



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **P. Š.**
bytem X
zastoupený daňovou poradkyní PhDr. Marií Slámovou
sídlem Rešice 56, 671 73 Tulešice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 8. 2022, č. j. 26931/22/5300/21443-712603,

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 Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) dodatečnými platebními výměry ze dne 22. 1. 2021, č. j. 191570/21/3020-50521-708019, č. j. 192127/21/3020-50521-708019, č. j. 192211/21/3020-50521-708019, č. j. 192224/21/3020-50521-708019, č. j. 192243/21/3020-50521-708019 a č. j. 192271/21/3020-50521-708019 (dále jen „platební výměry“). Správce daně doměřil dlužnou daň za únor roku 2018 ve výši 38 058 Kč, za březen roku 2018 ve výši 37 487 Kč, za duben roku 2018 ve výši 27 119 Kč, za květen roku 2018 ve výši 43 762 Kč, za červen roku 2018 ve výši 19 440 Kč a za červenec roku 2018 ve výši 40 345 Kč. Zároveň žalobci stanovil povinnost uhradit penále ve výši 7 611 Kč, 7 497 Kč, 5 423 Kč, 8 752 Kč, 3 888 Kč a 8 069 Kč. Žalovaný následně rozhodnutím ze dne 16. 8. 2022, č. j. 26931/22/5300/21443-712603, (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl odvolání žalobce podané proti platebním výměrům a platební výměry potvrdil.
2. Předmětem sporu je otázka, zda žalobci oprávněně nebyl uznán nárok na odpočet DPH z přijatého plnění (dodávek vajec) od společnosti Ovangkol tonewoods s. r. o. (dále jen „Ovangkol“) z důvodu účasti na daňovém podvodu.

II. Stanoviska účastníků řízení

3. Žalobce se domáhá zrušení správních rozhodnutí obou stupňů a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá, že v napadeném rozhodnutí není vymezeno, k jakému podvodu došlo, kdo jej spáchal a jaká byla aktivní účast žalobce na něm. Žalobce si ověřil, že Ovangkol byl deklarován jako spolehlivý plátcce DPH. Jednal se zplnomocněným zástupcem (panem M.), kterého znal několik let, a věděl o něm, že má zkušenosti s nákupem a prodejem vajec, neboť vejce dodával i jeho bývalému zaměstnavateli panu S. Žalobce sice netrval na předání kopie plné moci, ale ta je notářsky zpracovaná a je součástí spisu správce daně, takže v únoru 2018 prokazatelně existovala. Nákupy probíhaly standardně dle objednávek, jak je u těchto komodit obchodní zvyklostí. Objednávky byly ve výši, která pokrývala odbyt žalobce. Žalobce neměl žádnou pochybnost a neměl důvod se blíže scházet s majitelem Ovangkol. Sice se nijak nezajímal, proč firma využívá faktoringu, šlo ale o interní věc Ovangkol. Nákupy jsou zdokumentované, Státní veterinární správa potvrdila původ vajec ze společnosti Medzičilizie a.s. Žalobce uvedl jména řidičů a SPZ dodávky. Medzičilizie a.s. i Ovangkol podávali daňová přiznání a kontrolní hlášení. Zboží bylo vždy uhrazeno a prodej probíhal za cenu obvyklou. Pouze první objednávka byla hrazena v hotovosti, dodávky zboží ve výši cca 60 tis. Kč nejsou ničím nestandardním. Existenci faktoringu potvrdil slovenský správce daně a žalobci nepřísluší vstupovat do obchodních vztahů mezi třetími osobami. Svědecké výpovědi řidičů byly dostatečným zdrojem najisto postavených skutečností. Žalobce od počátku nemohl vědět, o jak velký obchod půjde, šlo o malé objednávky a obchody probíhaly standardně na základě mailových nebo telefonických objednávek. Správce daně neuvedl, v čem konkrétně spatřuje nestandardnost obchodů a v čem konkrétně se měl žalobce dopustit podvodu. Žalobce rozporuje tvrzení správce daně, že vejce byla žalobcem pořízena prostřednictvím dvou řetězců. V účetnictví žalobce se další slovenské firmy, které uvádí správce daně, neobjevují. Žalobce je nezná. Správce daně zjistil, že zástupce Ovangkol používal peníze z faktoringu na hotovostní úhrady vajec.
4. Žalovaný ve svém vyjádření opakuje své stěžejní úvahy týkající se existence podvodu na DPH v dané věci. Daňové orgány srozumitelně popsaly všechny skutečnosti svědčící o podvodném jednání a tyto skutečnosti byly podloženy zjištěními majícími podklad ve spise. Za spolupachatele musí být považován i daňový subjekt, který se na přípravě podvodu nijak

nepodílel, ale přehlížel zjevné nestandardnosti. Námitka neprokázání vědomé/úmyslné účasti žalobce na podvodu je proto nedůvodná. Žalovaný identifikoval rizikové vlastnosti společnosti Ovangkol, absenci standardní písemné smlouvy, nestandardnosti ve způsobu úhrady a v okolnostech navázání a průběhu obchodní spolupráce. Tyto okolnosti v souhrnu prokazují, že žalobce o svém zapojení do podvodu na DPH vědět mohl a měl. Žalobce obchodoval se specifickou komoditou a jako zkušený obchodník si byl vědom skutečnosti, že Ovangkol by měla splňovat určité podmínky plynoucí ze specifik daného obchodu. Žalobce však rezignoval na podrobnější záruky stran obchodu. Skutečnost, že žalobce standardně písemnou dokumentaci neuzavíral, nelze v rámci subjektivních okolností hodnotit v jeho prospěch. Ovangkol nikdy nedisponovala oprávněním k nakládání se zbožím živočišného původu, což bylo možné zjistit na webových stránkách Státní veterinární správy. Rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 334/2017-208 s problematikou daňových podvodů nesouvisí. Žalovaný proto závěrem navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

III. Posouzení věci krajským soudem

5. 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.“), a řízení předcházející jeho vydání. Soud 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 (§ 51 odst. 1 s. ř. s.). Při rozhodování vycházel z obsahu správního spisu, nad jehož rámec nebylo potřeba provádět dokazování.
6. Jádrem sporu je posouzení, zda žalobci oprávněně nebyl uznán nárok na odpočet DPH z důvodu jeho účasti na podvodu na DPH. Již na tomto místě je proto nutno konstatovat, že rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017-208, na který žalobce odkazuje, není pro posuzovanou věc přílehlavý, neboť se netýká problematiky odepření nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na daňovém podvodu. Tento rozsudek se s důvody napadeného rozhodnutí zcela míjí a krajský soud jej při posuzování věci nemohl zohlednit. Stejně tak se s důvody napadeného rozhodnutí míjí odkazy žalobce na důkazy (např. výpovědi řidičů či listinné záznamy), které mají prokazovat, že zboží bylo žalobci dodáno. Existence dodaného zboží je hmotněprávní podmínkou nároku na odpočet DPH. Žalovaný však splnění hmotněprávních podmínek nezpochybnil a založil své rozhodnutí (na rozdíl od prvostupňového rozhodnutí) na tom, že transakce byla zatížena daňovým podvodem, o němž žalobce vědět měl a mohl.
7. Podle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie i Nejvyššího správního soudu (všechna zde citovaná judikatura je dostupná na www.curia.eu, respektive www.nssoud.cz) je nárok na odpočet daně nedílnou součástí systému DPH a v principu nesmí být omezen. Výjimku představují situace, kdy daňový subjekt uplatňuje nárok na odpočet daně podvodně nebo zneužívajícím způsobem. Podvodem na DPH se označuje situace, v níž jeden daňový subjekt jako účastník podvodu neodvede státní pokladně vybranou DPH, a další subjekt si ji naopak odečte, a to aby získal daňové zvýhodnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60, č. 3705/2018 Sb. NSS). Transakce, jimiž se takový podvod uskutečňuje, neodpovídají běžným obchodním podmínkám (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2019, čj. 10 Afs 182/2018-42). Za takové situace je pak z hlediska posouzení nároku na odpočet daně rozhodné posouzení všech objektivních

okolností vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2016, čj. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS).

8. Účast daňového subjektu na řetězci, který byl zasažen daňovým podvodem, se posuzuje v následujícím testu: 1) daňové orgány jsou povinny vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, tedy vylicit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo; 2) pokud správce daně prokáže, že k daňovému podvodu došlo, zkoumá subjektivní stránku účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu; 3) pokud správce daně prokáže obě dvě podmínky, tj. existenci podvodu a zaviněnou účast v podvodném obchodním řetězci, daňový subjekt má šanci se „vyvinut“, pokud prokáže, že přijal dostatečná opatření, která měla zamezit tomu, aby se účastnil podvodných obchodů (např. rozsudek NSS ze dne 20. 1. 2021, čj. 10 Afs 206/2020-41). Je však nutno poznamenat, že druhý a třetí bod nepředstavují dva zcela samostatné kroky, nýbrž spíše dvě pravidla, jejichž uplatňování se v konkrétním případě navzájem ovlivňuje a vede k jedinému závěru, a to zda daňový subjekt o existenci daňového podvodu vědět měl a mohl.
9. Společným typickým znakem podvodů na DPH je častá praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně, stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu. Aby však bylo možné konstatovat existenci daňového podvodu na DPH, 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 představovat dostatečný podklad pro přijetí domněnky, že chybějící daň je v konkrétní věci následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění. Užívané spojení „(prokázání) existence daňového podvodu“ je poněkud zavádějící, neboť zpravidla nebude možné prokázat existenci daňového podvodu nad veškerou pochybnost; přesnější je hovořit o důvodné domněnce daňového podvodu (rozsudek NSS ze dne 12. 6. 2019, čj. 2 Afs 162/2018-43, bod 23).
10. K odkazům žalobce na judikaturu správních soudů a Soudního dvora Evropské unie, či odbornou literaturu krajský soud v obecné rovině uvádí, že citované právní závěry nijak nezpochybňuje. Zároveň však musí konstatovat, že tyto závěry přímo nepodporují žalobcem uplatněné námitky. Jedná se primárně o výsledek obecné interpretace právních norem, tj. jakási obecná východiska. Žalobcem citované pasáže přitom nijak nevybočují z konstantní judikatury soudů, na kterou zdejší soud poukázal výše. Po provedené interpretaci právní normy je však nutno vždy přistoupit k její aplikaci na konkrétní projednávaný případ. Od obecných východisek je tedy potřeba odlišit hodnocení konkrétních skutkových okolností, které nelze bez dalšího přenášet z jedné věci na věc jinou, i kdyby se v některých rysech mohla jevit jako obdobná. Skutkové hodnocení je totiž vždy komplexním postupem, který se odvíjí od konkrétních okolností případů. I v nyní projednávané věci je tak nutno individuálně vyhodnotit, nakolik se výše předestřená východiska promítají do konkrétně zjištěného skutkového stavu.
11. Pokud jde o první bod shora uvedeného testu, žalovaný zcela jasně vysvětlil, v čem tkvěla podstata daňového podvodu. Popsal jednotlivé články řetězce i jejich roli v řetězci, identifikoval chybějící daň a popsal řadu objektivních okolností nasvědčující tomu, že daný řetězec byl skutečně stížen daňovým podvodem.

12. Proti úvahám žalovaného týkajícím se uvedeného prvního kroku žalobce brojí v první řadě zcela povšechně. Konkrétní zjištění a úvahy žalovaného nijak nezpochybňuje (za jedinou výjimku lze považovat dílčí argumentaci fakticky zpochybňující jeden ze dvou řetězců, ke které se soud vyjádří dále). Pokud tedy jde o obecnou námitku, že žalovaný nepopsal, v čem přesně podvod spočíval a kdo se na něm podílel, musí soud konstatovat opak. Žalovaný všechny rozhodné skutečnosti pro závěr o samotné existenci daňového podvodu podrobně a srozumitelně popsal v bodech 34 až 52 napadeného rozhodnutí (na osmi stranách). S ohledem na absenci konkrétnějších námitek soud na tyto pasáže napadeného rozhodnutí odkazuje.
13. Co se týče dílčí argumentace rozporující existenci jednoho ze dvou z řetězců – tj. řetězce AG Maiwald a. s. (prvovýrobce; CZ) → Wellton s. r. o. (SK) → [přerušeni řetězce] → Ovangkol (CZ) → žalobce (CZ), soud uvádí, že tato námitka není vůbec způsobilá existenci daného řetězce zpochybnit. Žalobce totiž pouze tvrdí, že se v jeho účetnictví další slovenské subjekty neobjevují, žalobce je nezná a nesetkal se s nimi. Tyto skutečnosti samotnou existenci řetězce nijak nenarušují. Z popisu řetězce je patrné, že přímým dodavatelem žalobce byl i v tomto řetězci Ovangkol. To, že se v účetnictví žalobce neobjevuje společnost Wellton, proto není nijak překvapivé. Znalost této společnosti žalobcem by mohla mít relevanci teprve v druhém kroku shora popsaného testu (tedy nikoliv při posuzování samotné existence dodavatelsko-odběratelského řetězce, v rámci něhož mělo dojít k daňovému úniku), a to pouze v případě, že by žalovaný tuto skutečnost zařadil mezi objektivní okolnosti nasvědčující tomu, že žalobce o existenci daňového podvodu vědět měl a mohl. Podmínkou existence daňového podvodu ani toho, že daňový subjekt o něm vědět měl a mohl, však není prokázání jeho vědomosti o všech člancích řetězce. Existenci uvedeného řetězce nijak nevyvrací ani tvrzení žalobce, že společnost AG Maiwald a.s. byla jeho přímým dodavatelem. Žalovaný toto tvrzení nepopírá, pouze poukazuje na to, že ve shora popsaném dodavatelsko-odběratelském řetězci byla jeho prvním článkem, což potvrzují žalobcem předložené dodací listy s identifikací dodaných vajec od Ovangkol kódem prvotního výrobce CZ 23165, který náleží právě AG Maiwald a.s.
14. Jelikož žalobce kromě výše uvedeného nijak nezpochybňuje závěry žalovaného učiněné v prvním kroku shora popsaného testu, přistoupil soud k posouzení druhého a třetího kroku, k němuž směřuje převážná většina žalobních námitek. V rámci těchto kroků krajský soud zkoumal subjektivní stránku účasti žalobce na daňovém podvodu a opatření, která žalobce přijal za účelem zamezení tomu, aby se účastnil podvodných obchodů. Při tom soud přihlížel ke všem skutkovým okolnostem.
15. Po komplexním hodnocení zjištěného skutkového stavu krajský soud na jednu stranu dospěl k závěru, že některé žalobcem uváděné skutkové okolnosti oslabují význam některých objektivních okolností, které žalovaného vedly k závěru o tom, že žalobce vědět měl a mohl o svém zapojení do daňového podvodu. Na stranu druhou však musí soud konstatovat, že i přesto je celkové hodnocení věci ze strany žalovaného správné a důvody, které žalovaného k vydání napadeného rozhodnutí vedly, v převážné míře ob stojí. Žalobce se totiž ve svých námitkách *de facto* vyhnul těm nejzávažnějším pochybnostem ze strany žalovaného, respektive tyto pochybnosti dezinterpretoval a jako zcela obvyklé ve skutečnosti popisuje okolnosti jiné (byť s pochybnostmi žalovaného velmi úzce související).
16. Soud v první řadě podotýká, že mezi objektivní skutečnosti svědčící o tom, že žalobce o existenci daňového podvodu vědět měl a mohl, žalovaný nezařadil žádnou skutečnost, o které by žalobce nemohl vědět. Žalobce sice v žalobě tvrdí, že mu některé další skutečnosti

klade žalovaný k tíži, nicméně ve skutečnosti tomu tak není. Hovoří-li žalobce např. o „praktikách třetích osob“ (konkrétně DADO PLUS s. r. o.), ty žalovaný zmiňoval v rámci zjištění o existenci samotného daňového podvodu (tj. v rámci prvního kroku testu). Skutečnosti svědčící o existenci daňového podvodu však nejsou žádným způsobem přikládány k tíži žalobci. O „přikládání k tíži“ lze hovořit až v rámci druhého a třetího kroku testu, který má vést k vyhodnocení otázky, zda žalobce o zasažení řetězce daňovým podvodem vědět měl a mohl.

17. Žalovaný v napadeném rozhodnutí identifikoval a podrobněji zdůvodnil následující objektivní skutečnosti svědčící o tom, že žalobce vědět měl a mohl o svém zapojení do řetězce zatíženého daňovým podvodem (soud v podrobnostech odkazuje na body 53 až 76 napadeného rozhodnutí). Ovangkol neměl zapsanou žádnou provozovnu a měl virtuální sídlo. Neplnil si povinnost zveřejňování účetních závěrek, v živnostenském rejstříku měl uveden obecný předmět podnikání a neměl webové stránky, na kterých by prezentoval svou činnost. Nikdy nebyl registrován u Státní veterinární správy, tudíž postrádal oprávnění nakládat s předmětným zdanitelným plněním. Žalovaný dále poukázal na absenci písemné smlouvy, kterou považuje za standardní s ohledem na povahu plnění, specifika přepravy, hygienická opatření apod. Žalobce dále za první dodání zboží hradil v hotovosti, a to blíže neurčené osobě. Posléze hradil na účet faktorovi (DADO PLUS s. r. o.), aniž by se o této skutečnosti blíže informoval. Žalovaný dále poukázal na nestandardní okolnosti navázání a průběhu obchodní spolupráce. Žalobce se společností Ovangkol navázal spoluprací na základě ústní dohody po telefonu, a to s M. M. (zástupce společnosti Ovangkol), aniž by mu byla předložena plná moc (o její existenci se začal zajímat až v průběhu daňové kontroly). Žalobce zároveň zahájil obchodování přesto, že Ovangkol nebyl registrovaným provozovatelem potravinářského podniku, ačkoliv o povinnosti registrace věděl (sám byl registrován).
18. V čem krajský soud na rozdíl od žalovaného nespátřuje v daném konkrétním případě nestandardnost přímo podporující možnost, že žalobce o svém zapojení do daňového podvodu vědět měl a mohl, je absence smluvní dokumentace. Krajský soud souhlasí se žalobcem v tom, že pokud jednotlivé dílčí obchody probíhají v částkách cca 60 tis. Kč a platby probíhají po dodání zboží, nelze bez dalšího považovat uzavírání dílčích dohod telefonicky či e-mailem za nestandardní. Soud nepovažuje za směrodatné, že celkově obchody přesáhly milion korun, neboť tuto skutečnost nemusel žalobce od počátku předvídat (žalovaným je mu vytýkáno právě to, že od počátku neuzavřel na dodávky od Ovangkol písemnou smlouvu) a dílčí dodávky nepřesahovaly běžné transakce v daném odvětví (alespoň to žalovaný netvrdil). Ani skutečnost, že předmětem transakcí bylo zboží podléhající rychle zkáze a že jeho doprava vyžadovala plnění určitých hygienických norem, podle názoru soudu nespátřuje o tom, že by potřeba uzavření písemné smlouvy byla v daném případě naléhavější (žalovaný neodkázal na žádná zjištění o tom, že by tyto skutečnosti vedly k tomu, že by se v daném odvětví jednalo o standardní postup). Neuzavření písemné smlouvy na tento typ zboží, lze-li očekávat dílčí dodávky na základě konkrétních objednávek s tím, že cena jedné dodávky se pohybuje okolo 60 tis. Kč, proto soud nevnímá jako objektivní okolnost přímo nasvědčující tomu, že žalobce měl a mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu. Na druhou stranu lze uzavření písemné smlouvy řadit mezi opatření k zabránění účasti na daňovém podvodu. Nevyužil-li žalobce toto opatření, nutně se to promítá do hodnocení jeho možného „vyvinění“.

19. Za skutečnost mírně oslabující žalovaným popisované nestandardnosti navázání spolupráce s Ovangkol považuje soud skutečnost, že její zástupce (M. M.) byl osobou v daném oboru (tj. přímo v souvislosti s dodávkou vajec) známou jak žalobci, tak jeho bývalému zaměstnavateli. Jak ostatně vyplývá z usnesení Policie České republiky ze dne 16. 12. 2021, č. j. KRPB-140826-21/TČ-2021-061381-GR, s M. M., resp. s Ovangkol obchodovala v dané oblasti (obchod s vejci) řada dalších osob. Na druhou stranu nelze považovat za zcela běžné, že odběratelé se známým „dodavatelem“ transakce dojednávají pouze po telefonu, aniž by si jakkoliv ověřovali, že je tento „dodavatel“ skutečně oprávněn jednat jménem společnosti, jejímž jménem vystupuje. Jestliže M. M. ve společnosti Ovangkol oficiálně (dle obchodního rejstříku) nijak nefiguroval, nelze považovat za standardní, že se s ním žalobce spojil pouze telefonicky a nijak neověřoval jeho vztah s Ovangkol. Rozhodná zde není samotná existence oprávnění M. M. vystupovat za Ovangkol (která byla posléze prokázána v daňovém řízení), nýbrž její neprověření při započetí obchodní spolupráce. Přinejmenším se tím totiž žalobce vystavoval riziku, že Ovangkol bude jen nastrčená „fakturační“ schránka a on pak nebude schopen v případném daňovém řízení prokázat, že zboží skutečně odebíral od plátce DPH. Není sice zcela rozhodné, jaké konkrétní důsledky toto jednání mohlo mít, je ale podstatné, že již tímto se žalobce vystavoval nepřiměřenému riziku, a ve svém souhrnu se proto (přestože M. M. byl znám jako dodavatel vajec) nejedná o standardní způsob navázání a průběh obchodní spolupráce. Byť tedy soud nevnímá okolnosti navázání a průběhu spolupráce žalobce s Ovangkol za alarmující ve všech aspektech popisovaných žalovaným, shoduje se s ním v závěru, že tyto okolnosti ve svém souhrnu standardní nebyly.
20. Pokud jde o způsoby úhrad, žalobce se snaží pochybnosti správce daně vyvrátit poukazem na jejich standardnost, potažmo na to, že mu nepřísluší hodnotit způsob inkasa pohledávek ze strany jeho dodavatele. Žalobce však opomíjí, že pochybnosti nevzbuzovala sama o sobě první platba v hotovosti, ani samy o sobě následné platby faktorovi. To, co bylo na těchto platbách nejproblematičtější, byla žalobcova lhostejnost k tomu, komu finanční prostředky předává. Žalobce v obou případech hradil třetím (jemu cizím) osobám, aniž by vůbec věděl, o koho se jedná. Tuto nejpodstatnější skutečnost přitom žalobce ve své žalobní argumentaci zcela přechází.
21. V rámci vědomostního testu poukazyval žalovaný také na další zcela zásadní okolnost, které se žalovaný ve své argumentaci prakticky vyhýbá. Je jí skutečnost, že Ovangkol nikdy nebyl registrován u Státní veterinární správy, a postrádal proto veřejnoprávní oprávnění nakládat s předmětným zdanitelným plněním. Žalobce si přitom této skutečnosti musel být vědom, neboť v dané oblasti obchodoval a sám byl u Státní veterinární správy registrován. Argumentace obsažená v žalobě přitom proti této objektivní okolnosti nijak nemíří. Tvrzení žalovaného, že u něj proběhla kontrola Státní veterinární správy se totiž s uvedenou okolností poněkud mívá. Ostatně sám žalobce z provedené kontroly dovozuje toliko to, že jí byl prokázán původ vajec i samotná existence vajec. Tyto skutečnosti však žalovaný nezpochybňoval.
22. K uvedeným skutečnostem pak přistoupila řada okolností spíše okrajových, tj. takových, které samy o sobě nutně nejsou alarmující, ale v rámci komplexního hodnocení spíše dokreslují situaci a mohou signalizovat, že žalobce měl být obezřetnější. Sem spadá například virtuální sídlo Ovangkol, absence zapsané provozovny, neplnění povinnosti zveřejňování účetních závěrek, uvedení obecného předmětu podnikání v živnostenském rejstříku či absence veřejné prezentace své činnosti například v podobě webové stránky. Z těchto skutečností žalobce zpochybňuje pouze relevanci virtuálního sídla, a to navíc toliko

s odkazem na to, že správce daně Ovangkol přes tuto skutečnost registroval k DPH. K této námitce lze pouze poznamenat, že virtuální sídlo samo o sobě registraci k DPH nebrání. V každém případě, i kdyby soud v rámci komplexního hodnocení věci odhlédl od této dílčí skutečnosti, celkový obraz by to nijak nezměnilo.

23. Skutečnost, že žalobce vejce nakupoval dle svých slov za cenu obvyklou, výše provedené hodnocení taktéž nemůže změnit. Kdyby cena zboží byla nižší, než obvyklá, zcela jistě by se jednalo o další alarmující skutečnost. Na druhou stranu, jestliže nižší nebyla, nemohla tato skutečnost v žalobci bez dalšího vzbuzovat pocit, že dodávky jsou zcela standardní a že se nevystavuje žádnému riziku, když řada shora uvedených skutečností svědčila o opaku.
24. S ohledem na všechny uvedené okolnosti má soud za to, že žalobce měl rozhodně učinit zásadnější opatření za účelem vyhnutí se účasti na daňovém podvodu, než pouhé prověření existence Ovangkol a toho, že není nespolehlivým plátcem DPH. Tato opatření nelze považovat ani za minimální standard, neboť k němu by například mělo patřit i ověření toho, že osoba, s níž daňový subjekt jedná, je osobou oprávněnou vystupovat za dodavatele, či ověření veřejnoprávního oprávnění k nakládání s živočišnými výrobky, které lze učinit na webových stránkách Státní veterinární správy. Žalobce nad rámec těchto základních opatření (z nichž některá neprovedl) uvádí, že zavolal na Státní veterinární správu s dotazem, jaká má učinit opatření, když bude nakupovat vejce od firmy Ovangkol, která je bude vozit ze slovenských chovů. Na dotaz mu bylo údajně sděleno, že on sám nemusí dělat žádná opatření. Pomine-li soud skutečnost, že žalobce své tvrzení nedoložil a že se spoléhal na telefonicky sdělenou informaci, žalobce se zcela jistě nemohl z telefonického rozhovoru dozvědět, že obchodování s živočišnými produkty bez registrace je v souladu se zákonem (to ostatně ani netvrdí). Mohl se skutečně dozvědět pouze to, že on sám jakožto registrovaný subjekt nemá žádné další povinnosti plynoucí z právní úpravy regulující nakládání s živočišnými produkty. Takové konstatování by však rozhodně nemohlo u žalobce vzbuzovat přesvědčení, že činnost Ovangkol je zcela v souladu se zákonem, a to mimo jiné i s ohledem na ostatní shora uvedené indicie, které v něm měly naopak v souhrnu budit podezření, že je tomu spíše jinak.
25. Soud proto uzavírá, že žalovaný dospěl ke správnému závěru, že žalobce o svém zapojení do daňového podvodu vědět měl a mohl (a neučinil dostatečná opatření, kterými by se své účasti na daňovém podvodu vyvaroval). Tento závěr je přitom zcela postačující pro odepření nároku na odpočet DPH. Žalovaný nemusel prokazovat, že se žalobce do daňového podvodu zapojil úmyslně, respektive aktivně, nebo že by byl přímým beneficentem daňového podvodu. Obsah žaloby nasvědčuje tomu, že si žalobce právě takto vysvětluje podmínku „vědomé“ účasti na daňovém podvodu. Žalobce totiž na více místech namítá, že žalovaný neuvedl (popř. nedoložil), „*jaká byla aktivní účast Žalobce*“ na daňovém podvodu, respektive „*v čem konkrétně se měl [...] podvodu dopustit*“. Jak je však patrné z výše citované judikatury, nárok na odpočet DPH lze odepřít i tehdy, jestliže o své účasti na daňovém podvodu daňový subjekt nevěděl a toliko o ní vědět měl a mohl. Žalobce nemusí sám spáchat daňový podvod (tudíž ani trestný čin), aby mu byl odepřen nárok na odpočet DPH. Proto pro posouzení věci nemohlo být samo o sobě nijak významné ani to, že trestní věc žalobce byla odložena (nutno poznamenat, že žalobce usnesení o odložení věci, které doložil již v daňovém řízení, v žalobě toliko obecně označil jako důkaz a neuvedl, která jeho tvrzení by měl prokazovat, nebo alespoň co z něj dovozuje).

IV. Shrnutí a náklady řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje K. P.

26. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji zamítl ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s.
27. 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 15. prosince 2023

Mgr. Petr Šebek v. r.
předseda senátu