky k obvyklé praxi v rámci obchodu s barevnými kovy. Skutečnosti k obvyklé praxi v rámci obchodování s barevnými kovy sdělené těmito svědky žalovaný vyvrací nebo zpochybňuje svými úvahami, to však dle žalobce ve smyslu § 92 odst. 7 daňového řádu neznamená, že by k této rozhodné skutečnosti provedl relevantní dokazování. Správce daně vyslechl svědky navržené žalobcem, a jejich důvěryhodnost pak vyvrací (nedůvodně). To však není provedení dokazování ve vztahu k obvyklé praxi v určitém obchodním odvětví.
119. Jak žalobce dále uvedl, prokázání standardu v dotyčném odvětví je důkazním břemenem tížícím správce daně (odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 421/2019-64) a je tak skutečností, kterou musí zjistit správce daně. Pokud správce daně pouze vyslechné navržené svědky, a následně k těmto uvede, proč je nepovažuje za relevantní, pak toto nelze označit za objektivní zjištění standardu na úseku obchodu s barevnými kovy. Jako unesení tohoto důkazního břemene tížícího správce daně nelze akceptovat konstatování obsahu znaleckého posudku, jelikož předmětem tohoto znaleckého posudku bylo pouze a výhradně stanovení ceny obvyklé, a navíc pouze u měděných katod splňující příslušný kvalitativní standard, když s takovým zbožím obchodováno nebylo. K otázce obvyklé obchodní praxe na mimoburzovním trhu s měděnými katodami žalobce poukázal na vyjádření svědka Š.
120. Žalovaný zpochybňuje argumentaci žalobce v bodě 27 vyjádření tvrzením, že závěry znaleckého posudku konfrontuje pouze s výpovědí svého zaměstnance Ing. R., který není kvalifikovaným znalcem v oboru a zároveň v předmětném zdaňovacím období již nebyl v zaměstnaneckém poměru, a tudíž mu nemohly být zcela známy veškeré okolnosti týkající se prověřovaných obchodních případů. Podle žalobce je skutečnost, že pan R. již nebyl osobně zainteresován na posuzovaných obchodních případech naopak nutné hodnotit ve prospěch věrohodnosti a vypovídací hodnoty jeho výpovědi. Žalobce nikdy netvrdil, že

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pan R. měl kvalifikaci znalce. Jedná se však o odborníka z praxe, který se více než 30 let prakticky věnoval obchodu s barevnými kovy.

121. Pokud žalovaný shledává svědecké výpovědi pánů Š. a R. k obchodním zvyklostem v rámci obchodní praxe jako nedostatečné, pak bylo výhradně povinností správce daně k této otázce vyslechnout svědky, které sám vyhledá.
122. K argumentaci žalovaného týkající se vědomostního testu v řetězci KovMetal, žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 95/2021 – 102, kde závěry daňových orgánů o tom, že obchodování s nově založenými společnostmi mělo představovat objektivní okolnost nasvědčující podvodu na DPH, soud zpochybnil na základě skutkového zjištění, že v těchto nových společnostech figurovaly osoby, které dotčený daňový subjekt osobně znal z dřívější obchodní spolupráce s jiným dodavatelem. Spolupráce se společností KovMetal byla žalobci zprostředkována osobou, která byla zaměstnancem žalobce známá jako osoba v oboru obchodu s barevnými kovy dlouhodobě činná. Daňové orgány se však touto argumentací žalobce dostatečně nevypořádaly. Společnost KovMetal vznikla v roce 2009 a při zahájení spolupráce s daňovým subjektem byly ve sbírce listin její výkazy za všechna účetní období, s výjimkou posledního.
123. Ověření informace o zveřejněných účtech a údaje o tom, že KovMetal není nespolehlivým plátcem, na webu Finanční správy dne 9. 1. 2014 těsně předcházelo první dodávce od toho dodavatele a tím pádem i první platbě ze strany žalobce ve prospěch tohoto dodavatele. Vzhledem k tomu, že spolupráce s KovMetalem byla zahájena koncem roku 2013, nelze na skutečnosti, že v již v tomto okamžiku nebyl v registru plátců zveřejněn účet, na který byla provedena platba za první dodávku v lednu 2014, kdy přitom v okamžiku provedení platby již tento účet zveřejněn byl, shledávat jakoukoliv nestandardnost nebo neobvyklou skutečnost vyžadující nadstandardní prověření dodavatele
124. Dle žalobce je nutné zohlednit zejména účel úpravy, která zavedla povinnost zveřejnit bankovní účet, kterým bylo zvýšení transparentnosti plateb za plnění podléhající DPH vynucující tuto povinnost postihem v podobě ručení příjemce zdanitelného plnění za nezaplacenou daň, pokud dojde k úhradě na nezveřejněný účet. To znamená, že tento institut ukládá daňovým subjektům povinnost až v momentě placení, kdy by si měli ověřit, jak to učinil žalobce, že platbu posílají na zveřejněný účet. Rozhodně je nutné odmítnout rozšiřující výklad prezentovaný správcem daně a žalovaným, že by z této úpravy plynula povinnost kontrolovat zveřejnění účtu již při zahajování obchodní spolupráce a dovozovat z toho jakékoliv důsledky pro vědomostní test.
125. K námitce ohledně skutečnosti, že písemné kontrakty byly uzavírány až po dodání zboží, žalobce doplnil, že tyto vždy navazovaly na předchozí potvrzení objednaného zboží a jeho ceny prostřednictvím emailu. Potvrzení základních parametrů obchodů emailem proběhlo obvykle den před dodáním zboží. V tomto potvrzení byla cena stanovena s odkazem na LME minus domluvená přírážka. Jak plyne z výpovědi R. K., pokud se žalobce s dodavatelem na ceně nedomluvil, obchod se nerealizoval. V písemných kontraktech, které byly podkladem mj., i pro účetní oddělení se pak již uváděla výsledná cena v návaznosti na zveřejnění LME ceny v konkrétní den.
126. K tomu žalobce poukázal na ustanovení § 1757 o. z., podle něhož lze vyhotovování písemných kontraktů chápat i jako potvrzení obsahu smlouvy uzavřené v jiné než písemné formě. Základní parametry obchodu přitom byly závazně dojednány prostřednictvím e-mailu.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

127. Pokud jde o námitku, že splatnost faktur byla 2 dny po dodávce, podle žalobce nejde o skutečnost nestandardní nebo indikující zasažení transakce podvodem. Vzhledem k množství a různorodosti svých obchodů žalobce zná ve své praxi různé modely. Je pravdou, že u některých obchodů se používá splatnost faktur 30 až 60 dní, jak uvádí žalovaný, ale není neobvyklé, že splatnost je v závislosti na druhu komodity mnohem kratší, jako v případě posuzovaných obchodů 2 dny od dodání nebo dokonce i před dodáním zboží (např. v případě nákupů od výrobce KGHM Polska Miedz SA byly platební podmínky nastaveny tak, že žalobce byl povinen zaplatit 2 dny před odesláním zboží od výrobce).
128. K námitce ohledně ceny „pod LME“ žalobce odkázal na svou argumentaci týkající se vad znaleckého posudku, k tomu namítl, že na jeho argumentaci, že nikdy neobchodoval s katodami burzovní kvality, a tudíž nelze požadovat, aby se cena v jeho obchodech rovnala ceně LME nebo ji dokonce převyšovala, žalovaný nijak nereagoval.
129. Pokud žalovaný uvedl, že *„žalobce si mohl být vědom, že náblá a několikanásobná změna vlastníka v jeho skladu (...) nemá žádné ekonomické opodstatnění“*, žalobce namítl, že žalovaný toto své tvrzení ničím nedokládá a neučinil tak ani správce daně v průběhu daňové kontroly. Daňové orgány nepředložily jediný důkaz, který by prokazoval, že žalobce o několikanásobné změně vlastnictví ke zboží, které přijal do smluvního skladu v Mědi Povrly, věděl. Veškeré skutečnosti, které daňové orgány zjistily ve vztahu ke změně vlastnictví zboží v řetězci dodávek, vyplynuly z jejich vyhledávací činnosti. Tyto skutečnosti nebyly a ani nemohly být žalobci známy, ani neměl povinnost nebo oprávnění sám takové skutečnosti zjišťovat.
130. Pokud žalovaný označil certifikáty kvality za neadresné, vysvětlil žalobce, že na certifikátech se neuvádí kupující, resp. komu je certifikát určen. Jde o dokument, který doprovází konkrétní zboží. Obchodník z kopie zaslané dodavatelem e-mailem před uzavřením obchodu ověřuje, zda je na certifikátu uvedeno požadované složení. Samotný certifikát pak putuje se zbožím a k jeho kontrole, opět ve vztahu k deklarovanému chemickému složení, dochází při převzetí zboží. Certifikáty představují doklad o chemickém složení výrobku a v praxi mají uplatnění zejména v situacích, kdy by došlo reklamaci kvality zboží. Žalobce není v přímém kontaktu s výrobcí Montanwerke Brixlegg AG ani AURUBIS AG a není v jeho silách ověřovat pravost certifikátů, ani to není běžná obchodní praxe v odvětví obchodování s měděnými katodami, to potvrzuje i svědek R.
131. Žalobce shrnul, že okolnosti uváděné žalovaným nepředstavují odchylku od obchodního standardu v daném odvětví, nemohou ani ve svém souhrnu vést k závěru, že by žalobce měl nebo mohl vědět o zasažení transakcí podvodem na DPH, přičemž žalovaným odkazované rozsudky Nejvyššího správního soudu (sp. zn. 10 Afs 132/2019-69 a sp. zn. 1 Afs 53/2016) jsou založeny na zcela rozdílných (závažnějších) okolnostech, z nichž bylo dovozeno naplnění vědomostního testu.
132. Co se týče vědomostního testu v řetězci ZE-KOV žalobce uvedl, že tvrzení žalovaného o možnosti posuzovat zjištění ve vztahu ke společností ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA souhrnně, tj. zohlednění skutečností připisovaných společnosti ZE-KOV METAL ve vztahu ke společnosti ZEKOV CANARIA, nemají oporu v judikatuře, která připouští odejmutí nároku na odpočet v případě prokázání zapojení do transakcí zasažených podvodem na DPH.

133. Žalobce odmítl argumentaci žalovaného, pokud jde o dodávky prostřednictvím zahraničního subjektu ZEKOV CANARIA s tím, že v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, žalovaný nemůže žalobci vnucovat, jakým způsobem má své obchody uzavírat. K tomu uvedl, že nevedl interní evidenci certifikátů nakoupeného zboží. Certifikáty sloužily primárně k ověření výrobce a k ověření kvality jednotlivých dodávek, nikoliv k jejich individualizaci a ztotožňování. Cu katody jsou druhově určenou věcí, nikoliv věcí jednotlivě určenou, proto je u nich rozhodné pouze to, jakou mají kvalitu a množství.
134. Jak žalobce dále uvedl, při výslechu svědka pana P. Š., jednatele obou společností, mu zástupce žalobce předložil v rámci své otázky č. 3 k nahlédnutí dokumenty z evidence žalobce, které pocházejí z doby před uzavřením prvních obchodů. Jednalo se např. o rozhodnutí o registraci ZEKOV CANARIA k DPH ze dne 22. 8. 2012, potvrzení o bankovním účtu v ČR, výpis ze španělského obchodního rejstříku, ověření DIČ v systému VIES ze dne 23. 6. 2014, a dále ve vztahu k ZE-KOV METAL o výpis z živnostenského rejstříku ze dne 13. 7. 2009, usnesení o zápisu do obchodního rejstříku ze dne 8. 7. 2009, osvědčení o registraci k DPH ze dne 13. 7. 2009 a ověření DIČ v systému VIES ze dne 13. 3. 2013. Svědek tyto dokumenty znal a uvedl, že je předložil žalobci v rámci schvalovacího řízení ohledně přijetí jeho společností za obchodního partnera žalobce. Žalobce tedy doložil provedená opatření ve vztahu ke společnosti ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA.
135. V podání ze dne 23. 9. 2022 žalobce podanou žalobu doplnil.
136. Žalobce se předně vyjádřil k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021 – 75, ve věci Podravka - Lagris a. s., v němž podle žalobce Nejvyšší správní soud formuloval základní principy posouzení účelnosti mezinárodního dožádání. Podle žalobce, aby mezinárodní dožádání mělo účinky předvídané v § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu musí mezinárodní dožádání co do svého předmětu směřovat na skutečnosti, o kterých existovala důvodná pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Naopak tento účinek nebude přiznán mezinárodním dožádáním, které jsou činěna obecně, ve vztahu k účetním případům do předmětu daňové kontroly sice spadajícím, ale které jednak nebyly správcem daně rozporovány, resp. o těchto plnění nebyly správcem daně demonstrovány důvodné pochybnosti, a nebyly ani stěžejní pro jádro daňové kontroly, u nějž správce daně směřoval k doměření daně (bez ohledu na to zda pochybnosti správce daně byly odstraněny nebo nikoliv), tedy se netýkaly otázky chybějící daně v rámci řetězce zasaženého chybějící DPH nebo naplnění vědomostního testu.
137. Jak uvedl, v projednávané věci lze dospět k rozdělení provedených dožádání do dvou skupin: odběratelé x dodavatelé a banky.
138. Žalobce uvádí: „Na str. 143 zprávy o daňové kontrole správce daně uvádí seznam odběratelů, jimž byla odeslána mezinárodní dožádání “k ověření obchodních transakcí s těmito odběrateli a ohledně ověření uskutečnění zdanitelných plnění s komoditou měděných katod a za 6/2014 i zinkem a ke zjištění průběhu předmětných obchodů, aby měl rozhodným způsobem postaveno najisto dodání tohoto zboží do JČS. Doba trvání dožádání se pohybuje od 1 měsíce až 2,5 roku.
139. Na str. 144 zprávy o daňové kontrole dále správce daně zmiňuje mezinárodní dožádání provedená v rámci mapování finančních toků ve zmapovaném řetězci firem, a to k dodavateli LATINA (Slovensko), svědkovi Michalovi Tadanajovi – jednatelem společnosti FONOTIX a dvěma slovenským bankovním ústavům.

140. *Na str. 144 zprávy o daňové kontrole pak správce daně uvádí toliko přehled dní, kdy končí lhůta pro stanovení daně v jednotlivých kontrolovaných zdaňovacích obdobích“*
141. Následně žalobce aplikuje na citovaný text závěry rozsudku Podravka s tím, že chybějící daň v rámci fakturačního řetězce je objektivní skutečností existující na daňovém území České republiky, a byla ověřena u správce daně dotyčného tuzemského subjektu. S aspektem chybějící daně v rámci řetězce nesouvisí ani event. finanční toky kolem zahraničního dodavatele tuzemského dodavatele. Otázka vyhodnocení vědomostního testu je rovněž prvkem čistě tuzemským. Pro ověření těchto skutečností není třeba provádět šetření s přeshraničním prvkem.
142. Vyhledávání dalších článků fakturačního řetězce zboží v zahraničí a jejich povaha, jsou pro předmětnou věc nadbytečné a netýkají se podstatných skutkových okolností. Pro otázku odepření odpočtu pro vědomou účast na řetězci zasaženém chybějící DPH je rozhodná daň na vstupu, nikoli na výstupu. Otázka oprávněnosti aplikace § 64 ZDPH na výstupu tak správcem daně sice může být ověřena, nicméně ohledně tohoto vykázaní předmětné transakce v daňových přiznáních žalobce byly předloženy všechny důkazy pro unesení tzv. prvotního břemene daňového subjektu ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu, a správce daně ostatně nikdy ohledně tohoto plnění nikdy nevznesl své pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu např. formou výzvy dle § 92 odst. 4 daňového řádu.
143. Správce daně již od počátku provádění kontrolních postupů zaměřoval svoji pozornost k plněním přijatým žalobcem od čtyř dodavatelů, u nichž měl za to, že se zúčastnili podvodných řetězců. Těžiště dokazování tedy leželo zcela mimo okruh otázek, které byly v mezinárodním dožádání zjišťovány. Mezinárodní výměna informací zde sloužila pro správce daně k získání širších souvislostí, které může využít ve své další činnosti. Tato otázka ovšem slovy citovaného rozsudku č. j. 10 Afs 228/2019 – 53 „nemohou přinést odpověď na to podstatné“ – tj. zda daňový subjekt (žalobce) byl zapojen do podvodného řetězce a zda o tomto svém zapojení měl a mohl vědět.
144. Žalobce uzavřel, že stejně jako v případě Podravka-Lagris tak provedené mezinárodní dožádání vykazovalo s faktickým předmětem daňové kontroly (tedy prověřování vědomé účasti na fakturačním řetězci zasaženém chybějící DPH) pouze obecnou souvislost.
145. K tomu žalobce poukázal na další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a to konkrétně rozsudky: ze dne 9. 11. 2017, čj. 10 Afs 206/2017 – 39, ze dne 4. 10. 2012, čj. 9 Afs 69/2011 – 46, ze dne 29. 7. 2021, č. j. 2 Afs 39/2020, ze dne 7. 2. 2019, č. j. 7 Afs 288/2017 – 36.
146. Žalobce uzavřel, že nejvýznamnější vliv na lhůtu pro stanovení daně měla mezinárodní dožádání ve věcech odběratelů dotčeného zboží z jiných členských států. Daňová kontrola byla zahájena dne 6. 4. 2016. Nebylo-li by učiněno žádné mezinárodní dožádání, lhůta pro stanovení daně u všech kontrolovaných zdaňovacích období by skončila v pondělí 8. 4. 2019.
147. Daňová kontrola byla ukončena vydáním zprávy o daňové kontrole dne 5. 6. 2020, a dne 9. 6. 2020 byly vydány dodatečné platební výměry za měsíce leden – září 2014 a únor a březen 2015.
148. K tomu, aby dodatečné platební výměry byly vydány před skončením lhůty pro stanovení daně, je třeba, aby u daného zdaňovacího období došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně po zahájení daňové kontroly vždy minimálně o 428 dní.

149. Při zohlednění dnů připadající na zkoumání u odběratelů v zahraničí dle ust. § 64 ZDPH, u všech kontrolovaných období přidává k počtu dní stavení lhůty pro stanovení daně 261. Lhůta pro stanovení daně by v tomto případě skončila dne 27. 12. 2019.
150. Pokud by ve stavení lhůty nebylo zohledněno navíc mezinárodní dožádání týkající se výsledku svědka M. T., jednatele společnosti Fonotix, došlo by ke zkrácení stavení u všech kontrolovaných období o dalších 79 dní na 182 dní. Lhůta pro stanovení daně by v tomto případě skončila dne 7. 10. 2019.
151. Vzhledem k tomu, že, jak bylo výše uvedeno, dodatečné platební výměry byly na základě daňové kontroly vydány dne 9. 6. 2020, byly tyto vydány po uplynutí lhůty pro stanovení daně.
152. Jak vyplývá ze stanoviska správce daně, pokud jde o prověření finančních toků u bankovních domů, tento správce daně jako relevantní (ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu) vztahuje ke všem zdaňovacím obdobím, které byly předmětem daňové kontroly. I pokud by tomu tak bylo, pak prodloužení lhůty o 29 dnů je v kontextu celkové doby zanedbatelné.
153. Dožádání ve věci svědka Tadanaje správce daně přiřazuje ke všem relevantním zdaňovacím obdobím, přestože subjekt (dodavatele žalobce) FONOTIX není zúčastněn na všech dodavatelských řetězcích. I v případě tohoto dožádání však 79 dní je v kontextu celkové doby, o kterou žalovaný nedodržel základní lhůtu pro stanovení daně, irelevantní.
154. Mezinárodní dožádání týkající se společnosti LATINA s.r.o. je v kontextu celkového prodloužení žalovaného s vydáním výsledného rozhodnutí irelevantní.
155. Z výše uvedeného tak vyplývá, že pro určení, zda žalované rozhodnutí bylo vydáno ve lhůtě dle § 148 DŘ, je klíčová otázka, zda dožádání zkoumající dodání zboží žalobcem do jiného členského státu dle § 64 ZDPH je ve smyslu § 148 odst. 1 písm. f) daňového řádu relevantní. Jak přitom vyplývá z rozsudku Podravka-Lagris, nelze tomuto dožádání účinky dle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu přiznat.

V.

Doplnění vyjádření žalovaného k žalobě

156. Žalovaný doplnil podané vyjádření k žalobě podáním ze dne 8. 11. 2022. V tomto vyjádření odmítl argumentaci žalobce rozsudkem ve věci Podravka s tím, že rozsudek byl vydán na základě jiného skutkového stavu. Žalobce ve své argumentaci opomíjí, že účelem mezinárodních dožádání bylo také zjišťování případných nestandardních okolností v rámci prověřovaných obchodů s rizikovými komoditami a obchodních řetězců, na které byla zaměřena daňová kontrola při jejím zahájení. K tomu odkázal na stranu 143 zprávy o daňové kontrole s tím, že i z obsahu samotných jednotlivých formulářů k mezinárodní výměně informací při správě daní, konkrétně oddíl A6 mezinárodní dožádání ve vztahu k odběratelům žalobce byla zaměřená na prověřování případného podvodu na DPH.
157. Žalovaný popsal řetězce společností, které kontinuálně obchodovaly s předmětným zbožím (s měděnými katodami a za zdaňovací období červen 2014 se zinkem) takto:

Leden až září 2014 JČS → FONOTIX → DELICOOP → CPD → KovMetal → METALIMEX (sklad Povrly) → JČS

Únor 2015 JČS → FONOTIX → DELICOOP → V-Voříšek → KovMetal → METALIMEX (sklad Povrly) → JČS

JČS → TROFANY → CPD → KovMetal → METALIMEX (sklad Povrly) → JČS

Březen 2015 JČS → FONOTIX → DELICOOP → V-Voříšek → KovMetal → METALIMEX (sklad Povrly) → JČS

158. Dále žalovaný zdůraznil, že daňová kontrola byla vedena společně pro všechna dotčená zdaňovací období. Požadavek žalobce na spárování jednotlivých žádostí o mezinárodní spolupráci s jednotlivými zdaňovacími obdobími, není ničím podložen a neplyne ani z rozsudku Nejvyššího správního soudu ve věci Podravka.
159. Žalovaný se dále vymezil proti některým závěrům plynoucím z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021 – 75, ve věci Podravka - Lagris a. s. a odkázal na rozsudek téhož soudu ze dne 2. 12. 2021, č. j. 1 Afs 262/2021-40.
160. To, že se Nejvyšší správní soud ve věci Podravka - Lagris odklonil od své dosavadní judikatury, vyplývá podle žalovaného i z aktuálního rozsudku ze dne 7. 9. 2022, č. j. 8 Afs 123/2020-84. Podle žalovaného tedy není důvod bez dalšího aplikovat závěry rozsudku Podravka – Lagris na danou věc, neboť tyto se do jisté míry s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu rozcházejí.

VI.

Vyjádření žalobce k výzvě soudu a k vyjádření žalovaného

161. Městský soud v Praze přípisem ze dne 15. 2. 2023 v souladu s aktuální rozhodovací praxí Nejvyššího správního soudu poučil žalobce o možnosti doplnit či pozměnit žalobní argumentaci a to v důsledku závěrů, které vplynuly z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1Afs 334/2017-208, ve věci Kemwater ProChemie.
162. Na to žalobce v podání ze dne 18. 4. 2023, v němž uvedl i argumentaci navazující na doplňující vyjádření žalovaného ze dne 18. 11. 2022 (bod V. rozsudku) uvedl, že v daném případě je stěžejním důvodem pro doměření daně (neuznání nároku na odpočet DPH) závěr správce daně, resp. žalovaného, že žalobce se za kontrolovaná zdaňovací období účastnil obchodních transakcí, které byly zasaženy podvodem na DPH. Orgány Finanční správy ČR dovodily, že žalobce o své účasti na takovém řetězci vědět mohl a měl, a současně nepřijal dostatečná opatření, která bylo možno vyžadovat, aby takové účasti zabránil. Žalobci byl tedy primárně odepřen nárok na odpočet DPH s odkazem na závěry obsažené v tuzemské a evropské judikatuře týkající se narušení daňové neutrality existencí obchodního řetězce, v němž došlo k podvodu na DPH.
163. Podle žalobce mohou některé závěry správce daně indikovat pochybnosti stran dodavatele zboží (zejména ve vztahu k dodavateli KovMetal). Tyto byly v rámci výsledné konstrukce správce daně (a následně žalovaného) použity jako argumenty svědčící o nestandardních okolnostech transakce v podobě přijetí zboží, které měly u žalobce vzbudit pochybnosti o

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

tom, zda předmětný fakturační řetězec není zatížen chybějící DPH, zda o tomto žalobce měl a mohl vědět.

164. Podle žalobce interpretace rozsudku Kemwater ProChemie je taková, že daňový subjekt není povinen správcem daně důkazně a co do tvrzení předestřít „další“ možnou osobu dodavatele. Rozsudek Kemwater ProChemie daňovému subjektu garantuje, aby i v případě, kdy se co do otázky poskytovatele zdanitelného plnění ocitne v důkazní nouzi, v zájmu dodržení zásady neutrality DPH mohl prokázat, že dodavatel měl status osoby povinné k dani a v rámci konkrétní jurisdikce DPH měl (resp. musel mít) i postavení plátce DPH. Dle názoru žalobce nelze toto dovozovat než z povahy přijatého zdanitelného plnění, a dále pak z okolností přijetí tohoto plnění.
165. V tomto smyslu žalobce žalobní argumentaci doplnil tvrzením, že předmětné přijaté zboží bylo specifického velkoobchodního charakteru. Samotné nabývací faktury měly hodnotu značně přesahující registrační hodnotu pro plátce DPH 1.000.000 Kč (viz § 6 odst. 1 ZDPH ve znění účinném do 31. 12. 2022). Již samotná hodnota přijatého zboží dle faktur přijatých žalobcem tak indikuje, že dodavatel tohoto zboží musel být plátcem DPH. V rámci praxe vyhledávací a kontrolní činnosti Finanční správy České republiky nelze mít pochybností ohledně toho, že by snad subjekt neregistrovaný k DPH mohl provádět obchody v těchto obrazech.
166. Každý daňový doklad přijatý žalobcem, byl předmětem jedné dodávky katod na jednom nákladním dopravním prostředku. Každé přijetí zboží žalobcem ve smyslu § 13 odst. 1 ZDPH se samostatným datem uskutečnění zdanitelného plnění ve smyslu § 21 odst. 1 písm. a) ZDPH, bylo přijato jako celistvá dodávka zboží vnitřně nedělitelná. Dodavatel zboží měl a musel mít postavení osoby povinné k dani (vzhledem k velkoobchodnímu charakteru obchodovaného zboží), a rovněž i plátce DPH, jelikož každé dílčí dodání zboží, jak je vždy předmětem jednoho přijatého daňového dokladu, bylo přijato za okolností, které nepřipouštějí výklad o tom, že by neidentifikovaný dodavatel mohl toto plnění poskytovat jako neregistrovaný plátce DPH, který dodání tohoto plnění nezatížil DPH na výstupu.
167. Co se týče stavení běhu prekluzivní lhůty, žalobce dále uvedl, že argumentace žalovaného je zavádějící. Ve vztahu k nestandardním okolnostem nebylo mezinárodními dožadánými zjištěno ničeho. Odepření nároku na odpočet DPH pro naplnění vědomostního testu je založeno výhradně na okolnostech týkajících se transakce, kterou bylo předmětné zdanitelné plnění nabyto, a není pak relevantní, co se s tímto zbožím dále dělo po prodeji, jinak řečeno okolnostmi čistě tuzemského charakteru. Ostatně právě okolnosti tuzemského charakteru jsou žalobci v rámci vědomostního testu kladeny k tíži.
168. Určité skutečnosti provedeným dožadáním zjištěny být mohly, typicky se jedná o zjištění, že zboží bylo prodáno odběrateli opět do České republiky, to však nic nemění na podstatě toho, co k takto realizovaným mezinárodním dožadáním konstatoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku Podravka-Lagris. Stežejní myšlenkou rozsudku Podravka-Lagris je následující - pokud je mezinárodní dožadání činěno pouze za účelem potvrzení samotného tvrzení deklarovaného v daňovém přiznání, k němuž základní informace poskytl sám daňový subjekt, přičemž o poskytnutých informacích neexistují pochybnosti, pak toto dožadání nevyžaduje intenzitu vyžadovanou pro přerušování lhůty pro stanovení daně.

169. K problematice tzv. judikatorních odklonů, resp. ojedinělých soudních rozhodnutí žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2016, č. j. 2 Afs 165/2016 – 28.
170. Co se týče vědomostního textu, žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 10. 2022, č. j. 5 Afs 55/2020-99, s tím, že obchodování mimo oficiální distribuční sítě je zcela legitimním způsobem podnikání dlouhodobě podporovaným členskými státy Evropské unie a obchodování za ceny odchylovající se od „oficiální“ distribuční sítě nejsou a priori samy o sobě indicií postačující k naplnění vědomostního testu.

VII.

Obsah správního spisu a napadeného rozhodnutí.

Obsah správního spisu

171. Daňovou kontrolu žalobce správce daně zahájil dne 6. 4. 2016. Žalobce předložil daňové doklady vztahující se k prověřovanému období a prověřované komoditě a k tomu se vztahující evidence pro účely DPH dle § 100 ZDPH. Z předložených daňových dokladů vyplynulo, že žalobce nárokuje odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění, a to za nákupy měděných katod v období leden až září 2014 a únor až březen 2015 a za období červen 2014 též nákup zinku. Správce daně dospěl k závěru, že nárok na odpočet daně podle § 72 a § 70 ZDPH žalobce uplatnil v rozporu se smyslem a účelem směrnice, jelikož se účastnil transakcí zasažených podvodem na dani z přidané hodnoty. Správce daně v návaznosti na zjištěné skutečnosti zaslal žalobci výzvu k uplatnění práva, ve které popsal skutečnosti zjištěné o jednotlivých člancích obchodních řetězců, nestandardnosti v daných obchodních řetězcích a identifikoval tzv. chybějící daň. Konkrétně se jednalo o nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů KOV-METAL spol. s r.o., TRIMETAL s.r.o., ZE-KOV METAL s.r.o. a ZEKOV METAL CANARIA SL.
172. Na základě daňového řízení správce daně identifikoval následující obchodní řetězce, v nichž detekoval podvod na DPH:
- leden až září 2014
 JČS → FONOTIX → CPD → KovMetal → žalobce (sklad Povrly) → JČS
- duben až červenec 2014
 JČS → FONOTIX → DELICOOP → V.Voříšek → TRIMETAL → žalobce (sklad Povrly) → Měď Povrly a.s.
- červen 2014
 JČS → VINATICO → AK Unit → ZE-KOV METAL → žalobce (sklad Povrly) → JČS
 JČS → VINATICO → AK Unit → ZEKOV CANARIA → žalobce (sklad Povrly) → JČS
- únor 2015
 JČS → FONOTIX → DELICOOP → V.Voříšek → KovMetal → žalobce (sklad Povrly) → JČS
- březen 2015
 JČS → TROFANY → CPD → KovMetal → žalobce (sklad Povrly) → JČS

JČS → FONOTIX → DELICOOP → V.Voříšek → KovMetal → žalobce (sklad Povrly)
→ JČS

173. Správce daně v souvislosti s probíhající daňovou kontrolou u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2014 prováděné u daňového subjektu AK Unit s.r.o. se sídlem na Slovensku, zjistil, že tento daňový subjekt si uplatnil nárok na odpočet daně z přijatých daňových dokladů - faktur od daňového subjektu VINATICO s.r.o. Zatím účelem zaslal dožádanému správci daně, Finančnímu úřadu pro Moravskoslezský kraj dožádání s tím, že z předložených dokladů vyplývá, že daňový subjekt AK Unit měl v šetřeném období od společnosti VINATICO pořídit zboží v celkové hodnotě 56 421 462, 38 Kč, základ daně, 11 848 507, 09 Kč daň. Konkrétně se jednalo o 18 dodávek Cu Katod přibližné množství 24 tun za jednotlivou dodávku v hodnotě 52 465 581, 48 Kč základ daně, 11 017 772, 11 daň a 4 dodávky zinku v přibližném množství 25 tun za jednotlivou dodávku v hodnotě 3 955 880, 90 Kč základ daně, 830 734, 98 Kč daň. Správci daně nebyly poskytnuty žádné doklady vztahující se k přepravě pořízeného zboží, nebylo sděleno, kým byla přeprava zboží zajištěna, ani správci daně nebyly předloženy certifikáty kvality Cu Katod.
174. Správce daně vyzval společnost VINATICO s.r.o. k poskytnutí údajů týkající se daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2014, ve kterém společnost vykazala na řádku 1 daňového přiznání uskutečněná plnění v tuzemsku základ daně 62.380.836 Kč, a daň 13.099.976, dále na třetím řádku daňového přiznání pořízení zboží z jiného členského státu 65.271.244 Kč, daň 13.706.961 Kč, na řádku 40 přijatá zdanitelná plnění v tuzemsku, základ daně 62.205.297 Kč, daň 13.063.112 Kč, na řádku 43 daňového přiznání pořízení zboží v jiném členském státě 65 271 244 Kč, daň 13.706.961.
175. Společnost byla vyzvána k předložení knihy přijatých a vydaných faktur za červen 2014, evidence pro účely daně z přidané hodnoty dle § 100 zákona za červen 2014, kopie smlouvy, na základě které byly obchody v červnu 2014 uskutečněny a kopii přijatých a vydaných faktur za červen 2014.
176. Jelikož společnost VINATICO na výzvu správce daně neodpověděla, správce daně učinil dožádání k Územnímu pracovišti Ostrava 1, které sdělilo: u daňového subjektu proběhla kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období březen až prosinec roku 2013 a leden až květen roku 2014. V průběhu kontroly daňový subjekt neprokázal oprávněnost nároku na odpočet z přijatých zdanitelných plnění, která se týkala poradenské a konzultační činnosti při organizování a zajišťování reklamních akcí a zprostředkovatelských služeb. Daňový subjekt vykazoval přijatá zdanitelná plnění od nekontaktních daňových subjektů. Z předložených dokladů za zdaňovací období leden až květen roku 2014 bylo zjištěno, že daňový subjekt obchodoval s daňovým subjektem AK unit s.r.o. Předmětem obchodu mezi daňovým subjektem a AK Unit byl ve zdaňovacím období leden až květen roku 2014 vždy prodejce Cu katod nebo Zn.
177. Dále dožádaný správce daně sdělil následující: společnost VINATICO je v současné době (červenec 2015) pro správce daně nekontaktní. Od zdaňovacího období březen roku 2015 nepodává daňová přiznání. Nelze zjistit, zda doklady vystavené ve zdaňovacím období červen roku 2014, daňový subjekt skutečně vystavil, zaúčtoval, zde je zahrnul do evidence pro účely DPH v příslušném zdaňovacím období a zda byla odvedena daň na výstupu. Dodavatelem Cu katod a Zn byla vždy ve zdaňovacím období leden až červen roku 2014 firma Fe Com s.r.o. Daňový subjekt ve zdaňovacích obdobích leden až květen roku 2014 neměl jiného odběratele než AK Unit. Nelze zjistit, jakým způsobem se daňový subjekt

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

dozvěděl o zájmu AK Unit nakoupit Cu katody a Zn. Nelze zjistit, jak probíhala doprava a fyzické předání zboží, kdo a kam zboží vezl, kdo komu zboží předával a kde. Nelze zjistit, jakým způsobem probíhala kontrola kvality Cu katod při dodání zboží odběrateli AK Unit. Úhrady od AK Unit probíhaly dle pokynů uvedených na fakturách, přičemž slovenský bankovní účet byl účtem vedeným na fakturách dodavatele. Částka, která má být hrazena na slovenský bankovní účet dle pokynů uvedených na fakturách vystavených daňovým subjektem, přesně odpovídá celkové částce příslušné faktury dodavatele.

178. Daňová povinnost za zdaňovací období červen roku 2014 na dani z přidané hodnoty - 36 864 Kč je uhrazena. Podle sdělení správce daně se jeví důvodné, že se společnost VINATICO zúčastnila obchodování v řetězci zasazeným podvodem na dani z přidané hodnoty. Součástí dožádání je certifikát kvality vystavený dne 7. 4. 2014.
179. Co se týče společnosti AK Unit, součástí správního spisu je zpráva o daňové kontrole této společnosti, získaná z daňového řízení vztahující se k dodavateli ZE-KOV METAL. Ve zprávě o daňové kontrole je uvedeno: Společnost AK Unit je společností registrovanou v obchodním rejstříku Slovenské republiky, jediným jednatelem je Ing. A. K. Předmětem podnikání jsou různorodé činnosti od pronájmu, koupě zboží za účelem jeho prodeje, zprostředkování obchodu a služeb, reklamní a inzertní činnost, poradenská konzultační činnost, marketing až po výrobu jednoduchých výrobků z kovů a v dalších. Vlastní podnikatelská činnost započala v roce 2012, v letech 2009 až 2011 daňový subjekt vykonával minimální nebo žádnou podnikatelskou činnost. Dle podaného daňového přiznání k DPH za červen 2014 byla hlavní ekonomickou činností společnosti nesespecializovaných velkoobchod. V rozhodném období byl předmětem činnosti nákup a prodej vysokojakostních barevných kovů (měděné katody a zinek). Za období červen 2014 byla se společností zahájena daňová kontrola, z faktur vydaných a přijatých bylo zjištěno, že tato společnost nakupovala měděné katody a zinek od dodavatele VINATICO, které následně prodávala pod označením měděné katody a zinek Z1 odběratelům ZE-KOV METAL, BE Group CZ, ZEKOV METAL CANARIA.
180. Dodavatelem společnosti VINATICO byla slovenská společnost FeCom, která zajišťovala a hradila přepravu.
181. Správce daně zjistil, že Společnost AK Unit úhrady za pořizování zboží rozdělovala způsobem neobvyklým v běžných obchodních vztazích na dvě části. První část ve stovkách EUR zasílala na účet dodavatele VINATICO, druhou část v desítkách tisíc EUR na účet subdodavatele FeCom. Částky zasílané na účet společnosti FeCom přesně odpovídají výši fakturace společnosti FeCom pro odběratele VINATICO. V případě obchodních vztahů se společností VINATICO jednala společnost s Martinem Soukupem, který nebyl osobou oprávněnou jednat v obchodních vztazích jménem společnosti VINATICO. Transakce byly realizované bez uzavřených písemných obchodních smluv. Společnost AK Unit nakoupila od svého dodavatele měděné katody a zinek za nestandardně nízkou cenu. Tato cena byla výrazně nižší než cena měděných katod a zinku na primárním trhu. Platby mezi jednotlivými společnostmi probíhaly v rámci stejného dne nebo v rozmezí několika málo dní, písemné objednávky přepravy vykazují ve většině případů dřívější datum, než je datum vystavení objednávky zboží. Společnost neprováděla přejímky zboží. Zboží kolovalo mezi Českou republikou a zahraničím, přičemž opakovaně bylo vyváženo do tuzemska a z tuzemska. Ve zjištěných řetězcích vždy jedna společnost nepřiznala, neodvedla nebo zkrátila DPH, nárok na odpočet daně pak uplatnila poslední společnost v

tuzemsku. Správce daně tak dospěl k závěru, že zjištěné obchodní řetězce byly zasaženy podvodem na dani.

182. Ke společnosti V-Voříšek dožádaný správce daně sdělil následující: Daňový subjekt písemnosti správce daně přebírá datovou schránku, se správcem daně nespolupracuje, na výzvy správce daně nereaguje nebo se z jednání omlouvá. Daňová přiznání byla podána za měsíce leden, březen, duben, květen, červen a červenec 2014, daňové přiznání za měsíc únor 2014 nebylo podáno, a to ani na základě výzvy. Daňový subjekt nehradí své daňové povinnosti. Ekonomická činnost daňového subjektu je ostatní specializovaný velkoobchod, v roce 2014 v měsících lednu březnu a dubnu velkoobchod s rudami, kovy a hutními výrobky, v červnu až červenci velkoobchod s odpadem a šrotem. Evidence pro účely DPH nebyla za výše uvedené zdaňovací období podána. Daňový subjekt nevykázal za tato daňová období nadměrný odpočet. Od 10. 12. 2015 je evidován jako nespolehlivý plátec. Ve vztahu k neplnění daňových povinností bylo finančním úřadem pro Pardubický kraj podáno trestní oznámení pro trestný čin krácení daně, poplatku a podobné povinné platby, správcem daně byly rovněž vydány exekuční příkazy na majetek daňového subjektu a 6. 2. 2017 bylo zahájeno insolvenční řízení. Pro nespolečnosti daňového subjektu nebylo možné provést kontrolu tvrzených zdanitelných plnění na zboží měděné katody.
183. Ke společnosti KovMetal správce daně zjistil následující: společnost byla zapsána do obchodního rejstříku dne 14. 10. 2009. Jednatelkou společnosti byla paní E. T., společnost fakticky řídila prokuristka, dcera paní T., V. M. Společnost zveřejnila a uložila účetní závěrky do sbírky listin v obchodním rejstříku pouze do období roku 2011. Další účetní závěrky nebyly zveřejněny, respektive účetní závěrky za období od roku 2012 roku 2015 byly zveřejněny až v prosinci 2016.
184. Ke společnosti ZE-KOV METAL bylo zjištěno, že společnost byla zapsána do obchodního rejstříku dne 13. 7. 2009 s předmětem podnikání výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Společnost nezveřejňovala a neukládala účetní závěrky do sbírky listin v obchodním rejstříku. V obchodním rejstříku bylo uvedeno, že obchodní podíl společníka P. Š. byl rozhodnutím Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, územní pracoviště v Novém Bydžově ze dne 11. 4. 2013 zastaven ve prospěch finančního úřadu k zajištění pohledávky ve výši 10 235 482 Kč. Do obchodního rejstříku byla tato informace zapsána dne 29. 5. 2013
185. Ke společnosti ZEKOV CANARIA správce daně zjistil, že se jedná o společnost se sídlem ve Španělsku. Jednatel společnosti byl P. Š.
186. Správci daně zjistil nesrovnalosti uvedené v kupní smlouvě číslo 61.14.115 uzavřené se společností ZEKOV CANARIA, kdy smlouva byla opatřena otiskem razítka obou společností a byl uveden název společnosti ZE-KOV METAL.
187. Dále správce daně identifikoval dvě dodávky měděných katod, které žalobce pořídil od ZE-KOV METAL dne 6. 6. 2014, přičemž ty samé katody, měl žalobce poříditi již dne 30. 5. 2014 a dne 2. 6. 2014 od společnosti KovMetal a následně prodat do jiného členského státu. Tato shodnost byla zjištěna na základě předložených certifikátů a shodné váhy katod.
188. V průběhu daňového řízení správce daně realizoval mezinárodní dožádání.
189. Společnost ADORMA KERESKEDELEMI ÉS SZOLGÁLTATÓ FELELŐSSÉGÜ TÁRSASÁG, 1113 Budapest, Kenese út 3. Fszt. 1., VAT: HU23407109, byla identifikována jako dodavatel společnosti FONOTIX.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

190. Dožádání bylo odesláno dne 14. 4. 2016, správce daně požadoval sdělení informací týkajících se obchodů uzavřených se společností FONOTIX a dále informace o vlastní společnosti ADORMA, a to jak pokud jde o plnění daňových povinností, tak vlastní obchodování s Cu katodami a zinkem.
191. Dožádaný správce daně sdělil, že audit společnosti probíhal právě v době obdržení žádosti o informace. Audit se týkal období od června do září roku 2014. Během tohoto období byl vlastníkem a manažerem firmy P. L., a měla sídlo na adrese v Györu, od 13. 11. 2014 se stal manažerem firmy občan Slovenské republiky J. K., společnost k témuž datu změnila sídlo a následně se stala nekontaktní. Daňové doklady byly předloženy za období červen až září 2014, pak už předkládány nebyly. Společnost deklarovala dodání firmě FONOTIX, a během předchozího auditu tehdejší vlastník předložil firemní faktury týkající se období červen až srpen 2014 a kontrakty, nepředložil však žádné dokumenty k období září 2014. Jednatel během auditu prohlásil, že se zkontaktoval se společností FONOTIX prostřednictvím polské firmy (jednalo se o společnost DATSAN), tyto společnosti uzavřely dohodu, na jejímž základě společnost DATSAN poskytla společnosti ADORMA půjčku nejprve ve výši 136 000 EUR a pak ve výši 12 000 EUR, která měla být využita pro pořízení zboží, které schválil DATSAN. Za to obdržela provizi.
192. Dle předložených faktur nakoupila ADORMA měděné katody od NL firmy Ronca Holding, české firmy HNM PRAHA s.r.o. a rakouské firmy K.A.T.A.H.
193. Ronca Holding zajistila ve všech případech přepravu sama. V případě zboží nakoupeného od K.A.T.A.H.: zajistila přepravu německá firma West Metal GmbH. Zboží bylo přepravováno z několika míst. Zboží, které fakturovaly Ronca Holding a K.A.T.A.H. bylo přepraveno na místo, které určil FONOTIX (Brno, Povrly, Kladno) Dopravcem zboží nakoupeného od HNM Praha byla společnost Garant Sped s.r.o. ADORMA předložila pouze část CMR, podle kterých bylo zboží přepraveno z SK do CZ. Proti hodnotu faktur vystavených pro FONOTIX uhradila DELICOOP na bankovní účet firmy ADORMA. Odpověď na dožádání byla odeslána 8. 6. 2016.
194. Společnost DATSAN SPÓŁKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOŚCIA: WŁOŚCIAŃSKA 19E M3 51-514 WROCŁAW, VAT: PL8952017153, byla identifikována jako dodavatel společnosti FONOTIX.
195. Dožádání do Polska bylo odesláno dne 14. 4. 2016, správce daně požadoval sdělení informací týkajících se obchodů uzavřených se společností FONOTIX a dále informace o vlastní společnosti DATSAN, a to jak pokud jde o plnění daňových povinností, tak vlastní obchodování s Cu katodami a zinkem. Dožádaný správce daně sdělil, že společnost je nekontaktní, má virtuální sídlo, ke dni 28. 10. 2014 jí byla zrušena registrace k DPH. Za první čtvrtletí roku 2014 deklarovala dodání zboží společností FONOTIX za 5 005 308 PLN, a pořízení zboží od téže společnosti za 372 412 PLN. Zda skutečně došlo k uzavření transakce, však nebylo možno potvrdit. Jiný daňový úřad provedl o této společnosti kontrolu za období roku 2013 a ze získaných důkazů zjistil, že tato společnost neprováděla skutečnou ekonomickou činnost a sloužila pouze jako nástroj ke spáchání daňového podvodu. Odpověď byla odeslána 7. 6. 2016.
196. Společnost BUBCSI KERESKEDELMI KORLÁTOLT FELELŐSÉGÜ TÁRSASÁG, 9028 GYÖR ERFURTI ÚT 24 3 1, VAT: HU24768641, měla být dalším z dodavatelů společnosti FONOTIX.

197. Dožádání do Maďarska bylo odesláno dne 14. 4. 2016, za účelem zjištění jejich obchodních aktivit se společností FONOTIX.
198. Dožádaný správce daně sdělil, že firma pořídila měděné katody od firmy DATSAN a ty byly přeprodány firmě FONOTIX. Kromě faktur, CMR a dodacích dokumentů neměla společnost BUBCSI žádné další dokumenty, které by prokazovaly její ekonomickou činnost.
199. Dále bylo zjištěno: firma neprováděla skutečnou ekonomickou činnost, statutární zástupce to uznal. Sídlo firmy není vhodné pro uložení daného zboží a plátce neměl žádné jiné prostory. Plátce nemá žádná hmotná aktiva k provádění ekonomické činnosti. Kontrola zjistila, že dostupné dokumenty byly vystaveny na fiktivní ekonomické transakce, firma skutečnou ekonomickou činnost neprováděla. Odpověď byla odeslána dne 21. 6. 2016.
200. Společnost BEPE 2004 KERESKEDELEMI ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELŐSÉGŰ TÁRSASÁG, 1191 Budapest, Ady Endre út 66, 2.em.4., VAT: HU13336437, byla rovněž identifikována jako dodavatel společnosti FONOTIX. Žádost o mezinárodní spolupráci byla odeslána dne 14. 4. 2016.
201. Dožádaný správce daně sdělil následující: BEPE se zabývá obráběním kovů a výrobou dílů, má k tomu CNC stroje (Computer Numerical Control, tzn. počítačem řízený obráběcí stroj, pozn. soudu). Plátce disponuje materiálními i personálními zdroji k provádění své činnosti. BEPE byla založena v roce 2014 společně s Fonotix Trade. Zástupce FONOTIX M. T. firmu našel na internetu a osobně jednal s jejím zástupcem B. P. Mezi firmami došlo k jednomu dodání. Podle faktury šlo o 24,826 tun měděných katod firmě FONOTIX. Faktury a CMR byly zaslány poštou. Odběratel zaplatil za zboží a přepravu, ale platbu provedla firma DELICOOP, místo FONOTIX ze slovenského bankovního účtu. BEPE nebyl firmou DELICOOP kontaktován, s FONOTIX neuzavřel písemnou smlouvu. Dle CMR bylo zboží vyloženo v Mosonmagyaróvár. Dopravcem byl GARANT – SPED, zboží bylo dopraveno do Brna. Na dodacích listech nebylo uvedeno místo nakládky ani přesná adresa místa určení. Datum přepravy nebylo vyplněno, převzetí bylo potvrzeno razítkem FONOTIX s nečitelným datem. Na účet společnosti BEPE byla převedena záloha 100 000 EUR dne 19. 8. 2014, zbytek 40 885,81 EUR byl převeden 3. 9. 2014. Platba odešla z účtu DELICOOP.
202. BEPE dále pořídila 24,826 tun katod od NEW CENTRAL EUROPA, která vystavila 2 faktury k zálohové platbě a finální fakturu s datem splatnosti 22. 8. 2014. Na základě této faktury BEPE pořídila dané zboží později a bylo dodáno do FONOTIX. Dožádaný správce daně sdělil, že nemá žádný důkaz k ověření realizace dané transakce, například zda zboží bylo přepraveno, kontrakt, objednávka, dodací list. New Central Europe předložila poslední daňové přiznání za třetí čtvrtletí roku 2014, tedy období, kdy došlo k dodávce, poté byla prodána občanovi Rumunska. Pro šetření nebyla k dispozici, nebylo možné ověřit existenci zboží. Odpověď na dožádání byla odeslána 8. 8. 2016.
203. Společnost OLIVER TRADE SLOVAKIA, s.r.o., Fučíkova 133, 925 21, Sládkovičovo, VAT: SK2022484882, byla předmětem dožádání jako dodavatel FONOTIX, mezinárodní dožádání bylo odesláno 13. 4. 2016.
204. Dožádaný správce daně sdělil, že šetřením v místě sídla bylo zjištěno, že na zapsaném sídle nikdo faktický nesídlí. Společnost nemá zaměstnance. Bylo jednáno se zmocněným zástupcem společnosti, který uvedl, že s touto společností v kontaktu není a o její činnosti

nic neví. Daňové přiznání subjekt podává elektronicky, podle souhrnných výkazů k DPH, dodal společnosti FONOTIX následující zboží: za v první čtvrtletí roku 2014 zboží v hodnotě 387 088 EUR, v dubnu 2014 zboží v hodnotě 391 366 EUR Kč, v květnu 2014 zboží v hodnotě 945 354 EUR, v červnu zboží v hodnotě 1 227 813 EUR, v červenci 2014 zboží v hodnotě 1 543 137 EUR, v srpnu 2014 zboží v hodnotě 603 459 EUR, v září 2014 zboží v hodnotě 142 528 EUR. V souhrnných výkazech se společnost FONOTIX za rok 2015 neobjevuje. Odpověď na mezinárodní dožádání byla zaslána 22. prosince 2016.

205. Společnost GARANT – SPED s.r.o., Pohraničná 7, 945 01, Komárno, VAT: SK2023292117, byla zjištěna jako dopravce. Mezinárodní dožádání bylo odesláno dne 18. 6. 2016.
206. Dožádaný správce daně zjistili, že u daňového subjektu probíhá více daňových kontrol, daňový subjekt se správcem daně nekomunikuje, své povinnosti neplní. Jeho sídlo je virtuální, nevykonává zde ekonomickou činnost. K vozidlům, jimiž měla být realizována přeprava, společnost podala daňové přiznání na daň z motorových vozidel, avšak neprokázala vlastnický vztah ani jejich reálné používání na přepravu. GARANT – SPED neprokázal realizaci konkrétních přeprav v rámci šetření správce daně. Odpověď byla odeslána 21. 10. 2016.
207. Ve vztahu ke společnosti FONOTOIX správce daně zaslal dále dne 18. 6. 2016 dožádání do Slovenské republiky. Byly vyžadovány CMR dokumenty k přepravě zboží dopravce IALOMITA s.r.o., s tím, že podle zjištění z mýtných bran bylo zjištěno, že tento dopravce přepravoval zboží pro FONOTIX.
208. Dožádaný správce daně sdělil, že daňový subjekt nespolupracuje, daňová přiznání nepodává, registrace k DPH byla zrušena ke dni 30. 6. 2011. Odpověď byla zaslána dne 23. 11. 2016.
209. Mezinárodní dožádání bylo dále zasláno dne 4. 8. 2016, slovenská strana byla požádána o šetření ohledně bankovního účtu na Slovensku, který FONOTIX používala. Dožádaný orgán sdělil, že bankovní účet byl založen a byly dodány výpisy z tohoto účtu. Odpověď byla zaslána dne 5. 9. 2016.
210. Ohledně dalších účtů a to ve vztahu ke společnosti DELICOOP byla slovenská strana dožádána dne 4. 6. 2019 (Sperbank a Slovenská spořitelna), odpověď byla doručena 13. 6., resp. 2. 7. 2019, kdy byly zaslány výpisy z účtů. Bylo zjištěno, že šetřené účty vedené u Sperbank, vlastní společnost BUBCSI, DATSAN a V-Voříšek. Účet u Slovenské spořitelny pak BUBCSI, DATSAN a OLIVER TRADE.
211. Ohledně společnosti K.A.T.H. bylo dožádání odesláno do Rakouska dne 5. 5. 2017. Odpověď byla zaslána dne 30. 9. 2019, dožádaný správce daně provedl výslech jednatele
212. Dále bylo dne 5. 5. 2017 zasláno dožádání do Nizozemí, za účelem šetření společnosti RONCA HOLDING na základě obchodů, která tato společnost realizovala se společností ADORMA. Dožádání bylo vyřízeno dne 24. 10. 2017.
213. V rámci odpovědi od nizozemské strany správce daně obdržel i 2 listy CMR (číslo 0020618 na 25,280 tun měděných katod ze dne 2. 7. 2014 a číslo 18206634 na 24, 836 tun měděných katod ze dne 4. 8. 2014) které byly orazítkovány v poli příjemce zboží společností Měď Povrly a.s. s místem vykládky zboží Ústí nad Labem - Povrly. K výzvě správce daně žalobce uvedl, že v případě pořízení předmětného zboží od tuzemských dodavatelů žádnými CMR listy nedisponuje a na základě prověření nedisponuje těmito listy ani Měď

Povrly, řidiči v případě daných transakcí CMR listy nepředkládali, neboť jednalo o tuzemské pořízení zboží.

214. Správce daně dále realizoval výslech svědka M. T., žádost byla zaslána dne 25. 7. 2019, odpověď byla doručena dne 11. 10. 2019 a dožádaný správce daně sdělil, že M. T. nebylo možno vyslechnout, neboť nebyl zjištěn jeho pobyt a nepodařilo se jej předvolat.
215. Další část realizovaných dožádání se týkala firem zjištěných jako odběratelé žalobce
216. SIT Solutions, Polsko, dožádání bylo odesláno dne 1. 12. 2016, odpověď byla doručena dne 21. 3. 2017. Dožádaný správce daně sdělil, že z dokladů předložených daňovým subjektem vyplývá uskutečnění osmi dodávek měděných katod. Dodání bylo sjednáno s podmínkou DDP. Platby byly realizovány převodem. Regulérnost transakcí nebyla zpochybněna.
217. PRZEDSIĘBIORWO WIELOBRANZOWE INTER-METALL, Polsko, dožádání bylo odesláno dne 1. 12. 2016. Odpověď dožádaného správce byla doručena dne 3. 6. 2019. Bylo zjištěno, že žalobce dodával uvedené společnosti zboží, přičemž z šetření dožádaného správce vyplynulo následující: Zboží bylo naloženo v Povrlech a bylo dodáno do Německa, aniž by byl použit sklad šetřené společnosti. Nebylo vysvětleno, kdo byl přítomen při nakládce a vykládce zboží. Transakce nákupu a prodeje měděných katod měly řetězový charakter. Společnost se správcem daně nespolupracuje, z tohoto důvodu nebylo možné prověřit deklarované transakce se žalobcem za období červen srpen a září 2014.
218. JDJ MAR-BUD, Polsko, dožádání bylo odesláno dne 14. 12. 2016. Datum zaslání odpovědi 3. 8. 2018. Dožádaný správce daně sdělil, že společnost obchoduje s kovovým a ocelovým šrotem a recyklaci kovů. Zboží od žalobce bylo nakoupeno „s dodáním“, takže žalobce objednal přepravce. Transakce uzavřené se žalobcem nebylo možno ověřit, neboť plátce neodpovídá na výzvu daňového úřadu a nepředkládá požadované doklady. Dne 24. 5. 2017 byl vyškrtnut z registru plátce DPH. V předložených souhrnných hlášeních vykázal pořízení zboží od žalobce, uvedené částky se shodují s dodávkami deklarovanými žalobcem. Nebyl proveden podrobný audit.
219. WIELAND, Polsko, dožádání bylo zasláno 1. 12. 2016, odpověď byla odeslána dne 23. 3. 2017, dožádaný správce daně sdělil, že v souhrnných hlášeních je deklarováno dodání zboží od žalobce, společnost je však nekontaktní.
220. Stanchem, Polsko, správcem daně bylo zjištěno dodání zboží od žalobce, dožádání bylo odesláno dne 1. 12. 2016. Dožádaný správce daně sdělil, že společnost nakoupila za dodací podmínky DDP, podle CMR šlo o dodávku mědi. S uvedením přepravce Publiczny Transport Ciezarowy. Odpověď byla zaslána dne 3. 1. 2017.
221. FeCom, Slovensko, byl správcem daně identifikován jako odběratel žalobce (v jednom případě), dožádání bylo odesláno dne 23. 11. 2016. Dožádaný správce daně zaslal odpověď 4. 7. 2017 a sdělil, že tato společnost potvrdila nákup měděných katod od žalobce v hodnotě 134 758,50 EUR.
222. MYNAP, Slovensko, dožádání bylo odesláno dne 11. 11. 2016. Odpověď dožádaného správce daně byla doručena dne 1. 6. 2017, přičemž nebylo ničeho sděleno, neboť v mezidobí uvedená společnost zanikla.
223. PAUPER, Slovensko, dožádání bylo odesláno dne 11. 11. 2016. Odpověď byla zaslána dne 11. 8. 2017. Správce daně sdělil, že společnost je nekontaktní, daňová přiznání nepodává,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

registrace k DPH byla zrušena k 30. 11. 2016. Dřívější společník potvrdil nákup zboží od žalobce, neuvedl konkrétní skutečnosti, byl potvrzen intrakomunitární obchod ve výši 364 679,31EUR. Doklady vyžadované správcem daně nebylo možno získat.

224. DELITEX, Slovensko, dožádání bylo odesláno dne 11. 11. 2016. Odpověď dožádaného správce daně byla zaslána dne 11. 5. 2017 a je v ní sděleno, že daňový subjekt na adrese sídla nesídlí, se správcem nekomunikuje. Jednatel společnosti uvedl, že tato obchoduje výlučně s elektronikou. Podle kontrolního výkazu DPH za únor 2014 je uveden nákup zboží od žalobce v hodnotě 120 319,02 EUR, který byl zřejmě dodán společnosti SCILLA. Doklady o faktické realizaci obchodu se nepodařilo zajistit.
225. ZIN, Slovensko, dožádání bylo odesláno dne 11. 11. 2016. Dožádaný správce daně v odpovědi uvedl společnosti, které byly odběrateli katod, k vyřízení žádosti přiložil faktury, CMR, dodací listy, kupní smlouvy, výpisy o úhradách. Odpověď byla doručena 8. 8. 2017.
226. INPRICE, Slovensko, dožádání bylo odesláno dne 11. 11. 2016. Odpověď byla zaslána 14. 7. 2017 a dožádaný správce daně popsal podání daňových přiznání ze strany tohoto subjektu a realizované obchody.
227. Ve vztahu ke společnosti INPRICE je ve správním spisu založeno další dožádání (odesláno dne 11. 11. 2016, odpověď dne 3. 5. 2017), v němž správce daně sděluje, že společnost je nekontaktní.
228. Daftech, Slovensko, dožádání bylo odesláno dne 4. 11. 2016. Dožádaný správce daně zaslal odpověď dne 14. 7. 2017 a sdělil, že daňový subjekt je zrušený.
229. Dožádaný správce daně provedl místní šetření ve společnosti Měď Povrly, která podala toto vyjádření: „Společnost Metalimex má pronajaté skladovací prostory, jsou nám zaslány avíza - název zboží, dodací listy, certifikáty, váha, přepravce a SPZ vozidla. Měď Povrly vystaví vážní lístky ve dvou vyhotoveních (jedno je předáno řidiči). Kopii vážních lístků zasláme společnosti Metalimex. Zboží je vykládáno naší manipulační technikou (ještěrky), jsme vlastníky této manipulační techniky. Vlastníky zboží Metalimex. Nakládka i vykládka zboží se uskutečňuje v naší společnosti“. Byly předány faktury a vážní lístky.
230. Správce daně rovněž realizoval mezinárodní dožádání ohledně informací týkajících se měděných katod, které byly předmětem obchodních transakcí.
231. Společnost Montanwerke Brixlegg AG, se sídlem v Rakousku sdělila, že správcem daně předložené certifikáty – číslo 9869624, ve skutečnosti nevystavila, tyto certifikáty byly vystaveny na dodávku měděných šroubů a svorníků pro rakouského zákazníka.
232. Dále byla dožádána společnost AURUBIS AG, která sdělila, že certifikáty předložené správcem daně rovněž nevystavila, byla uvedena nesprávná adresa, chybí údaje příjemce a údaj, kdo certifikát vystavil. Rovněž forma certifikátu není správná. Žádost byla odeslána 10. 3. 2015, následně 31. 3. 2016 a odpověď byla doručena dne 15. 9. 2015 resp. 25. 1. 2017 a 1. 8. 2017.
233. V daňovém řízení byly dále provedeny výslechy svědků, z jejichž výpovědí městský soud konstatuje, dále uvedené skutečnosti.
234. Svědek Ing. R. K. uvedl, že u žalobce byl zaměstnán kolem 20 let. Když nějaká firma napsala nabídku nebo měla zájem koupit, tak se udělala cenová nabídka, zavolali si nebo napsali email a předložili nabídku, a podle reakce protistrany se buď uskutečnil obchod, nebo ne. Nezáleželo pouze na svědkovi, od koho se budou katody nakupovat. Svědek

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vedl, že sám žádnou smlouvu uzavřít nemohl, to muselo schválit vedení. Svou pozici popsal jako obchodní referent. Pokud jde o obchodování se společností KovMetal svědek uvedl, že kontaktoval paní M., v kontaktu byli telefonicky, osobně se nikdy neviděli. Nový zákazník se musel nechat prověřit. Svědek si nevzpomněl na přesné okolnosti obchodu s katodami. Nepotvrdil, zda se společnost jednal pan S. zřejmě ji doporučil. Dodání zboží avizovala paní M., která také posílala certifikáty. Při vykládce a nakládce katod přítomen nebyl, zboží bylo váženo a kontrolováno ve skladu Povrly, pak pouze přišel papír, že zboží bylo naskladněno. Množství se kontrolovalo na váze, kvalita je pak vidět na balících, kdy na každém balíku je napsáno číslo, které odpovídá certifikátu. To kontrolovali zaměstnanci v Povrlech, fyzicky certifikát nikdy neviděl, vždy přišel pouze formou emailu. Především se kontrolovala váha a výrobce zboží, nakupovali za tzv. pevnou cenu, kterou pak ověřovali přes burzu. Většinou se kupovalo za cenu pod burzou, a to za minus jedno procento někdy také +0, 5 %, když byly někdy značně výhodnější nabídky třeba -50 %, tak to jim přišlo podezřelé a nabídku odmítli.

235. Svědek J. R. se vyjádřil k ceně obchodovaného zboží, uvedl, že nižší cena, než na burze je typická pro menší obchodníky („šrotáře“) nebo jednorázové obchody, kdy obchodník ví, že by za vyšší cenu zboží neprodal, nebo by musel zboží vyvézt do zahraničí. Takový obchodník cenu na burze ani nezjišťuje, prodává za cenu pro něj přijatelnou. Svědek dále uvedl, že obchodovali s rakouskou společností Brixlegg, chtěli nakoupit katody přímo od hutní společnosti, to nebylo možné z důvodu vyprodání kapacity, ale bylo možné vyměnit katody za šrot. Také ze srbského Boru nebylo možné katody nakoupit, protože tam existovala pevná dodavatelsko-odběratelská vazba, tak je nakupovali prostřednictvím jiné firmy. Svědek rovněž popsal kontrolu zboží a způsoby placení s tím, že vždy bylo placeno po převzetí zboží.
236. Svědek M. S., jednatel společnosti EX-KOV s.r.o., ve věci uvedl, že pro žalobce dělal kontroly, kontroloval kovy a rudu, která chodila za minulého režimu do Československa, na žalobce měl osobní kontakty. Co se týče obchodů se společností KovMetal, sídlo společnosti nenavštívil, byl v kontaktu s paní M. To vzniklo tak, že se potkali s panem B., který říkal, že nějaká jeho známá dělá do metalurgie a měla by zájem rozšířit portfolio. Vlastnické a majetkové poměry společnosti KovMetal neznal, ty si nechával prověřit přímo žalobce, který k tomu disponoval příslušnými nástroji. Sám byl jednatelem společnosti EX-KOV, v sídle nepobýval, obchody uzavíral z domu. V rámci zprostředkovávání obchodů mezi společnostmi KovMetal a Metalimex jednali ještě s panem V. a panem R. rovněž s panem K. Zda byla uzavřena písemná smlouva, si svědek již nepamatoval. Se společností V-Voříšek měli uzavřenu ústní smlouvu, fakturoval zprostředkování katod mědi. Co se týče realizace obchodů, svědek uvedl, že zboží dodával Voříšek a chodilo to na sklad v Povrlech. Převážení KovMetal nezajišťoval.
237. Svědek uvedl, že osobně KovMetal nikdy nezastupoval, pouze zprostředkoval obchody. Pravidelně se domlouval s panem K. ohledně cen, papírování bylo na paní M. Na dotaz, z jakého důvodu společnost EX-KOV neobchodovala přímo s dodavatelem KovMetal a odběratelem Metalimex svědek uvedl, že tyto důvody jsou dva, u Metalimexu neprošel, protože neměl historii a také tu byly zdravotní důvody. Obchody probíhaly tak, že když věděl telefonicky od paní M. nebo pana V., že je nabídka katod, tak se ptal žalobce, zda mají zájem, osobně žádné poptávky nabídky nezajišťoval. Stalo se, že žalobce volal, že mu vypadl nějaký dodavatel a zda nemají zboží. Na dotaz, proč nezprostředkoval dodání měděných katod přímo od společností V-Voříšek do Metalimexu, svědek uvedl, že to bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

proto, že on měl účet v zahraničí. Svědek sám si ověřoval společnost V-Voříšek už na úřadu ve Štěpánské, kde mu řekli, že je vše v pořádku. To, zda se obchody uskutečnily, zjistil telefonicky v rozhovoru s paní M. nebo panem K. Ceny mědi neurčoval, dohodli se na ceně za zprostředkování. Zprostředkoval slevu, kterou vyžadoval Metalimex, za kolik chce koupit. Pan K. akceptoval většinou jen 120 EUR pod burzou, z důvodu, že má jinak lepší nabídky. Cenu dodavatelů neurčoval. Úkolem svědka bylo zajistit odbyt a někoho, kdo cenu, na níž se dohodli, byl ochoten zaplatit. Smlouvu o zprostředkování měl postavenou tak, aby na tom vydělal. Proto je uveden rozdíl mezi nákupem a prodejem 130 EUR. Od společnosti V-Voříšek se nakupovalo vždy zhruba 250 EUR pod burzou. Bylo třeba těch 130 EUR, aby vydělal. K vystavení faktur na zprostředkovatelskou provizi docházelo až po uhrazení zboží z Metalimexu, žádné doklady související s obchodem nekontroloval, měl certifikáty před obchodem, který se domlouval, tyto dostával emailem od pana V. nebo paní M. Pak už si obchod řešili pan K. a paní M. Veškeré obchody, dodávky, řidiče, si řešili sami. Svědek uvedl, že podle jeho názoru ani oni ty doklady se zbožím neviděli, viděli jen ty certifikáty.

238. Svědek V., jednatel společnosti V-Voříšek uvedl, že společnost neměla zaměstnance, veškeré obchody zařizoval sám. Konkrétně svou obchodní činnost popsal tak, že mu od společnosti DELICOOOP do e-mailu nebo formou SMS přišla informace o zboží, které pak nabídl s připočítáním své marže. Pokud zájemce toto akceptoval, byl obchod uzavřen. Zboží kupoval „na místo dodání“, přepravu by nebyl schopen zařídit. Peníze chtěl ihned, před složením zboží, DELICOOOPU platil, když se dostal k počítači.
239. Svědek neuvedl, čeho se konkrétně týkala spolupráce s panem S., společnost KovMetal znal, šlo o odběratele. Komunikoval především s panem S. a paní M. a to prostřednictvím e-mailu a telefonicky. Sídlo KovMeta nenavštívil. Svědek byl dále dotázán na to, že v roce 2015 společnost V-Voříšek měla dle přijatých faktur dodat společnosti KovMetal Cu katody, polotovary, GRADE A17 40 311 za celkem 16 577 237, 10 Kč v pěti dodávkách dne 9. 2., 11. 2., 13. 2., 6. 3. a 11. 3. 2015. K tomu svědek odpověděl, že nemůže tyto faktury potvrdit, a vypadají jako vystavené jeho společností, ale není na nich podpis. Rovněž chybí objednávky. Svědek uvedl, že faktury vždy orazítkoval a podepsal, určitě by je měla paní M. Číslo uvedené na dodávce souvisí s celním řízením, Grade A znamená první jakost. K dotazu, jakým způsobem byla ověřována kvalita obchodovaných katod, svědek uvedl, že katoda je prvotní výstup z měděné rudy, používá se pro primární zpracování. Co se týče certifikátů, svědek uvedl, že certifikát mu byl zaslán emailem a následně ho poslal dál. Bylo to součástí nabídky. Kontroloval ho kupující. Svědek sám neměl žádné razítko, protože buď bylo zboží na autě, nebo peníze na účtu a poté se až mohlo složit z kamionu. Příkaz ke složení zboží dal někdo od společnosti DELICOOOP.
240. Dále svědek uvedl, že si nepožíval fotodokumentaci nakupovaných i prodávaných katod. Úhrady probíhaly bankovním převodem. Společnost V-Voříšek dodavatelům zálohově neplatila, svému dodavateli zaplatil v okamžiku, když dostal peníze od odběratele. Kde docházelo k nakládce, svědek nevěděl, vykládka byla dle objednávek, s největší pravděpodobností to byla Měď Povrly. Na dotaz, jakým způsobem byla stanovena cena katod, svědek uvedl, že měl nějakou cenu s odběratelem plus marži. Bylo to v návaznosti na burzu. Kdyby to bylo nad burzou, tak by již nekupoval. K dotazu, proč nenavázal spolupráci přímo se společností Měď Povrly, svědek uvedl, že tito nebyli ochotni zasílat peníze na zahraniční účty českých subjektů a zároveň nebylo jisté, zda budou platit rychle.

Bankovní účty v České republice nepoužívá, protože mu byly zablokovány v důsledku sporu s Finančním úřadem Pardubice

241. Svědkyně V. M., prokuristka společnosti KovMetal uvedla, že společnost nemá vedeny webové stránky, rovněž nikdy neinzerovala nabídku či poptávku na internetu. Na obchod s měděnými katodami je navedl pan S., který tvrdil, že má možnost levných nákupů, s panem S. uzavřela zprostředkovatelskou smlouvu. K navýšení obrátu došlo v důsledku navýšení poptávky na měděné katody od společnosti Metalimex.
242. KovMetal měl dva dodavatele: CPD -REAL TRADE a V-Voříšek; odběratelem byl Metalimex, co se týče dodavatelem CPD - Real Trade, svědkyně uvedla, že jí oslovil pan S., uvedl, že má dodavatele, který mu dodává a chtěl udělat obchod. Kdo měl být dodavatelem, neuvedl. Domluvili se u něj v kanceláři v Horoměřicích, za jakých podmínek katody dodají a za jakých podmínek bude nakupovat. Jednala s bratry S., kteří se specializují na náplně do tiskáren, tak ji překvapilo, že obchodují s mědí. Starší bratr jí vysvětlil, že mladší potřebuje nějakou náplň práce, tak proto obchodují s mědí. Jednatele společnosti neznala. Dodavatele ověřila tak, že si vyjela výpis z obchodního rejstříku, podívala se, zda jsou plátcí, chtěla potvrzení, že za daný měsíc zaplatili DPH. Pokud jde o společnost V-Voříšek, uvedla, že na jednatele jí zprostředkoval kontakt pan Š. Pana V viděla asi dvakrát. Vše vyřizovali telefonicky nebo emailem.
243. Jak svědkyně dále uvedla, rovněž na odběratele společnost Metalimex získala kontakt přes pana S. Metalimex poslal poptávku na materiál, ona oslovila prodejce, který nabídl katody. Součástí byl certifikát. Metalimex si ověřil certifikát v databázi, a z toho zjistil složení a rovněž to, zda se nejedná o ten samý certifikát. Pomocí certifikátů si tak zjistil, že nekupuje totožné zboží, které již jednou nakoupil. To byla jejich podmínka. Jednala s panem K., osobně v Metalimexu nikdy nebyla. Obchody vyjednával pan Š. s panem K. S K. komunikovala emailem telefonicky, osobně ho nikdy neviděla. Nakládce či vykládce zboží osobně nikdy nebyla přítomna, rovněž nebyla přítomna na prohlídce skladu v Povrlech. Smlouvy se neuzavíraly, s dodavatelem to byly jen objednávky. Od Metalimexu má kupní smlouvy, které vystavoval Metalimex po dodávce. Dostávala je v emailu nebo poštou, orazítkované a podepsané je vracela poštou zpátky.
244. K dotazu, proč společnost KovMetal neobchodovala přímo se společností CPD REAL TRADE a V-Voříšek, a Metalimex, ale využívala zprostředkovatele společnost EX-KOV svědkyně uvedla, že tak byla postavena smlouva o zprostředkování uzavřená s panem S. Smlouva o zprostředkování byla postavena na dodání od V-Voříšek a CPD a odběratelem byl Metalimex. Pan S. to tak chtěl, aby tam bylo uvedeno toto, protože z toho měl provizi. Kdyby udělala obchod s někým jiným tak on z toho neměl peníze. Kdyby dodala Metalimexu sama, byl by to podvod na pana S.
245. Co se týče kontroly dodávaných katod, svědkyně uvedla, že dodávky se vážily ve skladu v Povrlech, obdržela potvrzení s vážním listem. Cena, za kterou měla prodávat Metalimexu, byla dána burzou LME k určitému datu. Tam byl tzv. fix, od něj pak odečetla 250 EUR na metrickou tunu. Pro Metalimex byla cena -120 EUR za metrickou tunu od LME, za tu prodávala a zbylých -130 EUR kupovala od obou dodavatelů. Oba dodavatelé měli stejné platební podmínky, platila do tří pracovních dnů. Metalimex platil do dvou pracovních dnů. Minusové ceny určil pan S., kterému pak platila 90 a pak 95 EUR. Kupní cenu měla včetně dopravy. Dopravu nezajišťovala, měla telefony na řidiče, což byl pan M. a pan M. K fyzické převímce zboží nedocházelo, a to ani u dodavatele ani u odběratele. Výrobce

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

zobchodovaných katod byly zahraniční subjekty. Katody byly baleny na paletách, jedna katoda má skoro 250 kg, každá má na sobě štít. Vždy byly nové, jen jednou či dvakrát říkali, že byly déle na skladě. K reklamacím ze strany odběratele nedocházelo. Jednou byly popraskané pásky a jednou se řešila nerovnost váhy.

246. Svědek P. Š. byl jediným jednatelem a společníkem společnosti ZE-KOV METAL. V rámci svého výsledku uvedl, že s firmou žalobce se dlouhodobě zná, znal lidi z obchodního oddělení. Komunikace probíhala emailem, telefonicky, případně osobně. Firma prošla schvalovacím procesem. Byly uzavřeny rámcové kupní smlouvy mezi společnostmi ZE-KOV METAL, ZEKOV METAL CANARIA a žalobcem, rovněž byly uzavírány smlouvy na jednotlivé dodávky. Proces objednání zboží probíhal tak, že žalobce zaslal poptávku na jednotlivé druhy materiálu a svědek pak odpověděl, za jakých podmínek může množství závazně dodat. Žalobce kupoval jak šrot, tak i nový materiál z výroby, dle specifikace v objednávce. Cena měděných katod byla tvořena podle burz LME, k tomu se odpočítávají náklady na přepravu a podobně, musí vzniknout ekonomický výsledek. Svědek uvedl, že mohl nakoupit třeba na sklad, podíval se na burzu a s cenou si mohl hrát. Cena může být nad burzou i po dobu burzou.
247. Svědek dále uvedl, že zboží přepravuje svými vlastními nákladními vozy, v několika případech měl jiné přepravce. Místo dodání byla Měď Povrly. Zboží měl uskladněné ve skladě ZE-KOV METAL v Městci Králové, kde byly pronajaté prostory. Kontrolu a zvážení prováděli zaměstnanci. Doklady ke zboží byla dodací list, dokument o jakosti zboží a váze, fotokopie pasu nebo občanského průkazu předávající osoby, což byl ve většině případů řidič. Ke zboží se vydává certifikát, jednotlivé balíky mají šarže.
248. Součástí spisu je rovněž znalecký posudek č. 209-09/2015, zpracovaný Ústavem oceňování majetku při ekonomické fakultě Vysoké školy báňské - technické univerzity Ostrava. Znalecký ústav byl pověřen zpracováním posudku ve věci posouzení standardního, respektive obvyklého průběhu obchodních transakcí s měděnými katodami kvality GRADE A v roce 2013. Znalecký ústav vydal následující stanovisko. V případě, že je nakupováno zboží, jež zcela odpovídá kvalitativním požadavkům na komodity stanovené LME a současně i množstvímu požadavku na burzovní lot bývá standardní sjednávání ceny v obchodních smlouvách konstrukcí LME plus přírážka, neboť při realizaci objemu 25 tun a násobků je dosaženo optimální - burzovní ceny. Výše přírážky je individuální a proměnlivá a obsahují standardní náklady prodávajícího, související s dodávkou zboží dle požadavků kupujícího a jeho marží. V případě odlišného množství, než standardní lot 25 tun a jeho násobky, může být celková jednotková cena zvýšena pro nestandardní velikost. Přírážka může obsahovat například cenu dopravného z Rotterdamu (sklady LME), pojištění, náklady na financování, případné další manipulační náklady se zbožím.
249. Obchod s mědí, jako s burzovní komoditou, nemusí vždy mít jen charakter nákupu pro výrobní spotřebu pro koncového uživatele, může být také realizován ve formě investičního nákupu na sklad s očekáváním spekulativního pohybu ceny na trhu.
250. Podle závěrů znaleckého posudku je záporná provize obecně využívána velmi zřídka jako mimořádný obchodní krok, reaguje na zcela nečekaný vývoj na trhu, kdy byl avizován prudký a dlouhodobější pokles ceny dané komodity. Prodávající má zájem na rychlém prodeji dříve nakoupeného zboží, proto je schopen přistoupit na minusovou přírážku spojené s navázáním na cenu LME. Znalecký ústav konstatoval, že v rámci sledovaného období tj. roku 2013 docházelo k radikálnímu poklesu cen, a to od února do června zhruba

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

20 %, což některé držitele komodity mohlo vystrašit, zejména pokud na základě vývoje v roce 2012 a v lednu 2013 nakoupili komoditu ve větším množství. Náhlý pokles ceny na burze a riziko dlouhodobé ztráty je mohl vést k nestandardní obchodní politice a snaze se zboží zbavit za každou cenu i formou obchodu s minusovou přírůžkou.

251. Pokud se týká stanovení ceny, znalecký ústav označil za standardní sjednávat obchody komodit na bázi LME plus přírůžka výhradně s datem realizace vpřed, minimálně v den uzavření smlouvy. Zpracovatelům posudku se zdá nesmyslné a účetně komplikované stanovit kupní cenu s datem realizace v minulosti.
252. Po provedeném řízení správce daně zpracoval dne 5. 6. 2020 pod č. j. 77782/20/4200-11773-202745, zprávu o daňové kontrole, s níž byl žalobce seznámen.
253. Správce daně následně dne 9. 6. 2020 vydal dodatečné platební výměry, jak jsou specifikovány pod bodem 2 tohoto rozsudku.
254. Žalobce brojil proti dodatečným platebním výměrům podaným odvoláním, o němž rozhodl žalovaný dále uvedeným rozhodnutím.

Napadené rozhodnutí

255. Pokud jde o obsah napadeného rozhodnutí, městský soud shrnuje pro věc podstatná skutková zjištění žalovaného a právní argumentaci, jíž vypořádal odvolací námitky žalobce.
256. Žalovaný v napadeném rozhodnutí, po té, co stručně shrnul skutkový stav podrobně, s rozsáhlou citací judikatury správních soudů popsal právní základ věci.
257. Ve vztahu ke společnosti KovMetal byly identifikovány tyto obchodní řetězce:
1. řetězec (zdaňovací období leden až září 2014) JČS → FONOTIX → DELICOOP → CPD → KovMetal → odvolatel → JČS
 2. řetězec (zdaňovací období únor, březen 2015) JČS → FONOTIX → DELICOOP → V-Voříšek → KovMetal → odvolatel → JČS
 3. řetězec (zdaňovací období únor 2015) JČS → TROFANY → CPD → KovMetal → odvolatel → JČS
258. Po provedeném šetření ohledně dodavatelů FONOTIX, TROFANY a DELICOOP byla detekována chybějící daň a žalovaný přisoudil těmto společnostem postavení tzv. „missing tradera“
259. Žalovaný shrnul, že ve všech třech vydefinovaných obchodních řetězcích došlo k narušení neutrality daně, tj. byla v nich zjištěna „chybějící daň“, a to ze strany prvních tuzemských článků. Společnost FONOTIX (1. a 2. řetězec) daňová přiznání vůbec nepodala, byla vedena jako nespolehlivý plátce od 30. 6. 2015 a společnost TROFANY (3. řetězec) žádné pořízení měděných katod z JČS, jakož ani jejich dodání v tuzemsku ve svém daňovém přiznání nepřiznala, jako nespolehlivý plátce byla vedena od 1. 2. 2017. K tomu se přidružuje též zjištění u společnosti DELICOOP (2. řetězec), která podala daňové přiznání za zdaňovací období únor 2015, v němž ale nevykázala žádné tuzemské plnění, jakož i u stejné společnosti (1. řetězec), která ve svých daňových přiznáních v roce 2014 vykazovala vysoké vstupy a vysoké výstupy, byla vedena jako nespolehlivý plátce od 16. 6. 2015 a ke dni 27. 3. 2019 byla zrušena. Narušení neutrality v 1. a 2. řetězci bylo zjištěno opakovaně.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Byl tak naplněn základní předpoklad pro učinění závěru o zasažení předmětných transakcí daňovým podvodem.

260. Tvrzení, že měděné katody a barevné kovy obecně, patří mezi rizikové komodity, žalovaný opírá o veřejně dostupná sdělení a články, konkrétně v Rádiu Impuls, z pořadu Impulsy V. M. - „J. K. v rozhovoru pro Rádio Impuls o připravovaných daňových změnách“ vydaného dne 22. 6. 2010 (<https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-mediich/2010/2010-06-22-vmediich-4068-4068>). Dále přepis rozhovoru z ČT 24, v pořadu Ekonomika - „Rozpočet na rok 2011, boj s daňovými úniky“, ze dne 11. 8. 2010 (https://www.mfcr.cz/cs/aktualne/v-_____mediich/2010/2010-08-11-vmediich-4629-4629), článek „Gang připravil stát o 90 miliónů korun spekulacemi s barevnými kovy“ zveřejněný dne 18. 2. 2013 (<https://www.novinky.cz/krimi/293610-gang-pripravil-stat-o-90-milionu-koron-spekulacemi-s-barevnymi-kovy.html>).
261. Co se týče dodavatelů z jiných členských států, šetřením bylo prokázáno, že se jedná o společnosti nekontaktní, které neplnily vůči svým správcům daně povinnosti, případně vykazovaly fiktivní plnění. Podle žalovaného zjištěné skutečnosti podporují závěr o tom, že obchody byly organizovány především za účelem neoprávněného získání odpočtu na DPH.
262. Žalovaný konkrétně uvedl k jednotlivým společnostem následující:
263. Společnost ADORMA KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELŐSÉGŰ TÁRSASÁG, Budapest, VAT: HU23407109 (dále jen „ADORMA“) je jeden ze zjištěných dodavatelů společnosti FONOTIX. Po změně jednatele se stala pro svého správce daně nekontaktní. Za období červen až září 2014 předložila daňová přiznání, v nichž mj. deklarovala dodání měděných katod společnosti FONOTIX. Za další zdaňovací období již společnost ADORMA žádné daňové přiznání nepodala.
264. Převážná společnost GARANT nemá zplnomocněného zástupce, jednatelem a jediným společníkem je nekontaktní V. T. U společnosti GARANT byly zahájeny daňové kontroly, tato společnost však se správcem daně nekomunikuje, neplní si své povinnosti. Sídlo společnosti je virtuální.
265. Společnost BUBCSI KERESKEDELMI KORLÁTOLT FELELŐSÉGŰ TÁRSASÁG, GYŐR, VAT: HU24768641 (dál jen „BUBCSI“) byla rovněž dodavatel společnosti FONOTIX, měděné katody od polské firmy DATSAN. Kontrolou správce daně zjistil, že jemu dostupné dokumenty byly vystaveny na fiktivní ekonomické transakce. Skutečnost, že společnost BUBCSI nevyvíjí žádnou ekonomickou činnost, potvrdil i její zástupce.
266. Společnost DATSAN byla odběratelem společnosti ADORMA a BUBCSI. Jde o nekontaktní společnost s virtuálním sídlem. Společnost DATSAN v souhrnném hlášení za zdaňovací období I. čtvrtletí 2014 deklarovala jak dodání zboží společnosti FONOTIX, tak pořízení zboží od této společnosti. Za toto zdaňovací období byla prováděna daňová kontrola, ale pro nekontaktnost subjektu polský správce daně nemohl potvrdit transakce uzavřené se společností FONOTIX. Za období II. čtvrtletí 2014 společnost DATSAN nepředložila souhrnné hlášení a ve svém daňovém přiznání nedeclarovala žádné intrakomunitární transakce. Za zdaňovací období III., IV. čtvrtletí 2014 a I. čtvrtletí 2015 společnost nepředložila ani souhrnné hlášení ani daňové přiznání. Ke dni 28. 10. 2014 byla společnost DATSAN zrušena registrace k DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

267. Společnost BEPE 2004 KERESKEDELMI ÉS SZOLGÁLTATÓ KORLÁTOLT FELELŐSSÉGŰ TÁRSASÁG, Budapest, VAT: HU13336437 (dále jen „BEPE“) byla dodavatel společnosti FONOTIX (došlo k jedné dodávce) Poslední daňové přiznání předložila společnost BEPE za zdaňovací období III. čtvrtletí, poté byla prodána a maďarským správcem daně nebylo možné obchodní transakce ověřit.
268. Společnost OLIVER TRADE SLOVAKIA, s.r.o., Sládkovičovo, VAT: SK2022484882 (dále jen „OLIVER“) byla dodavatel společnosti FONOTIX, měla virtuální sídlo, bez zaměstnanců. Jde o nekontaktní společnost, smluvní zástupce společnosti OLIVER sdělil, že se společností a ani s jejím jednatelem už není v kontaktu, nic o nich neví a zplnomocnění zruší. Dle souhrnných hlášení dodala společnost OLIVER společnosti FONOTIX zboží ve zdaňovacích obdobích I. čtvrtletí 2014, duben až září 2014, přičemž souhrnné hlášení za I. čtvrtletí 2014 nebylo účinně podáno.
269. Co se týče dalších tuzemských článků obchodních řetězců, vedle již shora uvedených společností FONOTIX, TROFANY a DELICOOP, žalovaný zjistil následující:
270. Společnost V-Voříšek (2. řetězec) v rámci kontrolního postupu neodstranila pochybnosti správce daně pro uplatnění nároku na odpočet daně u zdanitelných plnění přijatých od společnosti DELICOOP za zdaňovací období únor 2015, v důsledku čehož správce daně neuznal této společnosti nárok na odpočet daně. U tohoto subjektu jsou evidovány na účtu DPH stamilionové nedoplatky. Společnost byla označena jako nespolehlivý plátce od 10. 12. 2015.
271. U společnosti CPD (1. a 3. řetězec) byla provedena daňová kontrola DPH. Správce daně shledal, že obchody s měděnými katodami dodávanými jí společností DELICOOP (leden až září 2014) a společností TROFANY (únor 2015) byly zatíženy podvodem na DPH, o kterém tato společnost mohla a měla vědět. Proto jí nebyl přiznán nárok na odpočet daně ze zdanitelných plnění přijatých od obou jejích dodavatelů.
272. V případě společnosti KovMetal (1., 2., 3. řetězec) byla provedena daňová kontrola DPH za zdaňovací období roku 2014 a únor a březen 2015. Správce daně dospěl k závěru, že obchody s měděnými katodami od společnosti CPD byly zatíženy podvodem na DPH, o němž společnost KovMetal mohla a měla vědět. Výsledkem bylo odepření nároku na odpočet daně ze zdanitelných plnění, které tato společnost přijala od společnosti CPD.
273. Žalovaný dále uvedl, že všechny jmenované společnosti vykazovaly pouze formální sídlo, v němž neprováděly fakticky svou ekonomickou činnost, Na adresách sídla, příp. v provozech či skladech zástupci obchodních partnerů nikdy nebyli, schůzky se zprostředkovateli probíhaly v kavárnách či v restauracích.
274. Další část argumentace žalovaný zaměřil na plnění zákonných povinností ze strany společností účastných v řetězci.
275. Společnosti TROFANY, FONOTIX do sbírky listin neukládaly účetní závěrky. Společnost DELICOOP založila ke dni 24. 7. 2014 pouze účetní závěrku za rok 2013. U společnosti KovMetal v době realizace obchodů chyběly aktuální účetní závěrky za rok 2012 a rok 2013, které byly do sbírky listin založeny až dne 13. 12. 2016. Společnost V-Voříšek zaslala účetní závěrky za roky 2010 až 2012 obchodnímu rejstříku až v únoru 2014.
276. Následně žalovaný zaměřil svou pozornost na rozpory ve výpovědích svědků, pokud jde o začleňování společností do obchodních řetězců. Jak žalovaný uvedl, jediným důvodem

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

rozhodnutí o započetí obchodování s předmětným plněním byla vidina rychlého zisku, přitom ale bez možnosti osobní účasti na kontrole realizovaných obchodů s předmětným plněním. Realizace předmětných transakcí je tak doprovázena ničím neodůvodněnou důvěrou vždy v předchozího dodavatele, která je umocněna faktem, že strany spolu ani v počátku nekomunikovaly v sídle toho kterého dodavatele. Žalovaný má při tom za to, že právě jednání v sídle toho kterého obchodního partnera, kdy sídlem lze rozumět fungující materiální i personální zázemí, představuje jeden z atributů svědčících o důvěryhodnosti obchodního partnera. Zjištěné skutečnosti nasvědčují účelovému vkládání jednotlivých společností jako článků obchodních řetězců bez zjevného ekonomického opodstatnění. S tím souvisí i nedůvodné začleňování společností bez předchozích zkušeností.

277. Žalovaný konstatoval, že navázání obchodní spolupráce i samotná realizace transakcí s předmětným plněním je provázena naivitou a pasivitou zúčastněných tuzemských subjektů, kdy při absenci minimální opatrnosti bez dalšího tyto spoléhaly na doporučení svých známých nebo příbuzných.
278. Žalovaný za signifikantní považuje rovněž absenci písemných smluv. Mezi některými články obchodních řetězců nebyly sepsány písemné smlouvy (např. mezi CPD → KovMetal, 1. a 3. řetězec, mezi V-Voříšek → KovMetal, 2. řetězec), příp. byly smlouvy sepsány až po uskutečnění obchodu (např. mezi KovMetal → žalobce, mezi TROFANY → CPD, 3. řetězec). Rámcové (obecné) smlouvy byly sepsány mezi společnostmi CPD → DELICOOP, 1. řetězec či společnostmi CPD → TROFANY, 3. Řetězec.
279. Sepsání kupní smlouvy až po uskutečnění obchodu, žalovaný označuje za nadbytečný úkon, který nemá žádné logické opodstatnění. Nelze zde shledat důvod, proč zpětně prodej zboží formalizovat. Takové počínání působí dojmem, že prodávající dodává věc, kterou již nevlastní a pouze umocňuje formální význam listin. Absence písemné smlouvy u takto rozsáhlého obchodu je dalším faktem, který svědčí ve spojení s ostatními aspekty posuzovaného případu o silné nestandardnosti obchodních transakcí. Jak uvedl, ponechání platebních a dodacích podmínek, přechodu vlastnického práva a nebezpečí škody na věci či odpovědnosti za vady bez písemného zachycení, nasvědčuje vysoce neprofesionálnímu a rizikovému jednání.
280. Co se týče ceny zboží a platebních podmínek, žalovaný s odvoláním na internetový odkaz www.druhotnesuroviny.cz/lme.htm, graficky ztvárnil vývoj cen mědi v období od 1. 1. 2014 do 30. 9. 2014. Cena vysoce čisté mědi v období se od 3. 6. 2014 do 30. 6. 2014 pohybovala v rozpětí od 4 898 do 5 102 EUR/t. Svědci se shodovali na tom, že cena obchodovaných Cu katod byla nižší, než cena na burze.
281. Žalovaný proto vyšel ze závěrů znaleckého posudku č. 209-09/2015 vypracovaného Ústavem oceňování majetku při Ekonomické fakultě VŠB – TU Ostrava, s tím, že ačkoli znalecký posudek připouští zápornou provizi, je nikoli standardní dlouhodobě nakupovat měděné katody (včetně přepravy) za ceny které jsou podstatně nižší, než stanovuje LME. Výchozí diskem při tvorbě ceny za dodávky předmětného plnění byla sice cena vyhlášená burzou LME, ale nelogicky již byla stanovena cena, za kterou se mezi subjekty v obchodních řetězcích obchodovalo, tedy nižší, než cena vyhlášená na burze. Přitom by bylo logické předpokládat, že do ceny, za kterou se mezi subjekty obchodovalo, budou jednotlivými společnostmi zohledněny minimálně jejich režijní náklady, popř. náklady spojené s přepravou.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

282. S tím souvisí i krátká doba splatnosti faktur – 2 dny po dodávce, přesto že běžná splatnost faktur je 30 až 60 dnů.
283. Dále se žalovaný zaměřil na pohyb zboží mezi jednotlivými články obchodních řetězců. Kromě společnosti ADORMA dodávající zboží společnosti FONOTIX bylo zjištěno na základě mezinárodní výměny informací při správě daní zaevidované, že měděné katody dodávané přes společnost FONOTIX společnosti KovMetal pocházely od společnosti LATINA s.r.o. Tato společnost nakupovala v letech 2014 a 2015 katody od české společnosti KOVOŠROT – MORAVIA CZ a.s. a jejím odběratelem po celé mapované období byla polská společnost DATSAN, která byla identifikována ve zmapovaném řetězci jako dodavatel pro společnost FONOTIX. Společnost nakupovala i prodávala měděné katody s přepravou, přičemž přepravu zajišťovala právě společnost DATSAN. K tomuto byly slovenským správcem daně zaslány příslušné CMR listy. Z nich vyplývá, že zboží bylo nakládáno v Šamorínu, kde měla společnost LATINA s.r.o. sklady. Zboží bylo dodáváno v nezměněném stavu, k CMR listům byly přiloženy certifikáty kvality. Z CMR listů mj. vyplývá, že místo vykládky je Wrocław – Polská republika. Prověřením zaslaných daňových dokladů a CMR listů z tohoto mezinárodního dožádání a taktéž z důkazních prostředků zaslaných odvolatelem (vážních lístků) a taktéž z údajů z mýtných bran bylo zjištěno, že toto zboží nebylo přepraveno do Polska pro odběratele DATSAN (jak deklarují zaslané CMR listy), ale bylo vyloženo ve smluvním skladu žalobce, kde ho tento pořídil podle daňových dokladů od společnosti KovMetal.
284. K fyzickému předávání zboží mezi tuzemskými články obchodních řetězců nedocházelo, zboží bylo pořizováno s přepravou, kterou zajišťoval dodavatel. Zboží bylo postupně přeprodáno přes několik subjektů, během krátkého časového úseku, přestože při fyzické přepravě bylo několik článků řetězce obejito.
285. Ze získaných důkazních prostředků jednoznačně vyplývá zcela formální role přímého dodavatele žalobce, tj. společnosti KovMetal, jakož byla stejná role přisouzena i tuzemským společnostem figurujícím v řetězcích před ním. Přestože prvními články pořizujícími zboží z JČS byly společnosti FONOTIX a TROFANY, fakticky bylo zboží nakupováno společností DELICOOP, která měla zajistit přepravu zboží k žalobci, do skladu Měď Povrly. Vystavováním formálních účetních dokladů se subjekty z detekovaných řetězců snaží realizovaným transakcím dát punc legality a standardnosti. Jak však vyplývá z výpovědí zástupců jednotlivých společností ani jeden z nich nedisponoval skladovacími prostorami, ani jeden nebyl u nakládky či vykládky zboží, které znal jen z fotografie. Z jejich strany tedy neprobíhala žádná kontrola zboží. V místě dodání ve skladu Měď Povrly zboží během téhož dne měnilo několikrát vlastníka. Následně bylo zboží žalobcem v nezměněném stavu dodáno do JČS. Tato skutečnost je pro řetězový obchod zasažený podvodem na DPH typická.
286. Co se týče kontroly obchodovaného zboží a vystavovaných certifikátů, žalovaný vyšel z toho, že Evropská norma EN 1978:1998 stanovuje požadavky na chemické složení a vlastnosti katod z dvou tříd mědi označených Cu-CATH-1 a Cu-CATH-2. Součástí normy je chemické složení používaných materiálů a mezní odchylky rozměrů katod. V souladu s touto normou jsou jednotlivými výrobci pro odběratele vystavovány příslušné certifikáty.
287. Měděné katody, které byly předmětem kontrolovaných obchodních transakcí, byly vždy v každém jednotlivém obchodu v řetězci doprovázeny certifikátem, jehož kopii vždy prodávající zasílal kupujícímu, většinou ještě před uzavřením obchodu. K jejich ověření

správce daně prostřednictvím mezinárodní spolupráce při správě daní požádal o poskytnutí informací dvě společnosti figurující na certifikátech, které byly správci daně poskytnuty, a to společnost Montanwerke Brixlegg AG, VAT:ATU42241409 a společnost AURUBIS AG, VAT:DE118514155. První ze jmenovaných společností sdělila, že právě certifikáty k číslu 9869624 se týkají dodání „Kupferbolzen“ (měděných šroubů, svorníků) určených pro zákazníka v Rakousku. Ty také byly tímto rakouským plátcem společně s dodacími listy správci daně poskytnuty. Německá společnost AURUBIS AG jí zaslané certifikáty nevystavila, adresa na těchto certifikátech není správná, chybí údaje příjemce, a kdo certifikát vystavil, celá forma certifikátu není správná a z dokumentů nelze odvodit žádné informace.

288. Na základě těchto skutečností žalovaný uzavřel, že i přes vysokou hodnotu realizovaných obchodů žádný ze subjektů v detekovaném řetězci nevěnoval sebemenší pozornost tomu, s čím přesně obchoduje. Zda zboží, z jehož pořízení nárokuje odpočet daně a z jehož dodání svému odběrateli má povinnost odvést daň na výstupu, je opravdu to zboží (v množství a kvalitě), jež deklaruje na jím vystavených daňových dokladech. Žádný ze subjektů se nestaral o to, jakým způsobem, kde a kým bylo zboží nakládáno, přepravováno a vykládáno.
289. Nestandardní byly rovněž úhrady za zboží. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že úhrady za zboží probíhaly v některých případech v řetězci pozpátku, Úhrady se rozdělovaly na základ daně a DPH; společnost FONOTIX nehradila ani neinkasovala žádné platby za obchodované měděné katody.
290. Žalovaný dále uvedl, že spolupráce se žalobcem, jakož i s dodavatelem CPD a V-Voříšek byla ukončena v první polovině roku 2015, tedy bezprostředně po uskutečnění zde řešených obchodů. Většina subjektů s danou komoditou předtím ani později již neobchodovala.
291. Žalovaný na základě všech uvedených skutečností dospěl k závěru, že v řešených obchodních řetězcích došlo k podvodu na DPH tak, jak jej chápe unijní judikatura. Svou další argumentaci zaměřil na přezkum vědomostního testu provedeného správcem daně.
292. Podle žalovaného je žalobce zkušeným obchodníkem s barevnými kovy a měl tak vědět, že se jedná o rizikovou komoditu. Zahájil spolupráci se společností KovMetal, která byla nováčkem na trhu, ze sbírky listin nemohl získat o této společnosti žádné aktuální informace, nežli údaje za rok 2011, navíc tato společnost nevložit do sbírky listin včas účetní závěrku za rok 2012, současně zaevidoval bankovní spojení poskytnuté mu touto společností č. ú. 107-5365630227, které ale v té době nebylo zveřejněno na stránkách <http://adisreg.mfcr.cz/>.
293. Žalobce se nikdy nesešel s prokuristkou společnosti KovMetal. Nákupy, tak i následné prodeje Cu katod měla zprostředkovat společnost EX-KOV, účast společnosti KovMetal byla čistě formální a z ekonomického hlediska neopodstatněná. V některých případech docházelo k uzavírání kupních smluv až po datu uskutečnění zdanitelného plnění a dodání zboží. Žalobce akceptoval nestandardně krátkou dobu splatnosti faktur.
294. Certifikáty dodávané k měděným katodám byly ve velké části zcela nečitelné a nebyly signované, v případě certifikátů kvality u Aurubisu a Brixlegg šlo o falzifikáty. Pokud žalobce přijímal nečitelné či neadresné certifikáty, nemohl za situace, kdy neprovedl chemickou analýzu, ani z certifikátu ověřit, co konkrétně nakupuje.

295. Žalobce nakupoval měděné katody za podhodnocenou cenu, tedy cenu pod LME. O této skutečnosti věděl, protože od ceny na burze, kterou sledoval, určoval minusovou hodnotu. K tvrzení žalobce, že se v případě obchodování se společností TRIMETAL jednalo v některých případech o měděné katody nižší kvality s nižším obsahem mědi, žalovaný argumentuje tím, že ať už se jednalo o měděné katody Grade A (dle dokladů) nebo o katody nižší kvality (dle tvrzení žalobce), cena se převážně pohybovala pod LME burzou. Současně je nestandardní, aby katody různé kvality byly nakupovány za srovnatelné ceny. Dodávky od společnosti KovMetal uskutečněné v podobných či shodných dnech jako dodávky od společnosti TRIMETAL, který měl žalobci dodávat pouze zboží nižší kvality, byly uskutečněny za ceny vyšší než od společnosti KovMetal, která měla dodávat měděné katody – Grade A s certifikátem kvality a čistotou mědi 99,99%.
296. Místo přijetí zboží od dodavatelských společností CPD a V-Voříšek bylo ve smluvním skladu žalobce „Měď Povrly“, místo dodání jejich odběrateli KovMetal je tamtéž. Takto naskladněné zboží pak v nezměněném stavu žalobce dodával svým odběratelům v JČS. Na CMR listech, o kterých žalobce prostřednictvím svého skladovatele měl vědět, byly uvedeny zcela jiné společnosti, než tuzemská společnost KovMetal, zboží bylo dopraveno z JČS přímo do skladu žalobce a na CMR listech nebyl uveden ani jeden z dodavatelů společnosti KovMetal, o nichž se lze domnívat, že o nich žalobce věděl.
297. Žalovaný na základě uvedených skutečností v napadeném rozhodnutí shrnuje, že v průběhu šetřených zdaňovacích období žalobce pořídil zboží v hodnotě přesahující sta milionů korun od dodavatele, který se obchodováním s měděnými katodami dosud nezabýval, přičemž přistoupil na podmínky běžné u jeho stálých obchodních partnerů (krátké splatnosti faktur). Tohoto nováčka si zapsal jako svého obchodního partnera do své evidence v době, kdy tento neměl svůj bankovní účet zveřejněný na portálu správce daně. Se zástupcem tohoto dodavatele V. M. se nikdy neseťkal, tento zástupce nikdy nefiguroval při vykládce zboží ve skladu žalobce v Povrlech. Komunikace mezi příslušnými osobami probíhala toliko formou e-mailů či telefonátů. Žalobce obchodoval za ceny pod LME burzou, kupní smlouvy v některých případech sepisoval zpětně. Na základě dokladů získaných z mezinárodní spolupráce při správě daní, jakož i z vážných lístků, je zřejmé, že žalobce měl a mohl, případně musel vědět, že zboží bylo přivezeno z JČS, ačkoli jeho dodavatelem měla být tuzemská společnost KovMetal. Jako vlastník skladu, kde zboží, aniž došlo k jeho pohybu, několikrát během krátké doby změnilo vlastníka, mohl a měl o této skutečnosti vědět. Nečitelné certifikáty či nedostatečná kontrola druhu nakupovaného zboží rovněž přispívají k závěru o neobvyklém počínání ze strany žalobce. Každá z výše uvedených skutečností by sama o sobě nemohla svědčit o vědomosti žalobce o jeho zapojení do daňového podvodu, avšak ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících, a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které jednoznačně prokazují, že žalobce o své účasti na podvodu na DPH přinejmenším měl a mohl vědět.
298. V rámci další argumentace žalovaný zaměřil svou pozornost na otázku dobré víry žalobce a přijetí rozumných opatření k zamezení účasti na daňovém podvodu.
299. Žalovaný konstatuje, že žalobce přistoupil na nestandardní a nelogické uzavírání kupních smluv po uskutečnění zdanitelného plnění či formální komunikací namísto osobních jednání. Kvalitu zboží dostatečně nekontroloval, jakož nekontroloval vozidla, která zboží do jeho skladu v Povrlech přivážela. Kamion do skladu přijel bez jakéhokoli dokladu prokazujícího vlastnictví dodavatele KovMetal a žalobce toto zboží bez bližšího přijal. To,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

že kamion, který měl přivést zboží od společnosti KovMetal má slovenskou registrační značku, mohl žalobce zjistit jak z vážních lístků, tak z CMR listů, přesto žádné své kontrolní mechanismy neaktivizoval.

300. V případě zjištění učiněných u výrobců měděných katod žalobce nemohl disponovat informací, jaká čísla šarží výrobce katod byla pravá a jaká smyšlená. Neúplnost informací na certifikátech, které měla vystavit německá společnost AURUBIS AG měla v žalobci vzbudit podezření o pravosti certifikátu. Za situace, kdy jediným nositelem informací o původu zboží byly dotčené certifikáty, měl žalobce vynaložit patřičnou důslednost při jejich kontrole, což neučinil.
301. Nedostatečnou pozornost pak žalobce věnoval i kontrole obchodních partnerů ve veřejných rejstřících, respektive, za situace, kdy rizikové okolnosti z veřejných rejstříků zjistí, byl povinen přijmout adekvátní opatření, což neučinil.
302. K obchodnímu řetězci ZEKOV METAL a ZEKOV CANARIA žalovaný v napadeném rozhodnutí popsal dva řetězce a to:
- FeCom (JČS) → VINATICO → AK Unit → ZE-KOV METAL → žalobce → JČS
- FeCom (JČS) → VINATICO → AK Unit → ZEKOV CANARIA → žalobce → JČS
303. Měděné katody a zinek, byly pořizovány z JČS společností VINATICO (missing trader). Následně bylo zboží přepravováno přes slovenskou společnost AK Unit (na české DIČ) tuzemské společnosti ZE-KOV METAL a slovenské společnosti ZEKOV CANARIA (na české DIČ) žalobci do jím pronajatého skladu v Povrlech. Společnosti AK Unit, ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA lze, dle žalovaného, označit za články řetězce na pozici buffer, jejichž role je pomocná a zastírací, žalobce za článek na pozici broker.
304. U společnosti VINATICO, hodnota přijatých zdanitelných plnění od tuzemských plátců a hodnota porízeného zboží z JČS činila 127 mil Kč. Na straně výstupů, ale společnost VINATICO vykázala pouze ve výši 62 mil Kč. Rozdíl mezi přijatými a uskutečněnými zdanitelnými plněními tedy činí 65 mil Kč v základu daně. Tento rozdíl současně představuje minimální hodnotu zboží (bez obchodní přírážky), ze kterých nebyla společnost VINATICO odvedena daň na výstupu, tím došlo k narušení neutrality daně. Tato společnost je nekontaktní a neumožnila správci daně zahájit za dané zdaňovací období daňovou kontrolu. Od zdaňovacího období březen 2015 nepodává daňová přiznání k DPH.
305. Jediným dodavatelem měděných katod a zinku společnosti VINATICO byla slovenská společnost FeCom, s.r.o., která pořizovala měděné katody o jakosti Grade „A“, min. 99,99% Cu a zinek o jakosti Grade „A“, min. 99,995% Zn od společností COMET PRO AG Zug, VAT ID:DE814008012 (dále jen „COMET“) a Tradux s.r.o., VAT ID:SK2022286981 (dále jen „Tradux“).
306. Společnost COMET pořizovala měděné katody od českých společností Lija a.s., DIČ: CZ47985640, HNM Praha s.r.o., DIČ: CZ63506661 a COMET PRO LOGISTIC s.r.o., (nově KC Toohey Trading s.r.o.), DIČ: CZ28372646 formou třístranných obchodů. K samotné společnosti její správce daně uvedl, že COMET je společností pouze s poštovní schránkou, která na adrese sídla neprovozuje žádnou činnost. Společnost nemá vlastní komunikační prostředky jako telefon, fax nebo internet.

307. Dodavatel zinku, slovenská společnost Tradux, zanikla v důsledku sloučení, právním nástupcem je společnost LadSK s.r.o., Dle sdělení slovenského správce daně se písemnosti zasláné na adresu společnosti LadSK vracejí s poznámkou „adresát neznámý“. Ze získaných výpisů z účtu této společnosti byl zjištěn pouze jeden obchodní partner, a to společnost Comtradit s.r.o., VAT, která v roce 2012 nevykonávala žádnou podnikatelskou činnost, v roce 2013 byla její podnikatelská činnost minimální. Jiné informace např. za rok 2014 a dále zveřejněny v obchodním rejstříku nebyly.
308. Společnost VINATICO pořizovala měděné katody a zinek od slovenské společnosti FeCom a jediným odběratelem společnosti VINATICO byla společnost AK Unit. Rovněž pro společnost AK Unit byla společnost VINATICO jediným dodavatelem, na straně odběratelů společnosti AK Unit pak figurovaly pouze společnosti ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA. U společností AK Unit, ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA byly provedeny daňové kontroly, mj. též za zde prověřované zdaňovací období červen 2014, přičemž ve všech třech případech bylo výsledkem odepření nároku na odpočet daně z plnění přijatých od společnosti VINATICO a AK Unit. Důvodem odepření tohoto nároku bylo prokázání podvodu na DPH, kterých se uvedené společnosti účastnily.
309. Společnosti ZE-KOV METAL a VINATIO do sbírky listin neuložily žádnou účetní závěrku.
310. Kupní smlouvy mezi společností AK Unit a společnostmi ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA byly uzavírány ústně. Z předložených kupních smluv na prodej měděných katod uzavřených mezi společností ZE-KOV METAL a žalobcem je zřejmé, že k jejich uzavření a podpisu docházelo až po dodání zboží.
311. Kupní smlouva na prodej zinku č. 61.14.115 uzavřená mezi společností ZEKOV CANARIA a žalobcem je orazítkována jak společností ZEKOV CANARIA, tak společností ZE-KOV METAL. Dále v její spodní části je uvedeno „*ZE-KOV METAL s.r.o. tímto prodává a METALIMEX a.s. tímto kupuje níže specifikovaný materiál za následujících podmínek...*“, ačkoliv smluvním partnerem v tomto případě je jiná společnost
312. Co se týče ceny zboží, žalovaný uvádí, že nákupní cena měděných katod byla výrazně nižší než cena měděných katod na primárním trhu, který se řídí cenami vyhlášenými LME, a to i včetně přepravy.
313. Z daňových dokladů žalovaný dále dovozuje, že zboží se v průběhu několika málo dnů vrátilo po jeho dodání z JČS zpět do JČS. Konkrétně bylo zjištěno, že zboží bylo přepravováno přímo z Bratislavy (ze skladu společnosti MORZIS) do skladu společnosti ZE-KOV METAL do Městce Králové, a to na pokyn společnosti FeCom. U vyložení zboží byl přítomen dle sdělení P. Š. většinou pouze řidič. Za první tuzemský článek, společnost VINATICO nebyl u přejímky zboží nikdo přítomen. Přepravce zboží LHD service zajišťoval otisk razítka společnosti VINATICO (jakožto příjemce zboží) na CMR dokladech v některých případech tak, že je zasílal poštou na adresu uvedené společnosti. Není tedy zřejmé, jakým způsobem měl postaveno jednatel společnosti ZE-KOV METAL na jisto, že zboží pořizuje právě od společnosti AK Unit, když tato společnost zboží od společnosti VINATICO fyzicky nepřebírala. Fyzicky zboží nepřevzala ani společnost VINATICO. Nákup a prodej zboží probíhal v obchodním řetězci během několika málo dnů. Bylo zjištěno rovněž předbíhání jednotlivých dodávek. Např. 22,695 t měděných katod od společnosti AK Unit pro společnost ZE-KOV METAL se uskutečnil dne 30. 6. 2014 a prodej tohoto zboží odvolateli dne 3. 7. 2014. Uvedené zboží však prodala

společnost FeCom společnosti VINATICO až dne 2. 7. 2014, rovněž přeprava k této dodávce byla uskutečněna dne 2. 7. 2014.

314. Společnost VINATICO obchodovala se zinkem a měděnými katodami pouze s dodavatelskou společností FeCom, přičemž jejím jediným odběratelem byla společnost AK Unit. Na tuto společnost převáděla společnost VINATICO povinnost placení faktur přímo na účet společnosti FeCOM, a to pokyny uváděnými na jednotlivých vystavených fakturách. Z předložených faktur přijatých od společnosti VINATICO za nákup měděných katod a zinku a z výpisů z účtu společnosti AK Unit je patrné, že úhrada každé jednotlivé fakturované částky byla touto společností provedena dle požadavku společnosti VINATICO ve dvou splátkách, a to takto: 1) první vyšší částku zasílala společnost AK Unit na slovenské účty společnosti FeCom s konkrétním variabilním symbolem, který však nebyl totožný s číslem faktury vystavené společností VINATICO; 2) druhou minimální částku zasílala společnost AK Unit na český účet již s variabilním symbolem čísla faktury vystavené společností VINATICO.
315. Správce daně porovnal výši DPH na jednotlivých fakturách s úhradami a zjistil, že výše plateb, zasílaná společností AK Unit na český účet společnosti VINATICO, nemohla u tohoto dodavatele pokrýt ani odvody DPH do státního rozpočtu z plnění uskutečněných pro společnost AK Unit.
316. Na základě uvedených skutečností žalovaný uzavřel, že obchodní řetězce, v nichž figurovaly jako přímí dodavatelé žalobce společnosti ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA byly zasaženy podvodem tak, jak jej chápe v souvislosti s DPH evropská i tuzemská judikatura. Bylo zjištěno, že v účelově vytvořených obchodních řetězcích došlo k narušení neutrality daně. Obchodní transakce neodpovídaly podmínkám, které jsou typické a v obchodním prostředí běžné pro subjekty, které se snaží dosahovat ekonomického zisku, a stejně tak společnosti figurující v předmětném řetězci se nejeví jako standardní podnikatelé.
317. Následně žalovaný přistoupil k provedení vědomostního testu.
318. Podle žalovaného, žalobce obchodoval s rizikovou komoditou, což předpokládá zvýšenou obezřetnost při uzavírání obchodů s ní. O společnosti ZE-KOV METAL se nedaly z obchodního rejstříku zjistit z účetních závěrek žádné údaje, rovněž o společnosti ZEKOV CANARIA neměl žalobce žádné relevantní informace, protože šlo společnost z JČS. Žalobce přistoupil na cenu měděných katod pod LME. K uzavření a podpisu kupních smluv docházelo až po datu uskutečnění zdanitelného plnění (dodání zboží). Kupní smlouva na dodání zinku mezi ZEKOV CANARIA a žalobcem je orazítkována jak společností ZEKOV CANARIA tak ZE-KOV METAL.
319. V případě společnosti ZEKOV CANARIA, se sídlem ve Španělském království, se jednalo o tzv. neusazenou osobu. Žalobce o propojení dodavatelů ZE-KOV METAL a ZEKOV CANARIA věděl, jelikož jednatelem je jedna osoba, rovněž komunikace se společností ZEKOV CANARIA probíhala prostřednictvím e-mailové adresy společnosti ZE-KOV METAL zekovmetal@seznam.cz a zboží společnosti ZEKOV CANARIA dovážela vozidla společnosti ZE-KOV CANARIA. Žalobci tedy bylo zřejmé, že obchoduje se stejnou osobou (P. Š.), ovšem v případě několika dodávek prostřednictvím zahraničního subjektu ZEKOV CANARIA s českým DIČ, ačkoli mohl obchodovat prostřednictvím svého českého obchodního partnera ZE-KOV METAL.

320. Porovnáním předložených certifikátů a shodné váhy měděných katod bylo zjištěno, že totožné zboží, které žalobce deklaruje jako zboží pořízené od společnosti ZE-KOV METAL, nakoupil již od společnosti KovMetal a dodal do JČS. Tato skutečnost musela být žalobci známa a svědčí o jeho vědomé aktivitě.
321. Co se týče dobré víry žalobce, žalovaný konstatoval, že opatření přijatá žalobcem nejsou schopna reálně předejít a zabránit účasti daňového subjektu na podvodu na DPH. Žalobce nepředložil žádnou interní směrnici, podle které postupoval při výběru nového obchodního partnera. Pokud by žalobce své obchodní partnery ověřoval v obchodním rejstříku, musel by zjistit, že obchodní podíl jediného společníka a jednatele společnosti ZE-KOV METAL P. Š. (též jednatele ZEKOV CANARIA) byl zastaven ve prospěch Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, Územní pracoviště v Novém Bydžově na základě rozhodnutí č. j. 424787/13/2701-25200-608353 ze dne 11. 4. 2013 k zajištění pohledávky ve výši 10,235.482 Kč. Zástavní právo vzniklo dne 12. 4. 2013.
322. Žalobce se choval neobezřetně, podcenil obchodování s rizikovou komoditou, nevěnoval se řádně sepsování smluv, nekontroloval jednotlivé dodávky tak, aby zjistil, že koluje stejné zboží, a nepřijal prakticky žádná opatření k eliminaci možného rizika zapojení se do transakcí zasažených podvodem na DPH.

VIII.

Posouzení žalobních námitek

323. Městský soud v Praze (dále také jen „městský soud“) ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal.
324. Ve věci proběhlo ústní jednání, v rámci něhož účastníci setrvali na svých stanoviscích.
325. Žalovaný založil do spisu rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2023, č. j. 29Af 73/2020-179, ve věci TRIMETAL. Ačkoli v nyní projednávané věci, žalovaný u dodavatelského řetězce s tímto subjektem dospěl k závěru, že správce daně důkazní břemeno ohledně vědomé účasti žalobce na podvodu na DPH neunesl, je třeba vzít v úvahu, že tato společnost v obchodech žalobce figurovala. Městský soud proto v rámci přezkumu napadeného rozhodnutí vzal v úvahu i závěry, k nimž Krajský soud v Brně v uvedené věci dospěl, neboť se jedná o věc s věcí nyní řešenou úzce související.

Ad A. 1

Nepřípustnost několikanásobného odepření odpočtu DPH

326. Základními právními předpisy upravujícími DPH jednotně v rámci celé EU je **Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty** (dále jen „směrnice“) a prováděcí nařízení k této směrnici, kterým je **Prováděcí nařízení Rady (EU) č. 282/2011 ze dne 15. 3. 2011**, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES, o společném systému DPH („prováděcí nařízení“).

327. Při přezkumu napadeného rozhodnutí městský soud nespouštěl ze zřetele klíčový princip správy daní vyjádřený v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04, č. 85/2006 Sb. ÚS, z něhož judikatura správních soudů konzistentně vychází, a který mimo jiné konstatoval: „[p]ři výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené.“
328. Při uplatnění nároku na odpočet DPH je nutno dodržet podmínky hmotněprávní i formální povahy. Pokud jde o hmotněprávní podmínky, z čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112 vyplývá, že k tomu, aby dotyčné osobě uvedený nárok mohl vzniknout, je třeba, aby byla „osobou povinnou k dani“ ve smyslu této směrnice. Dále je třeba, aby na vstupu byly zboží nebo služby uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet dodány nebo poskytnuty jinou osobou povinnou k dani a aby toto zboží nebo tyto služby byly na výstupu použity osobou povinnou k dani pro účely jejích zdaněných plnění. Pokud jde o způsoby uplatnění nároku na odpočet DPH, které jsou postaveny na roveň podmínkám formální povahy, čl. 178 písm. a) uvedené směrnice stanoví, že osoba povinná k dani musí mít fakturu vystavenou v souladu s jejími články 220 až 236 a články 238 až 240 (viz rozsudek ze dne 11. listopadu 2021, Ferimet, C-281/20, EU:C:2021:910, bod 26 a zde citovaná judikatura).
329. Správce daně je oprávněn odepřít plátcí DPH nárok na odpočet daně na vstupu, jsou-li splněny tři podmínky. První podmínkou je, že plnění, z něhož je odpočet daně uplatňován, je součástí řetězce, v němž došlo k podvodu na DPH. Druhou podmínkou je existence objektivních skutečností, z nichž lze usoudit, že daňový subjekt věděl nebo mohl a měl vědět, že se přijetím zdanitelného plnění účastní podvodu na DPH. Třetí podmínkou je, že daňový subjekt nepřijal dostatečná opatření, která by zabránila jeho účasti na podvodu. Důkazní břemeno ve vztahu ke splnění první a druhé podmínky tíží výlučně správce daně. Naopak důkazní břemeno ohledně opatření, která daňový subjekt přijal k zabránění účasti na podvodu, tíží výlučně daňový subjekt, jenž nárokuje odpočet daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 1. 2016, č. j. 4 Afs 233/2015 – 47).
330. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, platí, že: „[z]nakem podvodu ve smyslu evropské judikatury je zjednodušeně řečeno skutečnost, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality. Nelze však stricto sensu za „jednoho“ a „dalšího“ automaticky považovat „kteréhokoli“ z účastníků v řetězci obchodů, ale vždy je třeba hledat skutkové souvislosti a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu a prokázáním vědomosti o skutečnostech svědčících možnému podvodnému jednání za účelem vylákání odpočtu na dani mezi těmito subjekty. Opačným způsobem by byla zcela nepřipustně zakládána objektivní daňová odpovědnost kteréhokoli subjektu zapojeného v obchodním řetězci a odpovědnost za pohyb a osud zboží.“
331. Uvedené případy je třeba zásadně odlišovat od zákonného institutu ručení, zakládajícího solidární odpovědnost za podvod (viz čl. 205 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, § 109 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty); odepření nároku na odpočet daně je třeba striktně odlišovat od ručení za daňovou povinnost jiné osoby. Jak odpočet daně, tak i ručení totiž podléhají různým podmínkám a ustanovením směrnice o DPH.
332. Má-li být daň správně stanovena (§ 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu), zahrnuje to samozřejmě i to, že je stanovena právě tomu, komu daňová povinnost v té které výši ze

zákona svědčí. Při výběru daní při respektování zákonných jakož i ústavně vymezených limitů nelze akceptovat přístup správce daně, který postupuje tak, že daň vyměří fakticky „komukoli“, resp. upřednostňuje její vybrání u toho daňového subjektu, u něhož je to z hlediska vymahatelnosti práva jednodušší a je zjevné, že daňový výnos bude zaručen.“

333. Potud lze žalobní argumentaci dopřát sluchu. Námitka žalobce, že nárok na odpočet DPH mu byl odepřen nezákonně, neboť jak směrnice, tak judikatura nepřipouští, aby byl v rámci fakturačního řetězce nárok na odpočet daně odepřen opakovaně, přičemž žalobce je od chybějící daně nejvíce vzdáleným článkem řetězce, musí být korigována právě závěrem citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu a contrario: „skutečnost, že daňový subjekt mohl vědět, měl vědět či dokonce přímo věděl o veškerých popsanych objektivních okolnostech (týkajících se osob a dílčích transakcí od jeho smluvního dodavatele odlišných), které následně žalovaný zjistil, a z čeho tak žalovaný usuzuje, prokazuje zásadně vždy správce daně.“
334. Z uvedeného vyplývá, že pokud správce daně unese důkazní břemeno o účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, pak není v rozporu s principem neutrality DPH odepření nároku na odpočet a výběr daně je učiněn po právu.
335. Prvé žalobní námitce nelze tedy bez dalšího přisvědčit, ani ji odmítnout. Rozhodné pro její posouzení je, zda správce daně unesl důkazní břemeno ve věci účasti žalobce na daňovém podvodu.
336. Žalobce se odvolává na rozsudky Nejvyššího správního soudu, k čemuž městský soud ve stručnosti uvádí následující:
337. Rozsudek ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2Afs 162/2018-43, v tomto případě žalobce přijal plnění v podobě poskytnutí reklamy na závodních vozidlech společnosti DR plus s.r.o. pro konkrétní závody XVI. Pražský Rallysprint a PdTech Mikuláš Rally Slušovice. Tato plnění žalobci poskytl pan M. J. a vyúčtoval je fakturou č. 2010/004, přičemž den uskutečnění zdanitelného plnění byl stanoven na 28. 12. 2010, s celkovou fakturovanou částkou 1 000 000 Kč a 200 000 Kč jakožto částkou odpovídající dani z přidané hodnoty. K odepření žalobcem uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty zaplacené na vstupu u tohoto přijatého plnění přistoupil správce daně z důvodu, že předmětné plnění bylo uskutečněno v rámci obchodního řetězce zasaženého daňovým podvodem. Nejvyšší správní soud však konstatoval, že daňový subjekt – pan M. J. který nedostal své povinnosti přiznat a odvést daň z jím poskytnutého plnění, je kontaktní, spolupracuje s orgány finanční správy a jeví ochotu své daňové povinnosti zpětně dostat. Za popsáného stavu nebylo na místě konstatovat daňový podvod jen proto, že pro stěžovatele (orgán správy daní) mohlo být po praktické stránce jednodušší toliko odepřít nárok na odpočet žalobci, namísto toho, aby se důkladně zabýval možností doměření a vybrání daně u pana M. J. jakožto subjektu, který v první řadě svou daňovou povinnost nesplnil a u kterého nadto není vyloučeno, že ji splní dodatečně.
338. Žalobce neuvádí, že by ve zjištěném řetězci figurovaly subjekty kontaktní, ochotné splnit daňovou povinnost, šetřením správce daně byl zjištěn opak (viz dále). Citované rozhodnutí na nyní řešenou věc nedopadá.
339. Rozsudek ze dne 28. 4. 2021, č. j. 3Afs 85/2019-44, zde žalobkyně uplatnila za zdaňovací období měsíce května 2014 nárok na odpočet DPH na vstupu ze dvou zdanitelných plnění přijatých od společnosti TARENT TRADING. Ta spočívala v užívání vozidla Audi A6 ALLROAD QUATTRO v měsíci květnu 2014 na základě nájmu od společnosti TARENT

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

TRADING a dále v následné koupi tohoto vozidla od společnosti TARENT TRADING. Vozidlo původně vlastnil J. S., od něhož ho pořídila společnost TARENT TRADING, kterou při koupi zastupoval, jako zmocněnec M. P. Finanční prostředky na pořízení vozidla získala společnost TARENT TRADING na základě zápůjčky od společnosti Last Cash Help s.r.o., jejímž jednatelem v dané době byl rovněž M. P. Při následné koupi vozidla žalobkyni zastupoval M. P. jako zmocněnec jak společnost TARENT TRADING jakožto prodávající, tak žalobkyni jako kupující. M. P. je přitom synem tehdejší jednatelky žalobkyně. Společnost TARENT TRADING nepodala za zdaňovací období měsíce května 2014 daňové přiznání, tedy nepřiznala DPH na výstupu ze zdanitelných plnění poskytnutých žalobkyni, zatímco žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH na vstupu z těchto plnění. Jelikož společnosti TARENT TRADING byla vyměřena daň na základě pomůcek, konstatoval Nejvyšší správní soud, že správce daně v rozporu se zákonem nepřihlédl ke změně skutkového stavu, jež nastala v průběhu vyměřovacího řízení, a to vyměřením daně u dodavatele stěžovatelky a alespoň částečnou úhradou vyměřené daně.

340. Jak vidno, ani uvedený rozsudek na projednávanou věc nedopadá, neboť i v tomto případě byla chybějící daň, byť částečně, uhrazena.
341. K rozsudku ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, již městský soud stručný výklad podal, přičemž závěry vyplývající z uvedeného rozhodnutí jsou relevantní pro posouzení i dalších žalobních námitek a městský soud se k těmto závěrům bude ještě opakovaně vracet.
342. Na základě uvedeného však městský soud konstatuje, že žalobní námitka označená jako *A. 1. důvodná* není.

Ad A. 2.

Chybějící DPH v řetězci ZEKOV

343. Správce daně identifikuje chybějící daň v řetězcích
- FeCom (JČS) → VINATICO → AK unit → ZE-KOV METAL → žalobce → JČS
 FeCom (JČS) → VINATICO → AK unit → ZEKOV CANARIA → žalobce → JČS
344. Jak městský soud ověřil z obsahu správního spisu (viz bod 174 a násl. rozsudku), společnost VINATICO uhradila daňovou povinnost ve výši 36 864 Kč.
345. Šetřením daňového subjektu AK Unit bylo zjištěno vystavení faktur v průběhu měsíce června 2014, s celkovou hodnotou zdanitelného plnění 56 421 462,38 Kč. Jelikož správci daně nebyly poskytnuty žádné doklady týkající se přepravy pořízeného zboží a rovněž nebyly předloženy certifikáty kvality, bylo orgány daňové správy zjišťováno, zda deklarovaný dodavatel VINATICO uvedené doklady vystavil, zaúčtoval a odvedl daň na výstupu.
346. Společnost VINATICO však již nebyla kontaktní a tyto skutečnosti tak zůstaly neověřeny. Tím je dána podmínka detekce chybějící daně.
347. Městský soud k tomu uvádí, že za chybějící daň v rámci podvodného řetězce nemůže být označeno jakékoli doměření daně, resp. jakékoli její neuhrazení. Za chybějící daň (daňovou ztrátu pro státní rozpočet) nelze považovat jen situaci, kdy daň nebyla uhrazena, nýbrž i takové okolnosti, kdy výši její úhrady a adekvátnost výše skutečně přidané hodnotě v jednotlivých člancích obchodního řetězce nelze ověřit, a to současně při existenci dalších v obchodních vztazích neobvyklých okolností. „*Za součást daňového úniku a za porušení*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

neutrality DPH i takové jednání článků v řetězci, které neumožní kontrolu podaného daňového přiznání a tvrzené daně, neboť takové jednání rovněž brání správnému výběru daně a ve svém důsledku obrožuje řádné fungování společného systému DPH“ (srov. rozsudek NSS ze dne 19. 11. 2021, č. j. 5 Afs 239/2020-46)

348. Jak vyjádřil devátý senát Nejvyššího správního soudu v právní větě rozsudku ze dne 18. 3. 2021, č. j. 9 Afs 160/2020-49, „[p]odvodného jednání na DPH, které má za následek daňový únik, se může dopustit kterýkoli článek obchodního řetězce mnoha různými způsoby, a to jak na vstupu, tak na výstupu. Chybějící daň (daňový únik) u jednoho z článků v dodavatelsko–odběratelském řetězci proto nemusí nutně odpovídat odepřené výši nárokováného odpočtu z plnění v tomto řetězci přijatém. Daňový únik se ani nemusí týkat přímo pořizovaného plnění. Podstatné je, že subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl či mohl vědět, že se přijetím plnění účastní obchodního řetězce, který je podvodem zasažen.“
349. Chybějící daň byla v řetězci ZEKOV správcem daně identifikována v souladu s principy vyplývajícími z citovaných rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. Na tom nic nemění ani skutečnost, že předmětné zdaňovací období nebylo nikdy předmětem doměření (tedy pravomocného stanovení chybějící daně) a tedy správce daně a žalovaným tvrzená chybějící daň je pouze v rovině hypotetické, jak žalobce namítá. Za chybějící daň je třeba pokládat i takové jednání článků v řetězci, které neumožní kontrolu podaného daňového přiznání a tvrzené daně. Žalovaný k tomu příležitostně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2021, č. j. 5 Afs 239/2020-46. Žalobní námitka není důvodná.

Ad A. 3.

Lhůta pro stanovení daně

350. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
351. Podle § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, *lhůta pro stanovení daně neběží po dobu ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost nebo do dne odeslání oznámení o ukončení mezinárodní spolupráce při správě daní v dané věci.*
352. Podstatou stavení lhůty je, že tato neběží po dobu definovanou zákonem. Smysl ustanovení spočívá ve skutečnosti, že správce daně nemůže v řízení konat s ohledem na vnější vlivy, a tudíž by běh lhůty neměl opodstatnění. Literatura k tomu uvádí: „*Stavění prekluzivní lhůty pro stanovení daně je poslední možnost, jak lze ovlivnit její plynutí. K tomuto zákon přistupuje tam, kde je správcem daně věc „odňata“ či je závislá na výsledku řízení, které do pravomoci správce daně nespadá. Ohledně stavění lhůty platí, že po dobu trvání důvodu, který byl příčinou stavění, lhůta neběží. Vlastní lhůta se tak začne počítat teprve poté, co skončí důvod jejího stavění.(...) Z důvodu specifik některých daní může mezinárodní dožádání sice být vedeno pouze k jedné dani (např. DPH), avšak ve výsledku může mít vliv i na jinou daň (daň z příjmu). Stavění lhůty lze ale připustit pouze ve vztahu k té dani, ohledně které je vedeno aktivní řízení.*

353. *Rovněž je třeba odlišovat ta mezinárodní dožádání, která nemají vztah k nalézacímu řízení. Lhůta pro stanovení daně je totiž nalézacímu řízení imanentní. Vztahuje-li se proto mezinárodní dožádání k jiné fázi daňového řízení, není nutné vstupovat do lhůty pro stanovení daně.*
354. *Konečně mezinárodní dožádání je nutno stejně jako jakékoliv jiné úkony ovlivňující lhůtu pro stanovení daně posuzovat materiálně. Proto i mezinárodnímu dožádání v nalézacím řízení, které je uskutečněno neúčelně (přínos pro řízení je zanedbatelný) či které je dokonce činěno jen za účelem získání času, nelze účinky stavení lhůty přiznat.*
355. *Správce daně je tak povinen zkoumat nezbytnost mezinárodního dožádání. Obzvláště lze-li očekávat, že reakce dožádaného státu bude trvat delší dobu. V takovém případě může být vhodnější daňové řízení ukončit s tím, že v případě výsledku dožádání způsobitelného ovlivnit daňové řízení bude postupováno cestou obnovy řízení. (Lichnovský, O., Ondrýšek, R., Nováková, P., Kostolanská, E., Rozehnal, T. Daňový řád. Komentář. 4. vydání. Praha: C. H. Beck, 2021)*
356. *Lze tedy shrnout, že prekluzivní lhůta pro stanovení daně činí 3 roky. Daňový řád zároveň stanoví, že se lhůta staví též ode dne odeslání žádosti o mezinárodní spolupráci až do dne obdržení odpovědi na tuto žádost. Důvodem pro tuto úpravu je skutečnost, že správci daně je po danou dobu věc „odňata“, či je závislá na výsledku řízení, které do pravomoci správce daně nespadá. Mezinárodní dožádání je ale nutno posuzovat materiálně. Mezinárodnímu dožádání, které je uskutečněno neúčelně (přínos pro řízení je zanedbatelný), nebo které je dokonce činěno jen za účelem získání času, nelze účinky stavení lhůty přiznat. Soud se proto musí zabývat nejen tím, po jak dlouhou dobu byl v jejich důsledku běh prekluzivní lhůty přerušen, ale i tím, zda mezinárodní dožádání souvisela s daňovým řízením a byla důvodná.*
357. *Jak městský soud ověřil z obsahu správního spisu (viz body 188 až 232 rozsudku) správce daně realizoval řadu mezinárodních dožádání, které lze ve stručnosti rozdělit na dožádání zaměřená na dodavatele společnosti FONOTIX, která byla odběratelem zboží a zároveň dodavatelem společnosti DELICOOP v řetězci:*
- zdaňovací období leden až září 2014 JČS → FONOTIX → DELICOOP → CPD → KovMetal → odvolatel → JČS*
- zdaňovací období únor, březen 2015 JČS → FONOTIX → DELICOOP → V-Voříšek → KovMetal → odvolatel → JČS*
358. *Dožádání zaměřená na společnosti identifikované jako odběratelé žalobce tj. INTERMETALL, JDJ MAR BUD, WIELAND, Stanchem, FECOM, MYNAP, PAUPER, DELITEX, ZIN, INPRICe, Daftech.*
359. *Dožádání ohledně ověření vystavených certifikátů – společnosti Montanwerke a AURUBIS.*
360. *Podle § 92 odst. 5 daňového řádu, správce daně prokazuje*
- a) oznámení vlastních písemností,*
- b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,*

c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,

d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,

e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní,

f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.

361. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

362. Cílem právní úpravy je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. Literatura k tomu uvádí: „správce daně je povinen soustavně zjišťovat předpoklady pro vznik nebo trvání povinností osob zúčastněných na správě daní a činit nezbytné úkony, aby tyto povinnosti byly splněny (srov. § 9 odst. 2). Tato základní zásada správy daní (zásada oficiality) je promítnuta v komentovaném ustanovení jako povinnost a odpovědnost nejen za spravedlivý průběh řízení, ale i za jeho spravedlivý výsledek, a to bez vázanosti na návrhovou aktivitu daňových subjektů. Nejde však o čistou podobu vyhledávací zásady ani o zásadu projednací, nýbrž jejich vzájemný poměr vyplývající ze samotného předmětu a účelu zákona.“ (BAXA, Josef, Ondřej DRÁB, Lenka KANIOVÁ, Petr LAVICKÝ, Alena SCHILLEROVÁ, Karel ŠIMEK a Marie ŽIŠKOVÁ. Daňový řád: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2023-6-12]. ASPI_ID KO280_2009CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.).

363. Městský soud předně konstatuje, že žalobní námitka spočívající v tom, že daňové řízení a zjištění chybějící daně mělo vnitrostátní charakter, je mylná.

364. Jak se podává z průběhu daňového řízení, v řetězcích zasažených podvodem na dani figurovaly zahraniční subjekty. Pokud by správce daně nezaměřil dokazování též na objasnění jejich úlohy v dodávkách zboží, porušil by zásady vyplývající z citovaných zákonných ustanovení a dokazování by zůstalo neúplně a postup správce daně by tak ve svém důsledku byl nezákonný.

365. Účinnost realizovaného mezinárodního dožádání z hlediska jeho dopadu na běh prekluzivní lhůty k vyměření daně, nelze při tom bez dalšího spojovat s jeho výsledkem. I takové mezinárodní šetření, které by nepřineslo konkrétní, pro zjištění skutkového stavu relevantní výsledky, by nebylo možno označit za neúčinné, pokud by správce daně jeho provedením naplnil zákonnou povinnost docílit spravedlivého výsledku daňového řízení.

366. To však ani zdaleka není projednávaný případ, kde většina mezinárodních dožádání přinesla pro daňová zjištění, z hlediska unesení důkazního břemene správcem daně, zcela konkrétní a relevantní informace.

367. Bylo zjištěno, že na prověřovaných obchodech s měděnými katodami se podílely společnosti nekontaktní, které neposkytovaly svému správci daně potřebnou součinnost, neplnily své povinnosti, případně jím následně byla zrušena registrace k dani. Rovněž bylo zjištěno, že předložené certifikáty kvality, nebyly vystaveny deklarovanou firmou a jsou zasaženy řadou formálních nedostatků. Tato zjištění zcela zásadním způsobem zpochybňují pravost předložených certifikátů. Na straně druhé však byly rovněž šetřeny

společnosti, které dodávky zboží od žalobce potvrzují a samy své daňové povinnosti řádně plní. Realizovanými dožádáními byly tedy zjištěny důkazy svědčící ve prospěch i neprospěch žalobce.

368. Je třeba mít na paměti, že správce daně nemůže předem odhadnout, která dožádání přinesou pro věc samu podstatný výsledek.
369. Ačkoli platí princip účelnosti mezinárodního dožádání, musí být správci daně zanechána nezbytná míra samostatnosti v provádění dokazování, neboť je to právě on, kdo nese důkazní břemeno.
370. Žalobní námitku městský soud proto pokládá za nedůvodnou.
371. Co se týče žalobcem citovaného rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, není na nyní projednávanou věc přílehlavé. Rozsudek ze dne 26. 11. 2020, č. j. 10 Afs 228/2019-53, se týká situace, kdy správce daně projevil zájem o informace od společnosti, jejíž logo bylo umístěno na záznamech ze závodů (zachycených na DVD), které žalobkyně předložila jako důkaz plnění ze smluv o reklamě a propagaci. Z uzavřených smluv však neplynulo, že součástí plnění byla i povinnost dodavatele zajistit videozáznam ze závodů. Skutkový stav byl tedy zcela odlišný od nyní řešené věci, v níž mezinárodním dožádání byly šetřeny subjekty zapojené do obchodních řetězců zasažených podvodem na DPH, resp. byla ověřována pravost předkládaných certifikátů.
372. Pokud jde o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2022, č. j. 3 Afs 24/2021 – 75, ve věci Podravka - Lagris, městský soud shrnuje, že v uvedené věci správce daně odeslal žádost o výměnu informací v rámci mezinárodní spolupráce slovenskému správci daně. Žádost se týkala odběratele žalobkyně, obchodní společnosti ENCINGER SK, které podle faktur předložených žalobkyní v daňovém řízení mělo být dodáno zboží nakoupené žalobkyní od společnosti Arzona. Správce daně žádal o prověření, zda zboží nakoupené žalobkyní (mák modrý) bylo dodáno a přepraveno na Slovensko společností ENCINGER SK, zda a komu bylo zboží prodáno, jestli tato společnost pořídila od žalobkyně v rozhodném období i jiné zboží a zda tato společnost v rozhodném období pořídila mák i od jiných odběratelů. Z odpovědi na mezinárodní dožádání správce daně zjistil, že není pochyb o fyzické existenci zboží, o jeho dodání v řetězci tuzemským i unijním subjektům a o jeho přepravě.
373. Nejvyšší správní soud formuloval obecné principy, za nichž mezinárodní dožádání vede ke stavění prekluzivní lhůty a to: (a) musí existovat objektivní potřeba mezinárodní spolupráce, neboť správce daně nemohl příslušné informace či důkazy získat vlastní činností; (b) z hlediska účelu řízení nesmějí být informace či důkazy požadované v rámci mezinárodní spolupráce zjevně nadbytečné – naopak se musejí týkat podstatných skutkových okolností a (c) úspěšnost žádosti o mezinárodní spolupráci není rozhodující.
374. Pod bodem 34 rozsudku pak Nejvyšší správní soud uvádí: „[p]okud těžiště dokazování správce daně bylo zcela mimo okruh otázek, zjišťovaných v mezinárodním dožádání, pak takové dožádání nemohlo mířit k podstatě věci. Jinými slovy řečeno: je zjevné, že i kdyby správce daně žádost o mezinárodní spolupráci nepodal a informace od slovenských orgánů neobdržel, nic by to nezměnilo na skutkových zjištěních, která byla podstatná pro jeho rozhodnutí.“
375. V projednávané věci zjevně situace presumovaná Nejvyšším správním soudem nenastává. Mezinárodní dožádání vedlo k identifikaci článků obchodních řetězců a ujasnění, jakou

úlohu v něm sehrály. Správce daně při tom, pokud rozkrývá daňový podvod, je povinen popsat, v čem tento podvod spočívá a tedy se bez zjištění úloh, které jednotlivé články podvodného řetězce zastávají, neobejde. Současně vedlo mezinárodní dožádání rovněž ke zjištění falšování některých certifikátů.

376. Městský soud v Praze dospěl tedy k závěru, že mezinárodní dožádání realizovaná správcem daně zákonně stavěla prekluzivní lhůtu k vyměření daně, k prekluzi daňové povinnosti nedošlo a žalobní námitka důvodná není.

Ad A. 4

Absence definice obvyklé praxe.

377. Žalobce vytýká žalovanému, že nedefinoval, co pokládá za obvyklou praxi v oblasti velkoobchodu s barevnými kovy a proto nemůže argumentovat tím, jaké konkrétní jednání žalobce je třeba pokládat za nestandardní.

378. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2010, čj. 1 Afs 103/2009-232, „[u]stálená obchodní praxe může nabýt formy obchodní zvyklosti ve smyslu § 1 odst. 2 a § 264 obchodního zákoníku. Existence skutečností, které mohou eventuálně založit obchodní zvyklost, je však otázkou skutkovou, nikoliv právní. Existence obchodní zvyklosti musí být tedy dostatečně konkrétně tvrzena a současně prokazována tím, komu takováto zvyklost svědčí. Obchodní zvyklosti se neprokazují toliko tehdy, pokud jejich existence je v daném případě nesporná, eventuálně lze existenci určité zvyklosti považovat za notorietu (§ 31 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků)“.

379. „Zpochybňuje-li daňový subjekt význam zjištěných objektivních okolností tvrzeními opírajícími se o to, že na nich neshledává nic nestandardního či podezřelého, není povinností správce daně tato tvrzení vyvracet. K odepření nároku na odpočet totiž stačí, prokáže-li správce daně, že průměrný daňový subjekt postupující s náležitou obezřetností by měl na základě uvedených okolností pojmout pochyby o smyslu prováděných transakcí a o jejich možném zatížení daňovým podvodem“ (rozsudek NSS ze dne 3. 2. 2021, čj. 4 Afs 177/2020-43, bod 35, a ze dne 12. 7. 2022, čj. 4 Afs 264/2021-57, bod 16).

380. Městský soud zastává názor, že po správci daně a potažmo žalovaném, nelze požadovat, aby nejprve standardní obchody definovali. Takový požadavek by byl nesmyslný, neboť správce daně řeší jednotlivé realizované obchodní transakce v konkrétních případech, z nichž definovat obecnou formuli obvyklého obchodu nejen, že není možné, ale bylo by i zavádějící, neboť by tak vnucoval svou představu standardního obchodu všem podnikajícím osobám, bez ohledu na jejich individuální obchodní zájmy, schopnosti i možnosti. Nepochybně výsledek podnikatelské činnosti nemůže být předem „nalinkován“, vměstnán do jednotných tabulek, ale je vždy výsledkem mnoha vzájemně se ovlivňujících faktorů, včetně náhody či štěstí.

381. V napadeném rozhodnutí žalovaný správně na konkrétních okolnostech argumentuje tím, co za obvyklé nepokládá, aby tak v souhrnu těchto hodnocení dospěl k závěru odůvodňující doměření daně. Tím dostal požadavku vyplývajícím ze shora citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu.

382. Žalobce poukazuje na výslechy svědků K. a R. a rovněž výsledky místního šetření s tím, že z provedeného dokazování je zřejmé, jak byla realizována cenotvorba.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

383. Městský soud se přiklání k závěrům žalovaného. Není jistě vyloučeno, aby obchodník nakoupil zboží, jinak obchodované na burze, pod cenou, sotva si však lze představit, že praxe prezentovaná žalobcem – tedy dlouhodobý nákup katod a zinku za tyto ceny od několika předcházejících dodavatelů, z nichž každý chce (a musí) dosáhnout zisku – mohla být ekonomicky životaschopným modelem.
384. Žalovaný nepochybil, pokud výpovědi svědků posuzoval v kontextu ostatních provedených důkazů (zejména znalecký posudek, činnost jednotlivých článků řetězce a výsledky mezinárodního dožádání) a vyhodnotil je jako nepodstatné pro své skutkové závěry.
385. K žalobcem uvedenému rozsudku ze dne 1. 6. 2020, č. j. 10Afs 421/2019-64, pak městský soud uvádí, že v daném případě žalobce obchodoval se zinkem, olovem a mědí, a to v několika obchodních řetězcích. Daňové orgány nepochybnily fyzickou existenci zboží ani jeho dodání v řetězci tuzemských či unijních subjektů. Ovšem správce daně při kontrole zjistil, že jeden z článků obchodního řetězce daň neodvedl do státní pokladny a žalobce jako poslední článek obchodního řetězce – v rozporu se směrnicí Rady 2006/112/ES1 – uplatnil nárok na odpočet DPH. Podoba obchodních zvyklostí při obchodování s neželeznými kovy zde byla sporná, k jejímu objasnění byl navržen výslech svědka, který však správce daně neprovedl. Tím, že daňové orgány neprovedly výslech navrženého svědka, žalobci zamezily plnohodnotně se bránit proti důkazům vyhledaným daňovými orgány. To byl důvod ke zrušení napadeného rozhodnutí. Ve věci nyní řešené však svědci žalobcem navržení vyslechnuti byli, žalobce brojí proti hodnocení jejich svědeckých výpovědí, co důkazů, na což však odkazovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu nedopadá.

A. 5.

Znalecký posudek.

386. Žalobce ve své žalobní argumentaci přeceňuje vliv znaleckého posudku na skutkové závěry žalovaného. V napadeném rozhodnutí žalovaný závěry znaleckého posudku argumentuje podpůrně. Těžištěm jeho zjištění byly ceny barevných kovů na LME ve sledovaném období roku 2014 a obsah daňových dokladů. Jak konstatoval, v obchodních řetězcích docházelo k postupnému snižování cen. Jakkoli slyšení svědci potvrzovali, že zboží bylo nakupováno „pod burzou“ a znalecký posudek využívání záporné provize rovněž připouští, je třeba mít na zřeteli ekonomický přínos takových obchodů. Žalobce ani v rámci daňového řízení, ani ve své argumentaci nepředkládá přesvědčivé vysvětlení toho, jak by mohl být popsán obchodní model z dlouhodobého hlediska vůbec únosný, natož pak žalobci přinést zisk.
387. Vyšší důkazní váhu ostatně znaleckému posudku nepřikládá ani Krajský soud v Brně ve věci TRIMETAL (bod 64 rozsudku), který konstatuje, že znalecký posudek byl využit toliko podpůrně, k ověření závěrů orgánů finanční správy.
388. Městský soud se ztotožňuje s argumentací žalovaného (viz bod 281 rozsudku). Znalecký posudek posloužil správci daně ke zjištění standardní ceny, za niž jsou barevné kovy obchodovány. Tím naplnil požadavek žalobce na definici standardního obchodního jednání. Ze znaleckého posudku vyplývá, že standardně se ceny barevných kovů odvíjejí od ceny na burze. Městský soud má za to, že odbornost znalců – zpracovatelů posudku – je

dostatečná, aby tyto závěry učinily. Ostatně skutečnost, že ceny se orientují podle burzy, potvrzují i slyšení svědci.

389. Lze tedy shrnout, že znalecký posudek byl vypracován znalci s adekvátní specializací, posloužil správci daně ke zjištění standardu, pokud jde o cenotvorbu na trhu barevných kovů a umožnil žalovanému učinit závěr, že dlouhodobé nákupy za ceny „pod burzou“ samy o sobě sice k závěru o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu nepostačují, jsou však další z řetězce indicií, které nakonec, ve svém celku tento závěr odůvodňují. Žalobní námitka proto důvodná není.

A. 6.

Rizikovost komodity.

390. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, *„[t]akový požadavek bude tam, kde již samotný dodavatel (z hlediska jeho samotné faktické existence, sídla, kontaktnosti), s nímž daňový subjekt uzavírá obchod, nebo samotný předmět dodávky (rizikovost komodity, rozsah dodávky, fakticita plnění, její relevantnost ve vztahu k předmětu činnosti apod.) či její cena či jiné okolnosti budou vykazovat určité znaky pochybností o „solidnosti“ transakce, její vážnosti či smyslu a úmyslu jednajících (vylákat daňovou výhodu). V takovém případě lze na míru obezřetnosti a adekvátních opatření ze strany osoby povinné k dani k minimalizaci své účasti na možném podvodném jednání klást při uzavírání obchodu důvodně přísné požadavky.“*
391. Žalobce sám sebe označuje za největšího odběratele barevných kovů v České republice. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 4. 2008, č. j. 2 Afs 35/2007-111, *„[m]nohaleté skutečnosti mohou být důvodem k tomu, aby byly kladeny vyšší nároky na daňové subjekty ohledně obezřetnosti při podnikání, resp. na důkazní standard, pokud daňový subjekt prokazuje přijatá opatření, která měla vylučovat jeho účast na karuselovém podvodu.“*
392. Jestliže žalobce skutečně zastával na trhu s barevnými kovy tak významné místo, jak sám uvádí, pak žalovaný zcela důvodně předpokládá, že byl seznámen s tím, že barevné kovy mezi rizikové komodity patří. Bylo na žalobci, aby přijal taková opatření, která by vyloučila jeho účast na obchodech zasažených daňovým podvodem, přičemž právě rizikovost obchodovaného zboží měla být signálem pro to, aby přijatá opatření byla ve všech ohledech účinnější, než jaká byla obchodní praxe žalobce.

B.

393. V další části žalobních námitek žalobce svou žalobní argumentaci zaměřil již na konkrétní obchodní řetězce, v nichž byl podvod na DPH správcem daně detekován.
394. Jak žalobce v podané žalobě a navazujících podáních a rovněž žalovaný v napadeném rozhodnutí a vyjádřeních podaných ve věci prezentují obsáhlou citaci judikatury Soudního dvora Evropské Unie (SDEU) a Nejvyššího správního soudu, přičemž předkládají rozhodnutí podporující jejich argumentaci.
395. Jelikož je tedy oběma stranám tato judikatura zjevně dobře známa, městský soud nepokládá za vhodné, zatížit odůvodnění svého rozsudku další rozsáhlou citací značného množství soudních rozhodnutí. Z tohoto důvodu na tomto místě omezuje judikатурní úvod k další části vlastní argumentace na nezbytné minimum.
396. Je tedy vhodné uvést toliko, že Nejvyšší správní soud se problematikou podvodů na DPH ve své rozhodovací praxi již opakovaně zabýval, přičemž vycházel především z judikatury

Soudního dvora [viz zejm. rozsudky ze dne 12. 1. 2006, Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, ze dne 6. 7. 2006, Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, ze dne 21. 2. 2008, Netto Supermarkt, C-271/06, či rozsudek ze dne 21. 6. 2012, Mahagében kft a Péter Dávid, ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11].

397. Podle judikatury platí, že jestliže daňový subjekt prokáže přijetí zdanitelného plnění a splní zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, může správce daně neuznat odpočet jen v případě, že prokáže podvod na DPH nebo zneužití práva. Zmiňovaná judikatura jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice. Důsledkem daňového podvodu musí být nutně tzv. „chybějící daň“, která se projeví tím, že některý z článků řetězce v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit).
398. Ve vztahu k existenci podvodu daňové orgány musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (srov. bod 38 rozsudku NSS ze dne 18. 10. 2018, čj. 9 Afs 333/2017-63, KRPOL). Společným typickým znakem podvodů na dani z přidané hodnoty je častá praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně, stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu. Aby však bylo možné konstatovat existenci daňového podvodu, musí správce daně v odůvodnění rozhodnutí srozumitelně a přehledně popsat všechny skutečnosti, které svědčí o tom, že došlo k podvodnému jednání a podložit je zjištěními majícími podklad ve spisu. Je třeba zjistit takové objektivní okolnosti, které ve svém celkovém souhrnu mohou případně představovat dostatečný podklad pro přijetí domněnky, že chybějící daň je v konkrétní věci následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění. Užívané spojení „*existence daňového podvodu*“, případně „*prokázání existence daňového podvodu*“, je v určitém smyslu zavádějící, neboť v zásadě nebude možné existenci daňového podvodu nad veškerou pochybnost prokázat; přesnější je hovořit o důvodné domněnce daňového podvodu (bod 26 rozsudku NSS ze dne 6. 8. 2020, čj. 1 Afs 304/2019-33, ExaSoft Holding). Není však povinností daňových orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení však musí být postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval (srov. rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2015, čj. 6 Afs 130/2014-60, č. 3275/2015 Sb. NSS, ALADIN plus).
399. Okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) i v době následující po uzavření obchodu (např. následná nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení činnosti, následné nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami (věc ExaSoft Holding, bod 27)).
400. Jestliže správce daně prokáže, že k daňovému podvodu došlo, je třeba dále přistoupit ke zkoumání subjektivní stránky účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu na dani. (viz věc Optigen). Je proto na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti svědčící o tom, že daňový subjekt věděl nebo musel 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).

401. Každá transakce mezi dodavatelem a jeho odběratelem v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (věc Optigen, bod 47). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (věc Kittel, bod 51). Nárok na odpočet DPH tedy bude zachován takovému subjektu, který nevěděl ani vědět nemohl, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Zároveň ke splnění hmotněprávních podmínek pro přiznání odpočtu dostačovalo prokázání, že faktický dodavatel měl postavení plátce DPH. Při neznámé identitě dodavatele je totiž nutné zkoumat také okolnost, zda dodavatel nutně měl postavení plátce DPH. (Rozsudek ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, Kemwater ProChemie)
402. Při posuzování subjektivní stránky je pak nutno hodnotit, zda daný subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj rozumně lze vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu. Pokud je ovšem 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 DPH, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (srov. rozsudky NSS ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008-100, ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010-195, č. 2172/2011 Sb. NSS, MAKRO Cash & Carry ČR, nebo ze dne 28. 8. 2020, čj. 8 Afs 232/2018-45). „K prokázání vědomé účasti na podvodu na DPH postačí, zjistí-li správce daně řadu nepřímých indicií, které ve svém souhrnu prokazují, že se daňový subjekt podvodu na DPH účastnil a že o tom musel vědět. Správce daně však nemusí prokázat, že daňový subjekt věděl o tom, u kterého článku řetězce byla identifikována chybějící daň a v jakých detailech podvodný mechanismus spočíval“ (Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 5. 2023, čj. 8 Afs 201/2021-74).
403. Městský soud shrnuje, že „[p]ři posouzení, zda lze daňovému subjektu odmítnout nárok na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na DPH, je třeba posoudit několik navazujících podmínek. Předně je třeba především zjistit, zda k podvodu na dani skutečně došlo (1. podmínka). Dále je pak na základě objektivních skutkových okolností nutno zkoumat, zda daňový subjekt věděl, nebo vědět mohl a měl, že se svým jednáním účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH (2. podmínka, tzv. objektivní okolnosti), a zda přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že se nebude podvodu na dani účastnit (3. podmínka, dobrá víra). Podstatné v této souvislosti především je, že relevantní skutkové okolnosti nelze mnohdy striktně kategorizovat na ty osvědčující výhradně splnění podmínky č. 1, č. 2 či podmínky č. 3, přičemž některé okolnosti budou mít relevanci současně pro více kroků výše popsaného testu.“ (Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2023, č. j. 8 Afs 181/2021-79.)

Ad. B.

Řetězec KovMetal

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

404. Správce daně určil tyto obchodní řetězce zasažené podvodem na DPH:

leden až září 2014

JČS → FONOTIX → DELICOOP → CPD → **KovMetal** → žalobce → JČS

únor 2015

JČS → FONOTIX → DELICOOP → V. Voříšek → **KovMetal** → žalobce → JČS

JČS → TROFANY → CPD → **KovMetal** → žalobce → JČS

březen 2015

JČS → FONOTIX → DELICOOP → V. Voříšek → **KovMetal** → žalobce → JČS

Ad B. 1.1.

Rizikovitost komodity

405. Jak již bylo konstatováno (bod 390 až 392 rozsudku), barevné kovy jsou rizikovými komoditami a žalobce, jako významný obchodník na českém trhu měl být s touto skutečností seznámen a lze po něm požadovat vyšší míru obezřetnosti.

Ad B. 1.2.

Charakter společnosti KovMetal

406. Jak se podává z obsahu správního spisu (bod 183 rozsudku), společnost KovMetal v rozhodném období nezveřejňovala své účetní závěrky, podle výpovědi prokuristky, V. M. (bod 241 až 245 rozsudku), tato společnost neměla webové stránky, nikdy neinzerovala nabídku ani poptávku zboží na internetu ani v novinách. Jako předmět podnikání měla zapsáno výroba, obchod, služby. Společnost neměla sklady ani provozovny, prokuristka byla jediným zaměstnancem. Prokuristka se rovněž nikdy nesetkala osobně se žádným pracovníkem žalobce. Dodavatelem zboží byly společnosti CPD-Rea a V. V.

407. Z hlediska subjektivní stránky je podstatné, že společnost KovMetal nezveřejňovala své účetní závěrky, žalobce tak nemohl ověřit její ekonomickou kondici. Předmět podnikání byl zapsán obecně, na webu neinzerovali – nic nenasvědčovalo tomu, že by se jednalo o společnost obchodující s barevnými kovy. To ostatně potvrzuje i prokuristka, z jejíž výpovědi vyplynulo, že obchod zprostředkoval pan S. Fakticky se jednalo o společnost bez zkušeností s tímto druhem obchodů, přesto žalobce od této společnosti nakupoval, aniž by osobně jednal s její zástupkyní, aniž by ji prověřoval, spokojil se pouze s potvrzením o bezdlužnosti. Takové jednání žalobce nelze označit za dostatečně předvídavé a uvážlivé, které by žalobce uchránilo před rizikem účasti na daňovém podvodu.

Ad B. 1.3.

Smlouvy a splatnost

408. Je samozřejmé, a městský soud nepolemizuje s argumentací žalobce, že v rámci obchodní praxe není vyloučeno, aby smlouva byla uzavřena dodatečně, po převzetí zboží a zároveň byla sjednána krátká doba splatnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

409. Tyto okolnosti, jakkoli by mohly obstát jako obhajitelné samy o sobě, však nelze co standardní akceptovat právě s ohledem na okolnosti předchozí, s tím spojené.
410. Žalobce obchodoval s rizikovou komoditou, zboží odebíral od subjektu, který do té doby s měděnými katodami neobchodoval, nezakládal účetní závěrky a neinzeroval ve veřejném prostoru, smlouvy byly uzavřeny přes zprostředkovatele a při tom nebyly uzavřeny předem, přičemž sjednána byla velmi krátká splatnost.
411. Uvedené okolnosti právě ve svém celku odůvodňují závěr žalovaného o nestandardnosti žalobcovy obchodní činnosti.
412. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2020, č. j. 8Afs 49/2019-33, není přílehlavý. V uvedené věci žalobkyně obchodovala se zbožím v areálu tzv. „vietnamské tržnice“, kde prodává koženou galanterii. Tuzemské dodavatele sama aktivně nevyhledávala, ale potenciální dodavatelé jí zboží jezdili nabízet sami do její provozovny. Vždy se jednalo o nové dodavatele, na které neměla reference. K předání zboží docházelo v provozovně žalobkyně. Konkrétní dodávky probíhaly tak, že žalobkyni v provozovně kontaktovali jednatelé dodavatelů, nabídli jí vzorky zboží, ceny, představili firmu, ukázali výpis z obchodního rejstříku a osvědčení o registraci k DPH. Identitu jednatelů ověřovala jen na základě jejich prohlášení. Z nabízeného zboží si žalobkyně vybrala a zboží převzala buď ihned přímo z auta, nebo jej dodavatelé dodali později tentýž den či den následující spolu s fakturou. Žalobkyně si otevřela krabice se zbožím a zkontrolovala množství a kvalitu zboží. Nejvyšší správní soud konstatoval, že: *„[a]ni obchodování se zbožím, které bývá často paděláno, nemusí samo o sobě svědčit o účasti na daňovém podvodu. Požadavek zvýšené obezřetnosti pro daňové subjekty je na místě tam, kde již dodavatel (z hlediska jeho samotné faktické existence, sídla, kontaktnosti), s nímž daňový subjekt uzavírá obchod, nebo samotný předmět dodávky (rizikovitost komodity, rozsah dodávky, fakticita plnění, její relevantnost ve vztahu k předmětu činnosti apod.) či její cena či jiné okolnosti budou vykazovat určité znaky pochybností o solidnosti transakce, její vážnosti či smyslu a úmyslu jednajících“*
413. Jak vidno, věc nyní projednávaná vykazuje právě ony nestandardní znaky, které Nejvyšší správní soud uvádí, zatím co (na rozdíl od žalobce) v případě řešeném odkazovaným judikátem, obchodník jednal s dodavatelem osobně a dodané zboží fyzicky na místě přebíral ve své provozovně.

Ad B. 1.4.

Kvalita zboží

414. Argumentace žalobce, že kvalita zboží byla kontrolována podle předložených certifikátů, neobstojí, neboť, jak bylo v řízení prokázáno, (bod 231 a 232 rozsudku), některé certifikáty byly zfalšované.
415. Pokud svědek R. tvrdil, že v některých případech probíhala vizuální kontrola zboží a někdy též kontrola analytická, prováděna spektrometrem, žalobce nepředložil žádný důkaz (zápis o kontrole, protokol o provedené analýze, její výsledky), že se tak skutečně stalo.
416. Za situace, kdy neobstojí argumentace o významu certifikátů jako „průvodek“ zboží a žalobce nepředložil žádné důkazy o provedených kontrolách zboží, případně o tom, že zboží bylo pro špatnou kvalitu odmítnuto (jak se o tom svědek R. zmiňuje) nezbyvá než akceptovat co správný závěr žalovaného, že kontrola zboží byla prováděna přinejmenším ledabyly, spíše však vůbec.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Ad B. 1.5.**Bankovní účet**

417. Obdobně jako shora skutečnost, že KovMetal neměl zveřejněn svůj finanční účet podle § 96 ZDPH, by sama o sobě k závěru o vědomé účasti žalobce na účasti v řetězci zasaženém podvodem na DPH neobstála, nelze ji však hodnotit odděleně od skutečností ostatních. Právě v souvislosti se všemi zjištěnými okolnostmi jde o podstatný moment, odůvodňující odepření nároku na odpočet DPH.

Ad B. 1.6.**Zboží**

418. Městský soud předně konstatuje, že z daňového řízení vyplynulo, že činnost společnosti KovMetal spočívala v tom, že od svých dodavatelů CPD a V. V. přeprodovala zboží žalobci, aniž by fakticky se zbožím jakkoli nakládala, kontrolovala je, či dokonce jen viděla. Šlo o čistou přefakturaci, postrádající ekonomický smysl.
419. Šetřením správce daně byly zjištěny dva CMR listy (bod 213 rozsudku) s označením příjemce Měď Povrly, kde jako přímý dodavatel figuruje zahraniční společnost, nikoliv KovMetal. Argumentace žalobce, že předmětnými CMR nedisponuje a jde o skutečnosti mimo jeho sféru, neboť nebyl příjemcem tohoto zboží, nemůže obstát proto, že společnost Měď Povrly není subjektem stojícím zcela mimo obchody žalobce, ale jde o smluvního skladovatele žalobce, nad to personálně se žalobcem propojeného.
420. Zjištění správce daně nasvědčuje tomu, že úmyslem žalobce bylo zastřít přechody vlastnictví ke zboží a znesnadnit objasňování řetězcích se obchodů.
421. I kdyby však bylo na místě přisvědčit žalobci, že uvedené CMR listy se netýkají jeho obchodování a nemohl je tedy správci daně k jeho výzvě předložit, jedná se zcela marginální závěr, který nemůže změnit ničeho na jinak správném zhodnocení skutkového stavu ze strany žalovaného.
422. Městský soud nemůže akceptovat argumentaci žalobce, že uzavřený obchod nevykazoval nestandardnosti a byl v souladu s praxí žalobce. Ze všech až dosud předestřených skutečností vyplývá, že obchodování se společností KovMetal je ukázkovým příkladem karuselových obchodů, v nichž společnost KovMetal zastávala pozici tzv. Buffera – tedy firmy, která nakupuje zboží od missing tradera (zde FONOTIX, TROFANY, DELICOOP – viz body 258 a 259 rozsudku), sama je kontaktní a své daňové povinnosti plní, a její funkcí v řetězci je ztížení odhalení podvodu.
423. Žalobce cituje z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 10. 2020, č. j. 8 Afs 49/2019-33, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že: „[p]okud jde o prokazování vědomostní složky, musí být v souladu se shora citovanou judikaturou úvahy o nestandardnosti transakcí činěny s přihlédnutím k tomu, v jakém prostředí se odehrály a jaké jsou zde běžné obchodní zvyklosti. Nelze proto na vymezené objektivní okolnosti nahlížet univerzální optikou toho, jak by nejspíš měly podle přesvědčení stěžovatele obchodní transakce objektivně probíhat napříč ekonomikou bez ohledu na specifika určitých typů transakcí.“ S tímto závěrem se městský soud bez výhrad ztotožňuje a dodává, že citovaný rozsudek se týká obchodování s koženou galanterií ve vietnamské tržnici (viz bod 412 rozsudku), nepochybně tedy obchodní činnosti nepoměrně menšího rozsahu, než je nyní řešená věc. Proto také nároky kladené na povědomí žalobce o možném riziku podvodu na DPH, musí být přísnější.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

424. Co se týče rozsudku ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5Afs 252/2017-31, zde žalobce rovněž obchodoval s barevnými kovy, přičemž svého dodavatele ověřil v registru plátců DPH, z obchodního rejstříku zjistil, že se nejedná o nově založenou společnost, o dodávkách zboží si pořizoval fotodokumentaci, ke všem fakturám si vyžádal od dodavatele certifikát od výrobce a čestné prohlášení o původu zboží a způsobu jeho přepravy, dále si vyžádal prohlášení pro produkty se statusem preferenčního původu, prohlášení, že se jedná o polotovar, a nikoliv o odpad, a prohlášení, že se nejedná o zboží kriminálního původu a nevázne na něm jiná zástava. Žalobce prokázal, že se nejednalo o fiktivní plnění, zboží bylo dodáno za obvyklou cenu, stěžovatel zaplatil cenu včetně daně a zboží bylo následně dále prodáno dalším odběratelům; cena za zboží byla ekonomicky zdůvodněná (bylo nakoupeno za ceny stanovené dle burzy kovů) a byla řádně uhrazena. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že správce daně neunesl důkazní břemeno, objektivní okolnosti nesvědčí, a to ani v jejich celkovém posouzení, dostatečně o povědomí stěžovatele o jeho možné účasti na daňovém podvodu. Jak vidno obchodník v uvedené věci přijal opatření k ověření původu zboží a svých dodavatelů dalece přesahující opatření, které dle svých tvrzení přijal žalobce, zboží bylo nakoupeno za ceny dle burzy, s prověřeným subjektem obchodoval opakovaně a tak, podle Nejvyššího správního soudu „*učinil řadu relevantních úkonů před uzavřením obchodu, které lze považovat za standard opatrnosti či obezřetnosti*“. Ve věci žalobce však městský soud realizaci takových úkonů nenalézá.
425. Pokud jde o okruh žalobních námitek označených jako **B. 1.** městský soud je nucen konstatovat, že žádnou z nich neshledal důvodnou, s výjimkou nejednoznačných závěrů ohledně CMR listu číslo 0020618 na 25,280 tun měděných katod ze dne 2. 7. 2014 a číslo 18206634 na 24, 836 tun měděných katod ze dne 4. 8. 2014). Závěry vyplývající z napadeného rozhodnutí jsou zákonné a souladné s judikaturou správních soudů i SDEU a žalobní argumentace není dostatečná pro jejich vyvrácení.

B. 2.

Vědomostní test

426. Nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět. Proto subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nebudou součástí podvodu, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 Commissioners of Customs & Excise a Attorney General, věc C-384/04, bod 33).
427. Je-li tedy identifikován v řetězci podvod na DPH (aniž by musely správní orgány prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod; viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60), musí v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem Evropské unie daňové orgány zkoumat subjektivní stránku, tj. *zda žalobce věděl nebo měl vědět, že se svým jednáním účastní tohoto podvodu*. Pro posouzení této subjektivní stránky je pak zásadní právě přijetí takových opatření, která lze po daňovém subjektu rozumně požadovat, aby zajistil, že součástí tohoto podvodu nebude. Pakliže daňový subjekt taková opatření nepřijme, riskuje ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011-343).

428. V recentním rozsudku ze dne 31. 3. 2023, č. j. 5Afs 36/2022-72 Nejvyšší správní soud uvádí: „[p]rokázání objektivních skutečností svědčících o podvodném jednání, resp. vědomosti daňového subjektu o něm, tíží správce daně. Úkolem správce daně (žalovaného) je proto popsat nestandardní okolnosti zjištěné u dodavatelsko–odběratelského řetězce.“
429. Cílem vědomostního testu je zjistit, zda subjekt uplatňující odpočet daně z přidané hodnoty věděl o svém zapojení do podvodného jednání (vědomá účast) či vědět měl a mohl, a přesto neučinil žádná opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zamezil (nedbalostní účast). Z výše uvedeného vyplývá, že za spolupachatele podvodu na dani je třeba pokládat i subjekt, který se sice na přípravě podvodu nijak aktivně nepodílel, avšak při obchodování přehlížel zjevné nestandardnosti, například proto, aby uzavřel pro něj výhodný obchod. V tomto kroku vědomostního testu se posuzují tzv. objektivní okolnosti (nepřímé důkazy či indicie), které subjekt uplatňující odpočet daně v době uskutečňování obchodních transakcí vědomě či nedbalostně přehlížel. Jedná se pouze o ty skutečnosti, které mohl výše zmíněný subjekt ovlivnit, tedy skutečnosti týkající se obchodních transakcí s jeho přímým dodavatelem či odběratelem.
430. V podané žalobě žalobce cituje z řady rozsudků Nejvyššího správního soudu a uvádí příklady nesplnění vědomostního testu. Jak městský soud již uvedl, obchodní činnost žalobce musí být nahlížena ve své celistvosti a nelze z řetězce jeho jednání vytrhnout ojedinelou okolnost a na ní pak vystavět argumentaci ať již ve prospěch nebo neprospěch žalobce. Vyjmenovávat konkrétní případy, kdy Nejvyšší správní soud neshledal splnění vědomostního testu, nepřinese ničeho podstatného pro posouzení věci, neboť případ žalobce je jedinečný, tak jako byly jedinečné i v jím citovaných judikátech obchodní transakce jiných daňových subjektů. Konkrétní okolnost, v níž Nejvyšší správní soud neshledal naplnění vědomostního testu, může v jiných souvislostech, v jiném obchodním řetězci naopak vést k závěru o zcela zjevně vědomé účasti na DPH.
431. Pokud by se městský soud měl pokusit v co nejobecnějším rámci vymezit okolnosti, které judikatura nejčastěji pokládá za svědčící o účasti na daňovém podvodu, ačkoli (jak již bylo řečeno) za jiných okolností, může jít o okolnost standardní, nevzbuzující pochybnosti, šlo by o tato zjištění:
432. Obchodování s rizikovou komoditou bez dřívější relevantní zkušenosti (dodávání plynu a elektřiny, poskytování telekomunikačních služeb, dodávání herních konzolí, tabletů a laptopů, obilovin, technických plodin, včetně olejnatých semen a cukrové řepy, a surových či polozpracovaných kovů, včetně drahých kovů). Seznam rizikových komodit vychází rovněž ze směrnice Rady 2013/43/EU ze dne 22. 7. 2013, která dočasně umožnila zavést v členských zemích na výše uvedené komodity režim přenesení daňové povinnosti. Finanční správa v České republice se snaží proaktivně informovat daňové subjekty o aktuálních rizikových komoditách (viz například Upozornění na podvody v oblasti DPH – komodity obchodované na energetických trzích ze dne 23. 12. 2015, Upozornění na podvody s DPH na trhu s masem ze dne 22. 1. 2016, Upozornění na podvody v oblasti DPH – poskytování pracovní síly ze dne 14. 7. 2017).
433. Nezájem o obchodované zboží v průběhu obchodu. Obchodník, který nakupuje zboží, se nezajímá o jeho kvalitu, není osobně u vykládky zboží, dodavatel obchodníka zajistí odbyt pro obchodované zboží atp. Veskrze se jedná o skutečnosti, které by řádný hospodář v rámci svých podnikatelských aktivit většinou nečinil.

434. Nedostatečné prověření přímého obchodního partnera. Přímý dodavatel sídlí na virtuální adrese, nemá zaměstnance, předmět činnosti zapsaný v obchodním rejstříku neodpovídá deklarované obchodní komoditě, nezveřejňuje účetní závěrky ve sbírce listin v obchodním rejstříku, nemá registrované provozovny, v nedávné době u něho došlo k častým změnám v osobě společníka či jednatele, případně vznikl či se registroval k dani z přidané hodnoty v nedávné době. V případech, kdy přímý obchodní partner zveřejňuje účetní závěrky, lze po běžném náhledu dojít k závěru, že společnost je zadlužená, nemá majetek a vykazuje minimální tržby (a přesto chce například uzavřít obchod ve výši milionu korun). S tímto souvisí i nezvyklá důvěra v nového obchodního partnera ze strany příjemce plnění, který obchoduje s dodavatelem bez písemně uzavřené smlouvy, a to i přesto, že se jedná o plnění, jehož hodnota je vysoká (v řádu milionů korun a více).
435. Forma peněžních úhrad za přijaté daňové doklady. Dodavatel požaduje navzdory tomu, že disponuje bankovním účtem (což je možné většinou zjistit jednak z údajů na faktuře, ale také především z registru daně z přidané hodnoty, ve kterém plátcí dálkově zveřejňují své bankovní účty) úhradu v hotovosti. S ohledem na zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o omezení plateb v hotovosti“), je možné provést úplatu v jeden den jednomu obchodníkovi maximálně do výše 270 000 Kč, což může být z určitého pohledu ve vztahu k finančně náročnějším plněním limitující. Dodavatel plnění tudíž může požadovat předání hotovosti v několika splátkách v po sobě jdoucích dnech či předání hotovosti najednou, které je však spojeno s tím, že se to „rozepíše“ na několik dní s ohledem na limit zákona o omezení plateb v hotovosti. Dále se může stát, že dodavatel požaduje zaslání úplaty na nezveřejněný tuzemský bankovní účet či nezveřejněný bankovní účet v zahraničí (viz Ing. P. K., Ph.D. Specifika daňové kontroly daně z přidané hodnoty; dostupné na www.aspi.cz).
436. Žalovaný objektivní okolnosti v napadeném rozhodnutí shledává v tom, že žalobce obchodoval s rizikovou komoditou, spolupracoval s nováčkem v oboru bez znalosti historie a s neověřeným účtem. Navíc se společností, která řádně neukládala účetní závěrky. Komunikace se odehrávala přes zprostředkovatele, nedocházelo k osobním setkáním, komunikovalo se pouze e-mailem nebo telefonem. Kupní smlouvy byly uzavírány po uskutečnění obchodního případu. U faktur byla stanovena doba splatnosti 2 dny. Žalobce nikterak nekontroloval kvalitu zboží. Cena zboží se pohybovala pod burzou LME. Zboží od dodavatelských společností bylo dodáváno do smluvního skladu žalobce, kde bylo dodáváno odběrateli KovMetal, který byl zároveň dodavatelem žalobce. Ve smluvním skladu žalobce tedy docházelo k několikanásobné změně vlastníka.
437. Městský soud se zcela ztotožňuje s hodnocením žalovaného, který uvedené skutečnosti v jejich souvislostech hodnotí jako okolnosti, svědčící o vědomosti žalobce o zapojení se do daňového podvodu. Tyto skutečnosti nasvědčují tomu, že žalobce o své účasti na podvodu na DPH přinejmenším měl a mohl vědět. Zároveň žalobce v podané žalobě nepředkládá dostatečně konkrétní, relevantní a přesvědčivou argumentaci, která by byla schopna tyto závěry žalovaného vyvrátit.

Ad B. 3.

Rozsudky Nejvyššího správního soudu.

438. K rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, kterého se žalobce dovolává, se městský soud vyjádřil již pod bodem 424 rozsudku.

439. V rozsudku ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, Nejvyšší správní soud vyšel z toho, že žalobci byl odepřen nárok na DPH po zjištění správce daně, že deklarované obchodní transakce byly odlišné od běžných a zavedených obchodních praktik, byly činěny ne za účelem zdařilého ziskového obchodu, nýbrž pouze s úmyslem získat výhodu vyplývající ze zákona o dani z přidané hodnoty. U části zboží nebyla cena nadhodnocena, nicméně nadhodnocení zboží není nezbytnou podmínkou pro konstatování zneužití práva. Za jeden ze základních důkazů o zjevné nestandardnosti transakcí a propojenosti společností žalovaný označil zejména skutečnost, že ač jednatel žalobkyně, pan R. V., tvrdil, že nezná společnost HOME CONSULTING s. r. o., bylo prokázáno, že z jejího účtu vybíral milionové částky.
440. Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěry správce daně, neboť vzal za prokázané, že účastníci obchodních transakcí byli propojeni hospodářsky i personálně, částky v řádech desítek milionů korun uvedené na fakturách si nehradili nebo účelově přesouvali částky na účtech společností deklarované jako úhrady ze zahraničí, nevymáhali standardním a obvyklým způsobem neuhrazené vysoké pohledávky ani po několika letech po uplynutí jejich splatnosti, dokonce si vybírali částky z bankovních účtů. V tom byly spatřovány právě ony natolik silné okolnosti, jak žalobce uvádí, aby správce daně po právu dovodil naplnění podmínek vědomostního testu.
441. K tomu městský soud musí uvést, že míra intenzity u konkrétních nestandardních okolností nenúže být jednoznačně definována. V různých případech mohou být zjištěny okolnosti, které se vymykají běžné praxi více či méně intenzivně, vždy však záleží na celkovém obrazu, který vytváří.
442. V případě žalobce vykazují zjištěné okolnosti dostatečnou míru závažnosti a intenzity, aby závěr žalovaného o vědomé účasti žalobce v řetězci zasaženém podvodem na DPH obstál.

Ad B. 4.

Funkční vysvětlení žalobce.

443. Městský soud nemůže se žalobcem souhlasit v tom, že dostatečně přesvědčivým způsobem vysvětlil, proč se sporné transakce uskutečnily daným způsobem.
444. Naopak, nahlíženo zvenku, bez ohledu na dosud vyslovené premisy vyplývající ze soudní judikatury, transakce, které žalobce uzavíral ve zjištěných řetězcích, zcela postrádají obchodní smysl a logiku. Žalobce nevysvětlil žádným přijatelným způsobem, proč začal obchodovat se společností, která se na nákup měděných katod nikterak nespécializovala, podle slov vlastní prokuristky, tomto obchodu ani nerozuměla, takže fakticky bylo vše zprostředkováno osobou, která s tímto dodavatelem neměla nic společného. Nevysvětlil, proč přesto, že tato společnost nezveřejňovala účetní závěrky, a v obchodním rejstříku měla zapsán zcela odlišný předmět podnikání, neuzavřel písemnou kupní smlouvu, rovněž nebylo vysvětleno, proč absentují i konkrétní písemné objednávky, a jakým způsobem bylo možné, realizovat obchody pouze na základě telefonické nebo emailové komunikace. Ačkoli se jednalo o obchody v řádu desítek milionů korun, nebyly řešeny dodací podmínky, odpovědnost za vady, okamžik přechodu odpovědnosti za škody na zboží a podobně. Nebyly sjednány žádné sankce v případě prodlení ať již kupujícího nebo prodávajícího. Přestože dodavatel nebyl zavedenou společností na trhu, žalobci nepřipadalo zvláštní, že je schopen prodávat komoditu pod cenou stanovenou na burze, přičemž se nesnažil nikterak vypátrat zdroj takto výhodných produktů, a případně začít

nakupovat tyto produkty za takto výhodnou cenu přímo od prvotního dodavatele. Rovněž nebylo uspokojivě vysvětleno, z jakého důvodu toto zboží měnilo svého vlastníka ve smluvním skladu žalobce (se žalobcem personálně propojeným), a to ve velmi krátké době.

445. Ačkoliv zboží bylo dodáváno pod cenou, žalobce se nikterak nezabýval jeho kvalitou a fyzicky dodané výrobky nekontroloval, přičemž certifikáty dodávané k výrobkům, jak se zjistilo, mohly být padělané. Přesto žalobce kontrole nakupovaného zboží v řádech desítek milionů korun nevěnoval náležitou pozornost, dále je prodával, přičemž ani jeho odběratel se o kvalitu zboží nezajímal.
446. Městský soud v Praze sdílí přesvědčení žalovaného, že uvedené skutečnosti jsou natolik závažné a intenzivní, že plně odůvodňují závěr správce daně o tom, že žalobci nárok na odpočet DPH nelze přiznat, a to z důvodu jeho účasti na daňovém podvodu.

Ad C.

Řetězec ZEKOV a ZEKOV CANARIA

447. Žalovaný v napadeném rozhodnutí popsal dva řetězce zasažené podvodem na DPH a to:
- FeCom (JČS) → VINATICO → AK Unit → ZE-KOV METAL → žalobce → JČS
- FeCom (JČS) → VINATICO → AK Unit → ZEKOV CANARIA → žalobce → JČS

Ad C. 1.

Individuální posouzení dodávek zboží.

448. Jak městský soud již opakovaně uvedl, každý obchodní případ musí být posuzován samostatně, avšak závěry z něj vyplývající nezbytvá než nahlížet v celkovém kontextu obchodní činnosti žalobce. Takto tedy bude nahlíženo rovněž na argumentaci žalobce na obchodní případy týkající se zboží dodaného od společnosti ZE-KOV a společnosti ZEKOV CANARIA.

Ad C. 2.

Vědomostní test ZE-KOV CANARIA.

449. Jak se podává z obsahu správního spisu (viz bod 185 rozsudku), jedná se o společnost se sídlem ve Španělsku, jejímž jednatelem byl P. Š., který byl rovněž jednatelem společnosti ZE-KOV. Jak správce daně zjistil z výpovědi jednatele, tato společnost neměla žádné zaměstnance, ani nevlastnila žádné obchodní prostory, zapsaným předmětem její činnosti byl nákup a prodej zboží. Předmětem obchodu byly dodávky zinku. Nákupní cena byla pod cenami vyhlášenými burzou LME.
450. Jistě je třeba v obecné rovině přisvědčit žalobci, že samotná skutečnost, že jeho dodavatel je zahraničním subjektem, se sídlem v jiném členském státě, nepostačí k závěru o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu. To však neznamená, že žalobce mohl rezignovat na opatření směřující k prevenci daňového podvodu, zejména za situace, když ve věci opakovaně argumentuje tím, jak prověřoval tuzemské subjekty.
451. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu „[d]aňovému subjektu by obecně nic nebránilo požádat své zahraniční obchodní partnery o doložení plnění daňových povinností vůči svému správci daně, tj. zajistit si takové informace zprostředkovaně právě přes své obchodní partnery. Nejvyšší správní soud vnímá určitou choulostivost takového požadavku daňového subjektu vůči

obchodnímu partnerovi, nicméně podotýká, že takto vysoký stupeň „prověření“ obchodního partnera by měl přijít na řad právě až v situaci, kdy v rámci obchodních jednání již vyvstaly určité neobvyklosti, které takovou žádost i v očích obchodního partnera budou s to legitimizovat.“ (Rozsudek ze dne 25. 6. 2015, č. j. 2 Afs 399/2017 – 60). Situace žalobce byla ulehčena tím, že jednatel společnosti byl český občan, odpadly tedy jazykové překážky.

452. Žalobce netvrdí (a logicky ani nepředkládá žádné důkazy) zda alespoň v minimální míře zahraničního dodavatele prověřil. Pokud tak však neučinil, musí v daňovém řízení nést následky tohoto opomenutí.
453. K rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2020, č. j. 4Afs 10/2020-58, na nějž žalobce odkazuje, lze uvést, že v této věci se žalobkyně účastnila řetězového přeprodávání řepkového oleje a řepného cukru, přičemž v daných řetězcích vždy některý z jeho článků neodvedl DPH. Nejvyšší správní soud konstatoval, že *„v případě, kdy neexistují náznaky vzbuzující podezření o možném podvodu, není možné po daňovém subjektu požadovat, aby prováděl rozsáhlé prověřování svých obchodních partnerů. Výše uvedené se však uplatní pouze tehdy, kdy neexistují ve věci důvodné pochybnosti o možné podvodnosti obchodů, a tyto nevzejdou ani z provedeného prověřování.“*
454. Je zjevné, že citovaný rozsudek na nyní projednávanou věc nedopadá, neboť žalobce neprovedl vůbec žádné prověřování společnosti ZEKOV CANARIA, přičemž již na začátku zde byla řada okolností, které měly vzbudit jeho pozornost (personální propojení s českým dodavatelem, obchodování s rizikovou komoditou, cena pod burzou LME, kupní smlouva opatřená razítky obou společnostmi).
455. Pokud jde o konkrétní námitku ve vztahu ke „starým certifikátům“, městský soud uvádí, že certifikát z roku 2010 od srbského výrobce byl předložený Ing. A. K., jednatel AK Unit, dále certifikáty k obchodovanému zinku byly rok staré – z roku 2013. Samo o sobě by toto zjištění nemohlo vést k závěru o vědomé účasti žalobce na daňovém podvodu, je však zřejmé, že buď totožné zboží, nebo zboží provázené stále stejnými doklady bylo přeprodáváno různými evropskými společnostmi a městský soud marně hledá ekonomický smysl takových nákupů. Pokud každý z řetězce k ceně přidá vlastní marži, není jasné, jak takové obchody mohly žalobci, který byl vždy až pozdějším článkem řetězce, ekonomicky vyplatit a jak vůbec mohly přinést zisk odběratelům žalobce.
456. Všechny zjištěné skutečnosti nasvědčují závěru, že společnost ZEKOV CANARIA i společnost ZE-KOV byly opět v pozici Buffera v podvodném řetězci.

Ad. C. 3.

Dodávky zboží.

457. Jistě lze akceptovat argumentaci žalobce, že v množství obchodů, které uskuteční, může dojít k duplicitnímu pohybu zboží. Rovněž nelze přeceňovat zjištění, že na obchodní podíl P. Š. bylo zřízeno zástavní právo ve prospěch Finančního úřadu. K tomu je však třeba poznamenat, že jakkoliv samy o sobě tyto, nikoliv významné okolnosti zjištěné v rámci daňového řízení, nemohou vést k závěru o vědomé účasti žalobce na podvodném obchodování, jedná se o indicie, významným způsobem posilují závěry správce daně právě o tom, že žalobce se takového obchodu zúčastnil, a to vědomě.
458. Městský soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného, že ze všech okolností zjevně vyplývá, že zjištěné daňové řetězce byly zasázeny podvodem na DPH, žalobce se těchto obchodních řetězců zúčastnil, ačkoliv měl a mohl vědět, že k tomuto podvodu zde dochází.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

D.

Preventivní opatření

459. Žalobce nepřijal dostatečná preventivní opatření a v případech, kdy své dodavatele prověřil, nevěnoval zjištěným skutečnostem náležitou pozornost.
460. Zjištění ohledně jeho dodavatelů sama o sobě měla v žalobce vést k zvýšení opatrnosti, která pak měla nalézt odraz v přijatých opatřeních.
461. Jak již bylo uvedeno, žádný z přímých dodavatelů žalobce (KovMetal, ZE-KOV, ZEKOV CANARIA) nebyl zavedeným obchodníkem s barevnými kovy. Tuzemské společnosti toto ani neměly zapsané v obchodním rejstříku jako předmět podnikání. Rovněž obě tuzemské společnosti řádně neplnily povinnost uveřejňovat účetní závěrky. Obchody za společnost KovMetal sjednával zprostředkovatel, za společnosti ZE-KOV a ZEKOV CANARIA pak jednal týž jednatel.
462. Žalobce neuzavřel před počátkem obchodování podrobné obchodní smlouvy, se společností KovMetal ani rámcovou smlouvu. Jeho pozornost nevzbudilo ani to, že společnosti, které jsou na trhu nové, mají možnost dodávat zboží pod burzovní cenou, sám při tom nepodnikl kroky, aby si takovou možnost zajistil sám pro sebe, ačkoli na rozdíl od dodavatelů, byl velkou a na trhu s barevnými kovy léta etablovanou společností.
463. Uzavření smlouvy po dodávce zboží postrádá z hlediska prevence smysl a to jak s ohledem na předcházení nebezpečí účasti v podvodu na DPH, tak i co se týče obecné škody či záručních podmínek. Doložení kupních smluv ze dne 22. 8. 2012, 1. 3. 2012 a 23. 2. 2012 samo o sobě závěr soudu nevyvrací.
464. Pokud svědci uváděli, že někteří dodavatelé neprošli prověřovacím sítím, ještě to o dostatečných opatřeních na straně žalobce nesvědčí. Toto síto zjevně nebylo vhodně nastaveno, když obchodování se společnostmi KovMetal, ZE-KOV, ZEKOV CANARIA bylo akceptováno. Pokud by žalobce nastavil parametry prověrek způsobem, který by jej ochránil před vzniklou situací, nemohly by tyto společnosti nikdy řádně realizovanou prověrkou projít.
465. Registrace k DPH, potvrzení o vlastnictví bankovního účtu, a potvrzení o bezdlužnosti vůči finanční zprávě zjevně není dostačující. Pokud se žalobce dovolává rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014, č. j. 22Af 22/2012-247, v němž je uvedeno: „[h]odnotí-li správce daně preventivní opatření, která daňový subjekt přijal, aby se nestal součástí mezinárodního řetězce podvodů na DPH, bude rozhodujícím kritériem kvalita přijatých opatření z hlediska jejich reálné schopnosti eliminace rizika účasti podnikatelského subjektu na podvodných transakcích, a to zda byla deklarovaná opatření prokazatelným způsobem dodržována“, nezbyvá než konstatovat, že opatření přijatá žalobcem riziko účasti žalobce na podvodných transakcích zjevně neeliminovalo, neboť v každém z řetězců, jichž se žalobce zúčastnil, byl podvod na DPH detekován.
466. Je věci daňového subjektu, jaká opatření přijme a to bez ohledu na to, zda jde o malou firmu, která realizuje omezený počet obchodů, nebo o dominantní subjekt na trhu, uskutečňující stovky obchodních případů měsíčně. Přijatá opatření však musí obstát a je-li správcem daně podvod na DPH v řetězci spolehlivě prokázán (jako v projednávané věci), pak je to právě síla a efektivita přijatých opatření, na níž jedině závisí možnost daňového subjektu, unést důkazní břemeno a zvrátit tím výsledek daňového řízení.

467. Co se týče vozidla se slovenskou registrační značkou, (viz bod 313 rozsudku) nezbyvá, než zopakovat to, co městský soud již na řadě míst rozsudku uvedl. Angažmá zahraničního dopravce vyloučit nelze, rovněž by bylo problematické odmítnout převzetí objednaného zboží kvůli registraci dopravce. To však v projednávané věci podstatné není. Rozhodné je, že tato okolnost je jedním ze střípků, který dobře zapadá do argumentační mozaiky žalovaného, že žalobce neunáší důkazní břemeno, pokud jde o přijetí adekvátních a účinných preventivních opatření proti podvodu na DPH. Žalobce minimálně nevěnoval přejímce dodávaného zboží dostatečnou pozornost, jinak by mu například právě tato okolnost neušla.
468. Obdobný závěr je pak nutno učinit rovněž, co se týče další žalobní argumentace týkající se prověřování obchodních partnerů. Je samozřejmé, že žalobce nemůže předložit důkaz o opatření, které by mělo potencionál fakticky ověřit, zda za dotyčné zboží byla odvedena DPH na všech předchozích distribučních stupních. Takové opatření však po něm požadováno není. Postačí pokud žalobce předloží důkaz o opatřeních, která přijal ve vztahu ke svým bezprostředním dodavatelům, v rámci realizace samotných obchodů, dopravě a přejímce zboží, včetně kontroly jeho množství a kvality, z níž bude zřejmé, že žalobce postupoval s péčí řádného hospodáře, a neúčastnil se obchodů vykazujících nestandardní znaky. Důkazy o přijetí takových opatření však žalobce nepředkládá.
469. Naopak právě u dodavatelů žalobce KovMetal, ZE-KOV, ZEKOV CANARIA, je zřejmé, že žádná taková opatření přijata nebyla.

IX.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

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

Poučení:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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.

Praha 21. června 2023

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.