



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **TRADECO, spol. s r.o.**, IČO 13693786
sídlem Průmyslová 1152, 686 01 Uherské Hradiště
zastoupený advokátem JUDr. Josefem Pitnerem
sídlem Krátká 143, 686 01 Uherské Hradiště

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 6. 2022, č. j. 23064/22/5300-22442-712448,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) dodatečnými platebními výměry ze dne 22. 3. 2018, č. j. 493967/18/3309-51523-700240, č. j. 494377/18/3309-51523-700240, č. j. 503784/18/3309-51523-700240, č. j. 503864/18/3309-51523-700240, č. j. 503954/18/3309-51523-700240, č. j. 504067/18/3309-51523-700240, č. j. 504270/18/3309-51523-700240, č. j. 504338/18/3309-51523-700240, č. j. 504397/18/3309-51523-700240, č. j. 504452/18/3309-51523-700240, č. j. 504529/18/3309-51523-700240, č. j. 504568/18/3309-51523-700240, č. j. 504611/18/3309-51523-700240, č. j. 504670/18/3309-51523-700240, č. j. 504716/18/3309-51523-700240, č. j. 504752/18/3309-51523-700240, č. j. 504859/18/3309-51523-700240, č. j. 504893/18/3309-51523-700240, č. j. 504922/18/3309-51523-700240, č. j. 504947/18/3309-51523-700240, č. j. 505009/18/3309-51523-700240, č. j. 505054/18/3309-51523-700240, č. j. 505084/18/3309-51523-700240, č. j. 505169/18/3309-51523-700240, č. j. 505322/18/3309-51523-700240, č. j. 505365/18/3309-51523-700240, č. j. 505399/18/3309-51523-700240, č. j. 505428/18/3309-51523-700240, č. j. 505465/18/3309-51523-700240, č. j. 505511/18/3309-51523-700240, č. j. 505563/18/3309-51523-700240, č. j. 505633/18/3309-51523-700240, č. j. 505750/18/3309-51523-700240, č. j. 50812/18/3309-51523-700240, č. j. 505879/18/3309-51523-700240, č. j. 506033/18/3309-51523-700240, č. j. 506442/18/3309-51523-700240 (dále jen „platební výměry“), žalobci doměřil daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2012, červenec 2012, srpen 2012, září 2012, říjen 2012, listopad 2012, prosinec 2012, leden 2013, únor 2013, březen 2013, duben 2013, květen 2013, červen 2013, červenec 2013, srpen 2013, září 2013, říjen 2013, listopad 2013, prosinec 2013, leden 2014, únor 2014, březen 2014, duben 2014, květen 2014, červen 2014, červenec 2014, srpen 2014, září 2014, říjen 2014, listopad 2014, prosinec 2014, leden 2015, únor 2015, březen 2015, duben 2015, květen 2015, červen 2015 a červenec 2015 ve výši 4 314 822 Kč, 3 866 236 Kč, 5 265 827 Kč, 5 464 777 Kč, 7 381 341 Kč, 6 500 956 Kč, 3 690 678 Kč, 4 878 866 Kč, 4 134 604 Kč, 1 152 433 Kč, 2 348 446 Kč, 2 287 238 Kč, 1 813 614 Kč, 4 466 310 Kč, 4 923 306 Kč, 8 165 002 Kč, 10 665 499 Kč, 8 464 014 Kč, 6 194 047 Kč, 8 326 014 Kč, 6 828 219 Kč, 4 640 054 Kč, 2 399 423 Kč, 5 320 449 Kč, 6 394 025 Kč, 5 744 716 Kč, 4 384 738 Kč, 6 506 775 Kč, 5 994 081 Kč, 4 559 627 Kč, 4 196 863 Kč, 4 361 582 Kč, 3 514 864 Kč, 3 553 097 Kč, 3 623 640 Kč, 2 723 634 Kč, 4 220 488 Kč a 678 184 Kč a zároveň žalobci stanovil povinnost uhradit penále ve výši 862 964 Kč, 773 247 Kč, 1 053 165 Kč, 1 092 955 Kč, 1 476 268 Kč, 1 300 191 Kč, 738 135 Kč, 975 773 Kč, 826 920 Kč, 230 486 Kč, 469 689 Kč, 457 447 Kč, 362 722 Kč, 893 262 Kč, 984 661 Kč, 1 633 000 Kč, 2 133 099 Kč, 1 692 802 Kč, 1 238 809 Kč, 1 665 202 Kč, 1 365 643 Kč, 928 010 Kč, 479 884 Kč, 1 064 089 Kč, 1 278 805 Kč, 1 148 943 Kč, 876 947 Kč, 1 301 355 Kč, 1 198 816 Kč, 911 925 Kč, 839 372 Kč, 872 316 Kč, 702 972 Kč, 710 619 Kč, 724 728 Kč, 544 726 Kč a 844 097 Kč.
2. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 20. 12. 2018, č. j. 56025/18/5300-22442-712448 (dále jen „zrušené rozhodnutí“), podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) částečně změnil platební výměry v části stanovící lhůty splatnosti a ve zbytku zamítl odvolání žalobce podaná proti platebním výměrům a platební výměry potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu ke krajskému soudu, který rozhodl rozsudkem ze dne 23. 2. 2021, č. j. 31 Af 13/2019-374, tak, že rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Dospěl k závěru, že správce daně, potažmo žalovaný, postupovali správně, když odmítli nárok žalobce na odpočet z důvodu účasti na daňovém podvodu v rozsahu dodání zboží odběratelům spojeným s osobou Ing. Š. V případě nároků na osvobození od PDH z dodávek zboží pro společnosti TEMP, s. r. o., H.T.A. Group Slovakia, s. r. o. a HK trade, s. r. o. soud nicméně konstatoval,

že daňové orgány neprokázaly, že by žalobce v případě těchto plnění o zapojení do daňového podvodu věděl, resp. vědět mohl a měl.

3. Žalovaný v dalším řízení doplnil skutkový stav a dospěl k závěru, že v případě dodávek v řetězcích nespojených s osobou Ing. Š. žalobci osvobození od DPH náleží, jelikož nebyly zjištěny objektivní okolnosti, na základě kterých by bylo možné dospět k přesvědčení, že žalobce o daňovém podvodu vědět mohl a měl. Rozhodnutím ze dne 22. 6. 2022, č. j. 23064/22/5300-22442-712448 (dále jen „napadené rozhodnutí“), proto žalovaný platební výměry částečně změnil v intencích závazného právního názoru krajského soudu. Ve zbytku zamítl odvolání žalobce podaná proti platebním výměrům a platební výměry potvrdil. Po změně napadeným rozhodnutím tak byla žalobci za výše uvedená zdaňovací období doměřena daň ve výši 2 920 506 Kč, 2 714 148 Kč, 4 095 987 Kč, 4 525 137 Kč, 6 075 608 Kč, 5 313 261 Kč, 2 647 593 Kč, 4 045 734 Kč, 3 889 561 Kč, 1 152 433 Kč, 2 348 446 Kč, 2 287 238 Kč, 1 813 614 Kč, 4 466 310 Kč, 4 923 306 Kč, 8 165 002 Kč, 10 665 499 Kč, 8 464 014 Kč, 6 194 047 Kč, 8 307 738 Kč, 6 813 048 Kč, 4 560 123 Kč, 2 223 778 Kč, 5 160 112 Kč, 6 082 688 Kč, 5 262 394 Kč, 3 785 068 Kč, 6 174 092 Kč, 5 624 490 Kč, 4 239 558 Kč, 3 874 080 Kč, 4 107 146 Kč, 3 259 855 Kč, 3 118 774 Kč, 3 367 064 Kč, 2 420 122 Kč, 3 845 038 Kč a 642 195 Kč. Zároveň byla žalobci po změně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 584 101 Kč, 542 829 Kč, 819 197 Kč, 905 027 Kč, 1 215 121 Kč, 1 062 652 Kč, 529 518 Kč, 809 146 Kč, 777 912 Kč, 230 486 Kč, 469 689 Kč, 457 447 Kč, 362 722 Kč, 893 262 Kč, 984 661 Kč, 1 633 000 Kč, 2 133 099 Kč, 1 692 802 Kč, 1 238 809 Kč, 1 661 547 Kč, 1 362 609 Kč, 912 024 Kč, 444 755 Kč, 1 032 022 Kč, 1 216 537 Kč, 1 052 478 Kč, 757 013 Kč, 1 234 818 Kč, 1 124 898 Kč, 847 911 Kč, 774 816 Kč, 821 429 Kč, 651 971 Kč, 623 754 Kč, 673 412 Kč, 484 024 Kč a 769 007 Kč.

II. Stanoviska účastníků řízení

4. Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že splnil podmínky § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2015 (dále jen „zákon o DPH“). Daňový řád upřednostňuje hledisko správnosti, nikoliv hledisko fiskální. Odkazy na judikaturu ze strany správce daně nejsou úplné. Žalobce proto odkazuje na další judikatorní závěry. Žalobce obchodoval s mnoha obchodními partnery ze Slovenska a na žádném podvodném jednání se neúčastnil. Vždy se správcem daně spolupracoval a správce daně předtím za daná období žádné vážnější pochybení nezjistil. Pokud státní orgány nedaly žalobci na vědomí skutečnosti týkající se podvodu, nemohl mít o něm žalobce povědomí. Pochybení správce daně na Slovensku a tamní policie nemohou být přikládána k tíži žalobci. Žalobce unesl prvotní důkazní břemeno a prokázal splnění hmotněprávních a procesních podmínek vzniku nároku na osvobození od DPH. Odmítá však závěr, že mu nevznikl tento nárok z důvodu, že mohl a měl vědět, že se účastní podvodného jednání. Podílení se na podvodu nebylo prokázáno. Jednatelé nebo obchodní zástupci žalobce neměli jiné, než obchodní kontakty se zástupci kupujícího a nevěděli, kdo a za jakou cenu dodané zboží bude od kupujícího dále kupovat. Je v rozporu se směrnicí Rady 2006/112/ES, aby z jednoho zboží byla v bezprostředně navazujícím obchodě opakovaně odvedena DPH na výstupu – jednou na území České republiky a jednou na území Slovenska.
5. Žalobce poukazuje na to, že vždy zboží na Slovensko prodával s marží a s náklady na přepravu, nikdy je neprodával pod cenou a neměl z prodeje v maloobchodní síti na Slovensku za nižší cenu žádný majetkový prospěch. Finanční správa teprve v lednu 2016 v

tiskové zprávě upozornila na daňové úniky při obchodování s masem. Žalobce vždy obchodního partnera prověřil a o obchodní spolupráci vedl bezvadné doklady. Předávání zboží mimo areál kupujícího je obvyklé i s ohledem na povinnost skladování v registrovaných skladech. Není nic neobvyklého, že v devíti případech kupující zastupoval Ing. J. Š. Z důvodu trestního vyšetřování pro podezření, že vývozy uskutečněny nebyly, žalobce připravil vzor potvrzení pro provozovatele mrazírenských skladů, kteří potvrdili, že zboží bylo dodáno, skladováno a následně předáno třetí osobě. O snížení ceny na Slovensku žalobce nevěděl.

6. Dále žalobce namítá, že pro odstranění případných nejasností po něm správce daně ani žalovaný nepožadovali vysvětlení ani nevyslechli jako svědka zástupce druhé smluvní strany pana K. Společnost Kaufland Slovenská republika v.o.s. má na Slovensku dominantní postavení a žalobce nemohl obchodním partnerům vnutit nevýhodné smlouvy. Stejně rámcové smlouvy žalobce uzavíral i s jinými obchodními partnery. Není neobvyklé, že žalobce zajistil i dopravu. Spolu se zbožím byly předány i listiny. Pokud je měl k dispozici i následný odběratel, nemohl to žalobce ovlivnit ani o tom vědět. Mohl je mít z důvodu veterinární dohledatelnosti masa. Žalobce také nemohl vědět, kde kupující sehnal finanční prostředky na zaplacení kupní ceny. Správce daně a žalovaný se důsledně nevěnovali zjištění situace na trhu s masem a masnými výrobky. U mraženého zboží si žalobce mohl dovolit placení kupní ceny před nebo při složení zboží. Společnost H.T.A. Group Slovakia s.r.o. podvodným jednáním vůči zaměstnancům žalobce dosáhla plateb za zboží v určité lhůtě po předání zboží a kupní cenu neuhradila, což byl žalobce nucen řešit podáním trestního oznámení.
7. Žalobce dále poukazuje na několik dalších obchodních zástupců zastupujících řadu subjektů s tím, že tato situace je v obchodním styku obvyklá. Osoba Ing. J. Š. nebudila u žalobce dojem osoby páchající podvody na DPH. Po seznámení s důkazy ve spise žalobce svůj názor změnil, ale v době obchodování mu tyto skutečnosti nebyly známy. Daňový úřad na Slovensku si zřejmě neplnil své povinnosti, neboť porovnáním údajů v kontrolních výkazech a při spolupráci s veterinární správou by musel jednání odhalit. V obchodním styku je pravidlem, že se kupující nechce zavázat k odběru určitého množství v daném časovém intervalu za určité ceny a uzavírat smlouvy na dobu určitou a mívají více smluvních partnerů. Není obvyklé, že smlouvy uzavírají osobně statutární zástupci. Žalobce se zaměřil na prověření objektivních informací o obchodním partnerovi. Po žalobci nelze požadovat zaplacení DPH za situace, kdy bylo zboží vyvezeno na Slovensko a povinnost platit DPH vznikla na jeho území. Na území Slovenské republiky finanční orgány daňové správy postihují formou dodatečného doměření DPH další prodeje žalobcem dodaného masa a masných výrobků, které jsou předmětem doměření žalobci. Takový postup je v rozporu se zásadou daňové neutrality.
8. Žalobce dále namítá, že správce daně a žalovaný nevyhodnotili, že žalobce za dobu své existence (28 let) podniká bez daňového nedoplatku, vždy se správcem daně spolupracoval, nikdy nebyl účasten podvodného jednání a k řádnému podnikání má vytvořeny veškeré podmínky. Byly vydány zajišťovací příkazy, které žalobci komplikují obchodní činnost. Generální ředitelství cel odložilo prověřování se závěrem, že na území České republiky nebyl spáchán žádný čin soudně trestný.
9. Žalobce se v žalobě dále podrobněji vyjadřuje k jednotlivým řetězcům. Poukazuje na věrohodnost nebo naopak nevěrohodnost výpovědí jednotlivých svědků s tím, že jednotliví jednatelé vždy ve společnosti plnili aktivní roli. Zdůrazňuje, že neměl možnost u

jednotlivých odběratelů zjistit, zda společnosti komunikují se správcem daně, jsou pro něj kontaktní, podávají daňová priznání a poskytují správci daně doklady. Odběratele řádně prověřoval. Nevěděl, za jakou cenu je jeho zboží na Slovensku prodáváno. Mimo jiné také namítá, že navrhoval výslech I. Z., J. H., M. Š., M. K., odběratelů společností HK trade, s.r.o., TEMP, s.r.o. a dále zástupce a odběratelů společnosti H.T.A Group Slovakia, s.r.o. ale správce daně výslech neprovedl. Dále nebyl řádně proveden výslech svědka D. T., neboť nebyl předem seznámen s předmětem výslechu, a návrhu na opětovné provedení výslechu žalovaný nevyhověl. Ve zbytku žalobce opakuje své námítky v tom směru, že o některých nestandardnostech nevěděl, jiné nelze za nestandardnosti považovat. Jeho dobrou víru potvrzují výsledky i listiny založené ve spise.

10. V rámci doplnění žaloby žalobce v obecné rovině poukazuje na ustanovení a právní zásady, které žalovaný svým postupem porušil. Dále namítá, že byla překročena prekluzivní lhůta pro stanovení daně.
11. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Uvádí, že k žádnému pochybení při hodnocení důkazů nedošlo a všechny závěry žalovaného mají svůj podklad ve spise. Žalovaný unesl důkazní břemeno ohledně vědomostního testu. Správce daně vyvinul maximální úsilí k tomu, aby byl skutkový stav zjištěn co nejúplněji. V prvním kroku se správce daně zabývá samotnou existencí daňového podvodu a zjišťuje i skutečnosti, o kterých daňový subjekt vůbec vědět nemusel. V daném případě byly zjištěny objektivní okolnosti prokazující, že žalobce o svém zapojení do podvodu na DPH vědět mohl a měl. Tyto okolnosti je třeba hodnotit komplexně. K uplynutí lhůty pro stanovení daně nedošlo, neboť bylo přistoupeno k několika mezinárodním dožádáním, v důsledku kterých došlo ke stavění lhůty.

III. Posouzení věci krajským soudem

12. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek [§ 76 odst. 1 písm. b) a c) s. ř. s.]. Při rozhodování soud vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování. Předložené listinné důkazy (s výjimkou listin, které žalobce předložil pro účely posouzení návrhu na priznání odkladného účinku žalobě) již byly obsahem správního spisu.
13. Soud se v první řadě bude zabývat námitkou uplynutí lhůty pro stanovení daně. Dále pro účely posouzení důvodnosti jednotlivých žalobních námitek přiblíží, jaké jsou obecně dopady účasti daňového subjektu na daňovém podvodu a jaké skutečnosti jsou pro nastoupení těchto důsledků rozhodné. Posléze provede hodnocení jednotlivých dodavatelsko-odběratelských řetězců, v rámci nichž mělo k daňovému podvodu dojít, aby mohl posoudit zákonnost závěrů žalovaného o odmítnutí žalobcem uplatňovaných daňových nároků. V rámci tohoto posouzení bude soud také hodnotit, zda byl skutkový stav zjištěn dostatečně, zda žalobcem namítané neprovedení důkazů bylo ze strany daňových orgánů oprávněné, či nikoliv a zda se správce daně či žalovaný v rámci svého postupu nedopustili jiných namítaných procesních pochybení.

III.A Uplynutí lhůty pro stanovení daně

Shodu s prvopisem potvrzuje K. P.

14. Žalobce namítá, že lhůta pro stanovení daně uběhla dne 3. 7. 2018 pro období do 31. 3. 2015 a dne 24. 9. 2018 pro období od 1. 4. 2015 do 31. 7. 2015. Tuto námitku soud neshledal důvodnou.
15. Správce daně zahájil daňovou kontrolu dne 3. 7. 2015 pro období do 31. 3. 2015 a dne 24. 9. 2015 pro období od 1. 4. 2015 do 31. 7. 2015. V souladu s § 148 odst. 3 daňového řádu začaly od těchto okamžiků běžet znovu 3 leté lhůty pro stanovení daně a skončily by za normálních okolností tak, jak žalobce uvádí. I kdyby soud odhlédl od skutečnosti, že lhůty pro stanovení daně se několikrát stavěly s ohledem na provedená dožádání [viz § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu], musel by konstatovat, že v posledních 12 měsících před jejich uplynutím byly žalobci oznámeny platební výměry. V důsledku toho se dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu lhůty prodloužily o 1 rok, tj. nejméně do 3. 7. 2019, respektive 24. 9. 2019. Dne 20. 12. 2018 došlo k vydání zrušeného rozhodnutí, jehož oznámením došlo k prodloužení lhůty o další rok, tj. nejméně do 3. 7. 2020, respektive 24. 9. 2020. Následně žalobce podal dne 18. 2. 2019 žalobu ke krajskému soudu, čímž došlo k zastavení běhu lhůty do doby vydání rozsudku ze dne 23. 2. 2021. Poté došlo k opětovnému stavění běhu lhůty, jelikož žalovaný podal kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu dne 26. 3. 2021. Lhůta by začala opět běžet až vydáním rozsudku Nejvyššího správního soudu dne 29. 3. 2023. K vydání napadeného rozhodnutí došlo dne 22. 6. 2022, tedy v čase, kdy byl běh lhůty pro stanovení daně ještě zastaven. K uplynutí lhůt pro stanovení daně tedy před vydáním napadeného rozhodnutí nemohlo dojít.

III.B Důsledky účasti na daňovém podvodu a rozhodné skutečnosti

16. Ve stručnosti platí, že členské státy Evropské unie jsou oprávněny odeprít nejrůznější daňové nároky, pro které daňové subjekty formálně splnily zákonné podmínky, aby zabránily daňovým únikům. To se přitom týká také nároku na osvobození plnění od DPH při dodání zboží do jiného členského státu, které je předmětem nyní projednávané věci. Plnění, u nichž žalovaný žalobci odeprél nárok na osvobození od DPH, spočívala v dodávkách masa na Slovensko (tedy do jiného členského státu Evropské unie) v letech 2012 až 2015, u nichž žalovaný shledal, že byly sice fakticky uskutečněny, nicméně zatíženy podvodem na DPH.
17. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH platilo, že dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.
18. Uvedený zákonný nárok je promítnutím čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“). Podle čl. 131 této směrnice přitom platí, že osvobození od daně podle kapitol 2 až 9 se uplatňují, aniž jsou dotčeny jiné předpisy Společenství, a za podmínek, které členské státy stanoví k zajištění správného a jednoduchého uplatňování těchto osvobození a k zamezení veškerých daňových úniků, vyhýbání se daňovým povinnostem či zneužití daňového režimu.
19. Uvedená ustanovení plně navazují na analogická ustanovení obsažená v dřívější směrnici Rady 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (dále jen „šestá směrnice“). Právě na podkladě šesté směrnice Soudní dvůr (Evropské unie) vybudoval

základy své nyní již konstantní judikatury týkající se možnosti odepřít daňový nárok v případě účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, o kterém tento subjekt vědět měl a mohl. Tuto judikatorní linii Soudní dvůr nadále zastává a není sporu o tom, že po přijetí směrnice 2006/112/ES zůstalo oprávnění členských států k odepření daňového nároku v důsledku účasti daňového subjektu na daňovém podvodu nezměněno (viz např. body 39 a 40 rozsudku Soudního dvora ve věci C-21/16 *Euro Tyre*; všechna zde citovaná rozhodnutí Soudního dvora jsou dostupná na <http://curia.europa.eu>).

20. To, že se možné odepření zákonného nároku z důvodu účasti na daňovém podvodu týká také nároku na osvobození od DPH, potvrdil Soudní dvůr například ve spojených věcech C-131/13, C-163/13 a C-164/13 *Italmoda*. V tomto rozsudku uzavřel, že vnitrostátní správní orgány a soudy musí v zásadě odmítnout přiznat nároky stanovené v šesté směrnici (totéž nutně platí i nyní pro nároky stanovené ve směrnici 2006/112/ES), které jsou uplatňovány podvodně nebo zneužívajícím způsobem, bez ohledu na to, zda se jedná o nárok na odpočet, osvobození nebo vrácení DPH související s dodáním zboží uvnitř Evropské unie. Obdobně se výslovně k možnosti odmítnutí nároku na osvobození od DPH postavil Soudní dvůr v rozsudcích ve věcech C-495/17 *Cartrans Spedition* nebo C-275/18 *Vinš*.
21. Ze závěrů Soudního dvora přitom vyplývá, že na uvedených závěrech nemůže nic změnit ani možnost, že by byla v daň vybrána v různých člancích téhož řetězce, tj. v konečném důsledku ve větším rozsahu, než kdyby byla daň odvedena řádně všemi články. Takovou možnost ostatně nutně judikatura Soudního dvora přináší. Lze-li odepřít z důvodu účasti na daňovém podvodu jak nárok na osvobození od DPH, tak nárok na odpočet DPH, je zjevné, že v témže řetězci mohou být postiženi jak dodavatelé subjektu, který pořídil zboží z jiného členského státu a neodvedl DPH, tak odběratelé tohoto subjektu.
22. Soudní dvůr sice nevyslovil závěr, že by výše uvedená možnost byla plně v souladu s principy, na nichž je vystavěn společný systém DPH, uvedl však, že se nemůže dovolávat porušení zásady neutrality daňový subjekt, který se vědomě účastnil daňového podvodu (viz např. rozsudek ve věci *Euro Tyre*, nebo body 56 a 60 rozsudku ve věci *Italmoda*). Zdejší soud proto nehodnotil to, zda v nyní posuzovaném případě mohlo dojít k porušení zásady neutrality, jestliže DPH z jediného zboží je požadována jak po žalobci, tak možná po odběratelích jeho odběratelů, jak tvrdí žalobce. Jakkoliv se může takový důsledek jevit jako ne zcela souladný s podstatou společného systému DPH, Soudní dvůr zjevně přikládá větší váhu požadavku na boj proti daňovým únikům před striktním dodržováním neutrality daně. Ostatně sám zdůrazňuje odrazující charakter neuznání nároku na osvobození od DPH (viz též stanovisko generálního advokáta Szpunara ve věci *Italmoda*); jeho účelem tedy není tolíko zajistit odvedení chybějící DPH. Je přitom zřejmé, že jakýkoliv přístup k řešení konfliktu výše uvedených principů nese pro systém DPH jako celek jistá negativa – příznivější řešení pro daňové subjekty může přinášet vyšší míru daňových úniků, méně příznivé řešení může vést k četnějším situacím, kdy bude jediné zboží zatíženo ve výsledku vyšší DPH (*de facto* dvojitá DPH), než by bylo za normálních okolností. Jakkoliv závěry Soudního dvora nepředstavují řešení jediné možné, neshledává soud prostor pro jejich úplné zpochybnění, a proto z nich vyšel i v nyní projednávané věci. Ve světle těchto úvah soud uzavírá, že v případě, že se žalobce účastnil podvodu na DPH, o němž vědět měl a mohl, nemůže se dovolávat porušení zásady neutrality. Žalovaný proto nepochybil, jestliže se nezabýval otázkou, zda u téhož zboží nedošlo k odvedení DPH v plné výši v dalších člancích daného řetězce z důvodu odepření nároku následných odběratelů na odpočet DPH ze strany slovenské daňové správy.

23. Pokud jde o skutečnosti rozhodné pro posouzení účasti daňového subjektu na daňovém podvodu, v první řadě je vždy třeba identifikovat daňový podvod. Správce daně má povinnost specifikovat, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Důkazní břemeno o tom, že konkrétní obchod je zatížen podvodem na DPH, tedy leží na něm. Pro závěry o existenci daňového podvodu je přitom rozhodné posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (blíže viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 - 156; všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).
24. Kromě objektivních okolností je pak nutné posoudit i subjektivní stránku jednání, tedy vědomost daňového subjektu o daňovém podvodu (tzv. vědomostní test). I k tomuto posouzení dochází na základě objektivních skutkových okolností případu. Daňový nárok nemůže být dotčen tím, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena skutečnostmi, o kterých plátce neví nebo nemůže vědět (srov. rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 *Optigen a další*). Každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 – 142). 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, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého daňového nároku (viz rovněž rozsudek Soudního dvora ve věci C-384/04 *Federation of Technological Industries a další*). Daňové nároky jsou tedy chráněny pouze za situace, kdy plátce daně o záměru zkrátit daň nevěděl a ani nemohl s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem vědět.
25. Vzhledem k tomu, že odmítnutí nároku na osvobození dodání do jiného členského státu od DPH je výjimkou ze zásady, je na daňovém orgánu, aby dostatečně prokázal objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že plnění, u něhož bylo nárokováno osvobození od DPH, bylo součástí podvodu spáchaného v daném řetězci (srov. rozsudek Soudního dvora ve spojených věcech C-80/11 a C-142/11 *Michel*). Jak uvedl Nejvyšší správní soud v například v rozsudku ze dne 16. 12. 2015, č. j. 4 Afs 233/2015 – 47, nevyžaduje se zavinění ve formě úmyslu, ale postačí i nedbalost, kdy daňový subjekt fakticky sice o své účasti neví, ale vzhledem k prokázaným objektivním skutečnostem o ní vědět mohl a měl (nevědomá nedbalost).
26. Daňové nároky v případě zapojení do daňového podvodu jsou chráněny pouze u plátců, kteří jednají v dobré víře a jsou schopni tuto dobrou víru prokázat. Za tímto účelem mají plátcí mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevzniklo podezření, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 10. 1. 2008, č. j. 9 Afs 67/2007 - 147, či ze dne 15. 12. 2011, č. j. 9 Afs 44/2011 - 343).

27. Vědomostní test tedy sestává ze dvou kroků: 1) zjištění objektivních okolností nasvědčujících vědomosti daňového subjektu o podvodném jednání; 2) zkoumání, zda byla daňovým subjektem přijata taková opatření, která byla s to zamezit jeho účasti na podvodném jednání.
28. Na tomto místě soud poznamenává, že žalovaný sice poukazyval na některé skutečnosti, které nastaly až po realizaci posuzovaných zdanitelných plnění, nelze však z toho dovozovat, že by je přikládal žalobci k tíži. Tyto skutečnosti totiž mohou být rozhodné pro posouzení samotné existence daňového podvodu. Až v rámci vědomostního testu hrají roli primárně skutečnosti nastalé před realizací obchodních případů. Neplatí to však absolutně, neboť některé později nastalé skutečnosti mohou například podporovat zjištění, že daňový subjekt o podvodu již dříve věděl (to lze například z jistit z pozdější komunikace daňového subjektu). V projednávané věci však soud nemá za to, že by žalobcem zmiňované pozdější skutečnosti hrály roli v úvahách žalovaného právě v rámci vědomostního testu. V rámci vědomostního testu se žalovaný věnoval pouze otázkám, které mohly založit vědomost žalobce o účasti na daňových podvodech.

III.C Posouzení jednotlivých daňových podvodů

29. Ve světle výše uvedených tezí se soud dále zaměřil na posouzení jednotlivých dodavatelsko-odběratelských řetězců z hlediska toho, zda byly skutečně zatíženy daňovým podvodem a zda žalobce o této skutečnosti vědět měl a mohl, a přitom neučinil dostatečná opatření, aby své účasti na podvodném jednání zabránil.
30. Soud předně poznamenává, že posuzování uvedených skutečností je ryze individuální a závisí na konkrétních okolnostech případu. Žádná jednotlivá skutečnost například sama o sobě zpravidla nemůže prokázat vědomost žalobce o podvodu na DPH. Soud proto daňovými orgány zjištěné a uváděné skutečnosti hodnotí vždy komplexně ve vztahu ke každému jednotlivému řetězci. Lze učinit závěr pouze o tom, zda zjištěné skutečnosti ve svém souhrnu prokazují, že žalobce věděl (nebo při nejmenším vědět musel a měl) o tvrzených podvodných řetězcích, nelze posuzovat zcela izolovaně jednotlivá skutková zjištění. Také proto soud nepovažuje za účelné v rámci svého hodnocení odkazovat na „srovnatelné“ případy posuzované v rozhodovací praxi soudů, neboť hodnocení na první pohled stejných skutečností nelze vytrhávat z kontextu, který je vždy specifický. Obdobná skutečnost, která nesvědčila v konkrétní věci o možnosti daňového subjektu vědět o účasti na daňovém podvodu, může v jiné věci podporovat další indicie nasvědčující takové vědomosti.
31. K obecně navrženému důkazu zprávou slovenského správce daně krajský soud dodává, že žalovaný se s tímto navrženým důkazem dostatečně vypořádal již v bodu 150 napadeného rozhodnutí. Soud se s hodnocením žalovaného ztotožnil, jelikož následný postup slovenského správce daně vůči odběratelům žalobce je zcela bez významu ve vztahu k vědomé účasti žalobce na podvodu. Všechny relevantní informace jsou již obsaženy v rámci odpovědí slovenského správce daně zaslaných v rámci mezinárodní výměny informací.
32. Jelikož žalovaný nově v napadeném rozhodnutí již uznal osvobození od DPH u dodávek zboží pro společnosti TEMP, s. r. o., H.T.A. Group Slovakia, s. r. o. a HK trade, s. r. o., krajský soud se již touto větví případu dále nezabýval. Při novém posouzení proto hodnotil pouze účast žalobce na daňovém podvodu v řetězcích spojených s Ing. J. Š. na straně

odběratelů žalobce a Ing. J. J. na straně žalobce. Kromě těchto osob pojí tyto řetězce prakticky shodný způsob realizace obchodní spolupráce vykazující specifické znaky.

33. Žalobce obchodoval s každým odběratelem zastupovaným Ing. Š. relativně krátkou dobu, přičemž po ukončení spolupráce žalobce vždy hned navázal spolupráci s jiným odběratelem zastoupeným opět Ing. Š. Při posuzování jednotlivých dílčích řetězců je tak nutno vzít v úvahu také širší souvislosti obchodních jednání žalobce (respektive jeho zástupce) s Ing. Š. Vykazuje-li tato širší spolupráce určitý *modus operandi*, bylo možné po žalobci požadovat, aby při posuzování bezproblémovosti obchodu a věrohodnosti nového odběratele vzal v úvahu také dosavadní obchodní spolupráci s obdobnými subjekty zastupovanými Ing. Š.
34. V posuzovaných řetězcích žalobce vždy vyhotovil rámcovou smlouvu a její podpis ze strany statutárních zástupců odběratelů zajišťoval Ing. Š. Žalobce se statutárními zástupci odběratelů přímo nejednal. Žalobce přitom jednal s Ing. Š., aniž by si od něj opatřil doklad o tom, že Ing. Š. je oprávněn jménem odběratelů jednat. Předložená čestná prohlášení statutárních zástupců, ze kterých měl vyplynout opak, byla prokazatelně vyhotovena dodatečně (což potvrdil i sám žalobce). Z dostupných výsledků statutárních zástupců přitom vyplynulo, že ti o činnosti odběratele ani konkrétních obchodech se žalobcem zpravidla neměli informace a zjevně vykazovali znaky „bílých koní“ (viz svědecké výpovědi L. F., M. S. či I. Z. ze dne 26. 8. 2015, 17. 12. 2015, resp. 24. 2. 2016, evidované pod č. j. 1806156/15/3309-60562-703769 a č. j. 901685/17/3309-60562-703769).
35. Úzkou vazbu odběratelů na Ing. Š. (a na sebe navzájem) podtrhují v některých případech také následné změny u těchto společností. Společnost INTEC-VH s.r.o. se sloučila se společností ENERGO CONTROLS ZOBOR, spol. s r.o., jehož právním nástupcem byla společnost SLOVRESPO, s.r.o., se kterou se také sloučili další dva odběratelé žalobce – společnosti N&Y s.r.o. a Pyrosafestol, s.r.o., jejímž jednatelem byl přímo Ing. Š. Ing. Š. také často disponoval přístupem k internetovému bankovníctví společnosti, přestože jinak měl podle některých výpovědí statutárních zástupců těchto společností plnit toliko roli zprostředkovatele (viz např. svědecká výpověď J. H. ze dne 17. 12. 2015, nebo svědecká výpověď M. S. ze dne 24. 2. 2016, obě evidované pod č. j. 901685/17/3309-60562-703769). Tato skutečnost také značně znevěrohodňuje tvrzení těchto statutárních zástupců o tom, že reálně jménem společnosti jednali (výpověď J. H. navíc zpochybňuje například úřední záznam o podání vysvětlení ze dne 13. 3. 2015, evidovaný pod č. j. 1293325/15/3309-60562-703769).
36. Je nutno přihlédnout také k obsahu úředních záznamů o podání vysvětlení ze strany Ing. Š. a evidované pod č. j. 1293325/15/3309-60562-703769 (k použitelnosti těchto úředních záznamů viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2016, č.j. 9 Afs 56/2016-39). Ing. Š. při podání vysvětlení dne 13. 3. 2015 a 12. 8. 2015 výslovně uvedl, že transakce činil za účelem kráčení DPH, přičemž popsal schéma fungování jednotlivých obchodů. V rámci výsledku před slovenským správcem daně Ing. Š. odmítl vypovídat a přeložil písemné vyjádření, které nekorespondovalo s jeho předchozím podáním vysvětlení. S ohledem na všechny zjištěné okolnosti však toto písemné vyjádření nepovažuje soud za věrohodné. „Změna názoru“ Ing. Š. plně koresponduje obecně s jeho snahou v rámci daňového řízení se žalobcem zajistit „důkazy“ (tj. dodatečně vyhotovená čestná prohlášení odběratelů žalobce), která by umožnila žalobci unést jeho důkazní břemeno.
37. Nutno podotknout, že před započítáním posuzované obchodní činnosti a po jejím ukončení došlo často na straně odběratele ke změně statutárního zástupce (potažmo po ukončení

daných obchodů došlo přímo k ukončení činnosti společnosti), což mohl žalobce snadno zjistit z obchodního rejstříku. Ostatně ani při faktické realizaci obchodů nebyl nikdy přítomen statutární orgán ani zaměstnanec žádného z těchto odběratelů, neboť zboží bylo žalobcem předáváno odběratelům jeho odběratelů. Jakkoliv se může jednat obecně o relativně běžnou obchodní praxi, v daném případě vytváří tento způsob realizace spolu s dalšími skutkovými zjištěními jasný vzorec jednání, kterého si musel být žalobce přinejmenším vědom (pokud se na jeho vytvoření přímo nepodílel).

38. Ze samotných rámcových smluv uzavřených s odběrateli přitom jak žalobce sám, tak jeho obchodní zástupce znali identitu odběratelů jejich odběratele, kterým bylo zboží přímo doručováno. Přesto byly nové smlouvy uzavírány prostřednictvím Ing. Š. s novými odběrateli bez adekvátní historie a zázemí, přičemž jejich odběratelé byli opět zřejmí z rámcové smlouvy, a navíc se částečně překrývali s odběrateli dosavadních odběratelů.
39. V rámci posuzované skupiny řetězců zároveň vždy prokazatelně došlo ke snížení ceny (bez DPH) na úrovni odběratelů žalobce. Toto snížení ceny bylo jednoznačně možné pouze na úkor DPH, která nebyla odběrateli žalobce odvedena (jelikož dodání zboží na Slovensko žalobcem bylo formálně osvobozené od DPH s nárokem na odpočet DPH na vstupu, měl první odběratel vždy odvést DPH v plné výši, tj. nikoliv pouze z jím „přidané“ hodnoty).
40. Za žalobce v předmětných případech s Ing. Š. vždy jednal obchodní zástupce Ing. J. J. Ten přitom zástupcům odběratelů odběratele žalobce (společností VIREMA TRADE s.r.o. a PERPETUAL, s.r.o.) doporučil odebrat od společností zastupovaných Ing. Š. poté, co odmítli pro ně příliš vysokou cenu za zboží nabízené přímo žalobcem (viz podání vysvětlení V. O. ze dne 16. 6. 2015, evidované pod č. j. 1445599/15/3309-60562-703769, a výpověď D. T. ze dne 29. 3. 2017, evidovaná pod č. j. 665384/17/3309-60562-703769). Ačkoliv Ing. J. tuto skutečnost popřel, jeho výpověď považuje soud za nevěrohodnou. Ing. J. vypovídal opakovaně, přitom při podání vysvětlení dne 19. 6. 2015 (evidované pod č. j. 1371864/15/3300-00490-709561) popřel, že by s V. O. v dotčených zdaňovacích obdobích jednal, kdežto při výpovědi dne 14. 3. 2016 (evidovaná pod č. j. 386047/16/3309-60562-703769) již tuto skutečnost připustil. To koresponduje i s výpovědí V. O. dne 7. 12. 2016 (evidovaná pod č. j. 2021812/16/3309-60562-703769). Ačkoliv při této výpovědi již oproti svému podání vysvětlení ze dne 16. 6. 2015 V. O. popřel, že by jej Ing. J. odkázal na Ing. Š., v této části považuje soud vyjádření V. O. taktéž za nevěrohodné. Odkázání na jiného dodavatele totiž potvrdil ve své výpovědi i Ing. J. Kromě toho V. O. uvedl, že se žalobcem komunikoval a zjišťoval cenu masa, za kterou by mu je žalobce nabídl. Ostatně obchodování se společnostmi zastupovanými Ing. Š. ze strany V. O. (jménem společnosti VIREMA TRADE s.r.o.) by nedávalo jiný smysl, než získat totéž zboží fakticky od téhož dodavatele za nižší cenu, a to zjevně na úkor DPH. Svědkem vyslovená domněnka, že mohlo jít o množstevní slevu se s ohledem na výši této „slevy“ a množství odebraného zboží jeví jako nevěrohodné vysvětlení. V. O. vypověděl, že se osobně znal s V. D. st. i Ing. J. a že věděl o tom, že předmětné zboží bylo dopravováno žalobcem. Stejně tak věděl, jaká byla cenová nabídka ze strany žalobce, byla-li by dodávka realizována bez prostředníka. Soud proto považuje za prokázané, že s ohledem na popsané personální vazby, zejména mezi Ing. J., Ing. Š. a V. O., si musel být ze žalobcovy strany přinejmenším Ing. J. vědom toho, že na straně společností zastupovaných Ing. Š. dochází ke snížení ceny oproti cenám žalobce, které nemohlo mít jiné vysvětlení, než že v tomto článku nutně musí docházet k neodvedení DPH.
41. Ing. J. J. je přitom z hlediska posuzování vědomosti žalobce o daňových podvodech klíčový. Jelikož se jednalo o obchodního zástupce žalobce, který v rámci daných obchodů jednal

jménem žalobce a na jeho účet, má soud za to, že jeho vědomost o daňovém podvodu (respektive skutečnost, že o něm vědět měl a mohl) je přičitatelná žalobci. Pověří-li daňový subjekt třetí osobu, aby jejím jménem sjednal určitý obchod, nelze takový postup klást na roveň učinění nezbytných preventivních opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu. Daňový subjekt musí kontrolovat činnost svého obchodního zástupce a sám vyhodnocovat rizikovost jednotlivých obchodů a věrohodnost obchodních partnerů. Pro prokázání dobré víry nepostačuje to, že žalobce pověřil sjednáním obchodu třetí osobu. Nedostatek dobré víry na straně obchodního zástupce je nutno považovat za nedostatek dobré víry na straně jím zastupovaného daňového subjektu. Ostatně jednatel žalobce V. D. st. uvedl, že jej Ing. J. denně o všem informoval, a Ing. J. zase uvedl, že rozhodující slovo při odsouhlasení odběratele měl V. D. st. V posuzovaném případě má soud přitom za to, že Ing. J. J. zjevně nemohl jednat v dobré víře, byl si vědom skutečnosti, že na straně odběratelů žalobce dochází k daňovému úniku, a realizaci těchto daňových úniků aktivní spoluprací s Ing. Š. podporoval.

42. To, že sám žalobce si musel být vědom snížení ceny na straně jeho odběratelů, podporuje také zjištění správce daně, že v jediný den žalobce dodal na Slovensko společnosti Kaufland Slovenská republika v. o. s. zboží za 2,664 EUR za 1 Kg a totéž zboží jednomu z missing traderů za cenu 3,216 EUR za 1 Kg. Při přeprodeji od missing tradera dalšímu článku byla tato cena snížena na srovnatelnou cenu jako pro Kaufland Slovenská republika v. o. s., tj. na cenu 2,68 EUR za 1 Kg. Uvedené nasvědčuje koordinaci jednotlivých článků daného řetězce a zejména vědomosti žalobce o tom, že cena 3,12 EUR za 1 Kg nebyla pro slovenský trh standardní (a rozdíl mezi oběma cenami zhruba odpovídá DPH). Rozdíl v cenách nelze vysvětlit údajným dominantním postavením Kaufland Slovenská republika v. o. s. jednak proto, že dominantní postavení této společnosti žalobce nijak nedoložil (v případě obchodních řetězců s potravinami přitom taková skutečnost v současné době rozhodně není samozřejmá s ohledem na jejich množství a významnou tržní sílu více z nich), jednak proto, že žalobce evidentně nebyl na této společnosti natolik závislý, že by nutně musel dodat dané zboží právě jí, a to za jí diktovanou cenu. Ostatně sám žalobce poukazyval na větší množství subjektů, kteří od něj odebírají dané zboží ve velkém rozsahu.

III.C.1 Dodání zboží společnosti OPTAR, s.r.o.

43. V případě dodání zboží společnosti OPTAR, s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti OPTAR, s.r.o. figurující v popsáném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, za posuzované období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala, a tudíž ani neodvedla daň z pořízení zboží z jiného členského státu), tehdejší jednatelé ani společnost se správcem daně nekomunikují. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze o dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázání snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem OPTAR, s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost OPTAR, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží

docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.

44. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany OPTAR, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
45. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za OPTAR, s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za OPTAR, s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti OPTAR, s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
46. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti OPTAR, s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.2 Dodání zboží společnosti Assoro s.r.o.

47. V případě dodání zboží společnosti Assoro s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti Assoro s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, za posuzované období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala, a tudíž ani neodvedla daň z pořízení zboží z jiného členského státu). Jednatel L. F. ve své výpovědi před slovenským policejním orgánem uvedl, že pouze podepisoval dokumenty a nezajímalo ho, co v nich bylo, jelikož hodně pil, v některých případech nebyl na předložených dokumentech jeho podpis a razítko, nikoho nezplnomocnil a o posuzovaných obchodních případech nic nevěděl. Poukázal-li žalobce na nesoulad výpovědi s následným čestným prohlášením, musí soud ve shodě se žalovaným uvést, že toto čestné prohlášení bylo prokazatelně vytvořeno žalobcem jednotně pro všechny odběratele za

účelem unesení důkazního břemene v daňovém řízení. Soud mu proto nemůže přiřkládat větší váhu i s ohledem na to, jak svědek již dříve popsal své fungování ve společnosti. Podepsal-li čestné prohlášení, učinil tak zřejmě shodně jako všechny své další úkony ve společnosti, tj. automaticky, bez posuzování obsahu. Soud proto stejně jako žalovaný neshledal důvod pro to, aby byl tento svědek znovu vyslechnut přímo před správcem daně.

48. V řetězci dále došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostat své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem Assoro s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost Assoro s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.
49. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany Assoro s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
50. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za Assoro s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za Assoro s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti Assoro s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
51. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společností Assoro s.r.o.

z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.3 Dodání zboží společností MILDO-MT s.r.o.

52. V případě dodání zboží společností MILDO-MT s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společností MILDO-MT s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, v rozhodném období podala přiznání k DPH pouze za únor 2013, kdy vykázala daňovou povinnost 47,29 EUR (ani v něm však neuvedl pořízení zboží z jiného členského státu, DPH z takového plnění tedy nepřiznala, a tudíž ani neodvedla), tehdejší jednatel ani společnost nebyli kontaktní. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem MILDO-MT s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost MILDO-MT s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel. Společnost MILDO-MT s.r.o. byla navíc po část období, kdy obchodovala se žalobcem, zjevně účelově začleněna do dalšího řetězce – za společnost Assoro s.r.o., zastupovanou stejnou osobou, ačkoliv odebírala zboží také přímo od žalobce.
53. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany MILDO-MT, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
54. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za MILDO-MT s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho

zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za MILDO-MT s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti MILDO-MT s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

55. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti MILDO-MT s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.4 Dodání zboží Ing. J. Š.

56. V případě dodání zboží Ing. Š. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě Ing. Š. figurujícího v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Ing. Š. v daňovém přiznání za 3. čtvrtletí 2013 neuvedl pořízení zboží z jiného členského státu a daňové přiznání za následující čtvrtletí již nepodal. Nepřiznal tedy, ani neodvedl daň z pořízení zboží z jiného členského státu. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostat své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokazaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, přičemž v jednom období tyto odběratele nahradil sám Ing. Š., který však fyzicky zboží nepřebíral a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť Ing. Š. získal prostředky na úhradu až poté, co mu cenu uhradil jeho odběratel.
57. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany Ing. Š. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. i s ním samotným s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
58. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně

odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. V rámcové smlouvě byli uvedeni odběratelé Ing. Š. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

59. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží Ing. J. Š. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.5 Dodání zboží společností INTEC-VH s.r.o.

60. V případě dodání zboží společností INTEC-VH s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti INTEC-VH s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, v rozhodném období podala přiznání k DPH pouze za 3 čtvrtletí 2013 (ani v něm však neuvedla pořízení zboží z jiného členského státu, DPH z takového plnění tedy nepřiznala, a tudíž ani neodvedla), tehdejší jednatelé ani společnost nejsou kontaktní. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostat své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázání snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem INTEC-VH s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost INTEC-VH s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel. Společnost INTEC-VH s.r.o. byla navíc po část období, kdy obchodovala se žalobcem, zjevně účelově začleněna do dalšího řetězce – za společnost Assoro s.r.o., zastupovanou stejnou osobou, ačkoliv odebírala zboží také přímo od žalobce.
61. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany INTEC-VH s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.

62. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za INTEC-VH s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za INTEC-VH s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti INTEC-VH s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
63. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybili, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti INTEC-VH s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.6 Dodání zboží společnosti DUO ZH, s.r.o.

64. V případě dodání zboží společnosti DUO ZH, s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti DUO ZH, s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost za posuzované období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala, a tudíž ani neodvedla daň z pořízení zboží z jiného členského státu) a se správcem daně nekomunikuje. Tehdejší jednatelka I. Z. v rámci výpovědi uvedla, že pokud ví, společnost nevykonávala žádnou činnost, nevěděla, kdo vedl účetní evidenci a podával přiznání k DPH, nikoho k tomu nepověřila a ona to nedělala, v dané době byla drogově závislá (s ohledem na obsah výpovědi provedené před slovenským policejním orgánem má soud za to, že by provedení jejího výsledku před správcem daně bylo nadbytečné). V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokazaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem DUO ZH, s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost DUO ZH, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.
65. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení

ceny zboží ze strany DUO-ZH, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.

66. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za DUO ZH, s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za DUO ZH, s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti DUO ZH, s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
67. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společností DUO ZH, s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.7 Dodání zboží společností Pyrosafestol, s.r.o.

68. V případě dodání zboží společností Pyrosafestol, s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti Pyrosafestol, s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrky, v rozhodném období nepodala přiznání k DPH (nepřiznala tudíž a ani neodvedla DPH z pořízení zboží z jiného členského státu), společnost nebyla kontaktní. Jednatel společnosti byl Ing. Š. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem Pyrosafestol, s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost Pyrosafestol, s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu

uhradil její odběratel. Společnost Pyrosafestol, s.r.o. byla navíc po část období, kdy obchodovala se žalobcem, zjevně účelově začleněna do dalšího řetězce – za společnost DUO ZH, s.r.o., zastupovanou opět Ing. Š., ačkoliv odebírala zboží také přímo od žalobce.

69. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany MILDO-MT, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
70. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za MILDO-MT s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za MILDO-MT s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti MILDO-MT s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
71. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti MILDO-MT s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.8 Dodání zboží společnosti N&Y s.r.o.

72. V případě dodání zboží společnosti N&Y s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti N&Y s.r.o. figurující v popsaném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost sice za dotčená zdaňovací období podala daňová přiznání, nicméně vykazovala vysoké obraty a nízké daňové povinnosti. Takové jednání je u missing traderů taktéž poměrně časté. Buďto tyto subjekty toliko uvádějí smyšlené údaje v daňovém přiznání, nebo tyto smyšlené údaje podporují fiktivními fakturami snižujícími daňovou povinnost (v tomto případě bývá takový subjekt nazýván cross invoicer). Vykazování fiktivních plnění slouží k tomu, aby subjekt bez přílišné pozornosti mohl realizovat podvodnou činnost. Společnost N&Y s.r.o. přitom znemožnila ověřit, zda přiznala daň z porizení zboží od žalobce. Jeden z

tehdejších jednatelů J. H. se správcem daně nekomunikuje, nepodařilo se mu jej ani předvést. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostát své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokázaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem N&Y s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost N&Y s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.

73. Pokud jde o zapojení Ing. Š. do obchodů mezi žalobcem a společností N&Y s.r.o., to jasně vyplývá z písemných podkladů, podání vysvětlení Ing. Š. i podání vysvětlení a výpovědi J. H. u slovenského policejního orgánu. Poukazuje-li žalobce na rozpory ve výpovědích J. H. (oproti podání vysvětlení), pak soud zdůrazňuje, že tyto nesrovnalosti nijak nevyvrací to, že Ing. Š. realizoval předmětné transakce jménem společnosti N&Y s.r.o. zjevně standardním způsobem, jakým to činil i v případech jiných jím zastupovaných společností. Dle podání vysvětlení ze dne 13. 3. 2015 (v souladu s podáním vysvětlení J. H. z téhož dne) uvedl, že na příkaz P. Š. nechal vyrobit razítko společnosti N&Y s.r.o. s podpisem J. H. Správce daně učinil dostatečné kroky k tomu, aby získal kompletní výpověď Ing. J., Ing. Š. i J. H. Jakékoliv doplnění svědeckých výpovědí (zvláště v situaci, kdy se správci daně ani nepodařilo J. H. předvést) by podle názoru soudu nemohlo na podstatě věci nic změnit, neboť skutkový stav byl zjištěn dostatečně.
74. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany N&Y s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.
75. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za N&Y s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce

fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š., který byl uveden také jako kontaktní osoba za N&Y s.r.o., aniž by doložil, že disponoval oprávněním jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti N&Y s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.

76. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti N&Y s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

III.C.9 Dodání zboží společnosti LABET s.r.o.

77. V případě dodání zboží společnosti LABET s.r.o. daňové orgány prokázaly existenci podvodu na DPH. Identifikovaly jednotlivé články řetězce a v případě společnosti LABET s.r.o. figurující v popsáném řetězci jako tzv. missing trader, prokázaly neodvedení DPH. Společnost nezveřejnila účetní závěrku za rok 2014 (transakce probíhaly v roce 2015), její právní nástupce nebyl kontaktní, na jednatelku H. K. byly dle slovenského správce daně přepisovány problémové společnosti. Za první čtvrtletí 2015 a měsíc květen 2015 sice společnost podala daňové přiznání, nicméně vykazovala vysoký obrát a nepoměrně nízkou daňovou povinnost. Podobně jako v případě společnosti N&Y s.r.o. soud konstatuje, že takové jednání vykazuje znaky plnění role missing tradera, což podporují další zjištěné skutečnosti. Společnost svou nekontaktností (a nekontaktností jednatelky) znemožnila ověření pravdivosti daňových přiznání. Za období duben, červen a červenec 2015 společnost ani daňová přiznání nepodala a daň z porizení zboží z jiného členského státu tedy nepřiznala ani neodvedla. V řetězci došlo prokazatelně ke snížení kupní ceny na úrovni tohoto článku, přičemž toto snížení bylo zjevně kompenzováno neodvedenou DPH. Řetězec vykazoval nestandardní znaky, které by jednotlivě (tj. například nastala-li by v konkrétním řetězci pouze jedna z takovýchto okolností) nutně nemusely být zcela výjimečné v daném obchodním prostředí, ve svém souhrnu však vytvářejí ucelený obraz o podvodné činnosti a jasně podporují závěr o existenci podvodu na DPH (nikoliv pouze dodatečné neschopnosti daňového subjektu dostat své daňové povinnosti). Mezi nestandardní okolnosti patří kromě prokazaného snížení kupní ceny a standardního *modu operandi* sjednávání obchodů mezi Ing. J. jménem žalobce a Ing. Š. jménem LABET s.r.o. také to, že odběratelé zastupovaní Ing. Š. se často měnili bez jasného důvodu, společnost LABET s.r.o. fyzicky zboží nepřebírala a k úhradě cen za zboží docházelo pozpátku, neboť společnost získala prostředky na úhradu až poté, co jí cenu uhradil její odběratel.
78. Co se týče vědomosti žalobce o podvodném jednání, i tu považuje zdejší soud za prokázanou. O vědomosti žalobce o daném podvodu na DPH svědčí uvedené nestandardnosti, jichž si měl být vědom (s výjimkou těch, které nastaly až po realizaci daných obchodů), přičemž těch nejzávažnějších si prokazatelně vědom byl. Těmi nejpodstatnějšími jsou právě snížení ceny zboží ze strany LABET, s.r.o. a zjištěný shodný *modus operandi* u často se (bez jasného důvodu) střídajících odběratelů zastupovaných Ing. Š. Soud nepovažuje za nutné opakovat to, co uvedl výše souhrnně pro všechny obchody uzavírané s odběrateli spojenými osobou Ing. Š. Shrnuje proto, že Ing. J., jehož jednání je žalobci přímo přičitatelné, si byl daného podvodného jednání zjevně vědom a kontinuálně sjednával jménem žalobce obchody se subjekty zastupovanými Ing. Š. s vědomím toho, že tyto subjekty dodávají dané zboží za

nižší cenu (bez DPH) než sám žalobce. Kontroloval-li jednatel žalobce činnost svého obchodního zástupce, jak žalobce tvrdí, nutně si musel být uvedených krajně podezřelých okolností vědom, a měl a mohl tudíž vědět o možné účasti na daňovém podvodu.

79. Soud zároveň nemá za to, že by žalobce činil dostatečná opatření k zabránění své účasti na daňovém podvodu. Sám jednatel žalobce – V. D. st. ve své výpovědi uvedl, že si žalobce odběratele ověřoval pouze z toho pohledu, zda existuje, je plátcem DPH a zda nefiguruje mezi nespolehlivými firmami. Prověřování bylo zjevně formální, a to i přesto, že na straně odběratele existovaly výše popsané nestandardní okolnosti, kterých si žalobce musel být vědom. Stejně tak smluvní zajištění obchodních případů bylo zjevně žalobcem prováděno rutinně, a to natolik, že muselo vyvolávat další pochybnosti. Rámcová smlouva byla podepsána za LABET s.r.o. sice oprávněnou osobou, se kterou ovšem žalobce ani jeho zástupce fyzicky nejednali. Vše zajišťoval Ing. Š. (správce daně prokázal, že bezhotovostní převody prováděl právě Ing. Š.), byť jako kontaktní osoba za LABET s.r.o. byl v rámcové smlouvě uveden J. H. Ing. Š. ani v tomto případě nedoložil oprávnění jménem společnosti jednat. V rámcové smlouvě byli navíc uvedeni odběratelé společnosti LABET s.r.o. a osoby oprávněné k převzetí zboží. Žalobce učinil opatření pouze za účelem, aby mu byla uhrazena kupní cena (tj. zboží bylo předáno až po jejím uhrazení), nicméně neučinil žádná opatření za účelem zamezení své účasti na podvodu na DPH.
80. Zdejší soud proto uzavírá, že správce daně, potažmo žalovaný nepochybil, odepřeli-li uznat žalobcem uplatňovaný nárok na osvobození od DPH z dodání zboží společnosti LABET s.r.o. z důvodu, že žalobce věděl, resp. mohl a měl vědět, že dané plnění je součástí řetězce zasaženého podvodem na DPH.

IV. Shrnutí a náklady řízení

81. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s.
82. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Podle něj 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. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

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

Brno 31. srpna 2023

Shodu s prvopisem potvrzuje K. P.

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje K. P.