



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Barbory Berkové a soudců JUDr. Markéty Fialové a JUDr. Michala Jantoše ve věci

žalobkyně: **J. K., a. s., IČO X**
sídlem K. n. 1391/11, X P. 10
zastoupena daňovým poradcem A. s. r. o.
sídlem N. 683/5, X P. 9

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 5. 2022, č. j. 17466/22/5300-22443-702189

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9. 5. 2022, č. j. 17466/22/5300-22443-702189 **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 23 570 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobkyně.

Odůvodnění:

I) Vymezení věci

1. Žalobkyně uplatnila v daňovém přiznání za zdaňovací období květen 2015 nadměrný odpočet na DPH ve výši 4 059 663 Kč, vzniklý po uplatnění nároku na odpočet daně z faktur vystavených společností B. s r. o. (dále jen „B.“), která dodávala žalobkyni v červenci a září 2012 mobilní telefony.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

2. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) žalobkyní uplatněný nárok na odpočet daně neuznal a platebním výměrem ze dne 8. 3. 2021 jí vyměřil za uvedené zdaňovací období vlastní daň ve výši 21 007 Kč, neboť dospěl k závěru, že ač žalobkyně prokázala splnění hmotněprávních podmínek vzniku nároku na odpočet podle § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále „ZDPH“), nárok na odpočet z dokladů vystavených dodavatelem B. jí nenáleží, neboť předmětná zdanitelná plnění (dodávky mobilních telefonů) byla zatížena daňovým podvodem, o němž žalobkyně na základě objektivních okolností mohla a měla vědět, přičemž nepřijala dostatečně účinná opatření k zamezení své účasti na něm.
3. Žalovaný ve výroku označeným rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a platební výměr potvrdil. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný popsal, že podvod na DPH se týkal mobilních telefonů, které společnost J. – D. – S. s. r. o. (dále jen „J.“) pořídila z jiného členského státu Evropské unie (ze Slovenska od společnosti M.-E.-I., s. r. o.), poté je prodala společnosti G.-P. s. r. o., ta následně společnosti O. G. s. r. o., ta společnosti B. a ta žalobkyně, která následně zase tyto telefony dodávala do jiného členského státu nebo vyvážela do třetích zemí, vykazovala je jako osvobozená dodání zboží a nárokovala nadměrný odpočet DPH. Za „missing tradera“ označil správce daně první článek předmětného řetězce v tuzemsku, společnost J., která za III. čtvrtletí roku 2012, v němž se plnění fakticky uskutečnila, nepodala ani na výzvu správce daně daňové přiznání a po doměření daně z moci úřední tuto daň nezaplatila. Dále žalovaný poukázal na materiál nazvaný „Návrh obchodní spolupráce“, popisující základní strukturu a pravidla fungování celého řetězce, který byl pod názvem „Kolotoč“ zajištěn v trestním řízení v počítači Mgr. A. H., zástupce B., a v němž byla mezi zapojenými subjekty uvedena i žalobkyně, a dále na obsah odposlechů pořizovaných v rámci trestního řízení a protokolů o výsledcích svědků, zejména svědka P. P., ředitele obchodního oddělení zahraničního obchodu a člena představenstva žalobkyně, který potvrdil, že se zná s osobami figurujícími ve strukturách společností zapojených v předmětném řetězci. Podle žalovaného se jednalo o vysoce organizované a sofistikované podvodné schéma o pěti pilířích s jasně rozdělenými úkoly, takže je vyloučeno, že by k narušení neutrality daně došlo pouhým podnikatelským selháním, což ostatně potvrdil již NSS v rozsudku ve věci sp. zn. 6 Afs 154/2020. Za objektivní okolnosti svědčící ve svém souhrnu o vědomosti žalobkyně o účasti na podvodu označil žalovaný absenci fyzického sídla a provozovny společnosti B., která byla nově založenou společností, bez účetní závěrky a s jednatelem ze zahraničí, absenci písemné smlouvy mezi žalobkyní a společností B. navzdory skutečnosti, že se jednalo o obchody v milionech Kč, nedostatečná identifikace zboží v dodacích listech, dále upozornění P. G., jednatele společnosti G.-P. s.r.o., ze dne 2. 7. 2012, aby A. H. do telefonu nezmiňoval žalobce, telefonická domluva předsedy představenstva žalobkyně, Mgr. P. K., s tehdejšími zástupci žalobkyně, Ing. V. U., ohledně svědecké výpovědi jednatele společnosti B., K. M., již následně výpověď tohoto svědka odpovídala, dále rozpor postupu žalobkyně v transakcích s B. oproti své stávající praxi (úhrada zboží hned při převzetí před lhůtou splatnosti) a pokračování v obchodování s touto společností i po zjištění pochybností z předchozích řízení správce daně, dále dlouhodobá předchozí účast žalobkyně v obchodních řetězcích zatížených podvodem, organizovaných týmiž osobami, které znal její ředitel obchodního oddělení, P. P. Podle žalovaného si žalobkyně počínala neobezřetně, ignorovala zjevná rizika a nepřijala žádná opatření k tomu, aby se účasti na daňovém podvodu vyhnula.

II) Shrnutí obsahu podání účastníků

Žaloba

4. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného. Rozsáhlou žalobu koncipovala tak, že rozporovala prakticky každý ze 198 odstavců napadeného rozhodnutí. Krajský soud proto jen stručně shrnuje, že žalobkyně vytkla žalovanému předně to, že objektivní okolnosti svědčící o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného řetězce, které žalovaný zopakoval po správci daně, jsou snůškou smyšlenek, nepravd a účelových dohadů bez reakce na vysvětlení žalobkyně, přestože je podle judikatury SDEU povinen správce daně právně dostačujícím způsobem existenci těchto okolností prokázat. Nadto podle žalobkyně nestačí, aby tyto okolnosti vzbuzovaly pochybnosti jen „v souhrnu“, pokud každá zvlášť nesvědčí o ničem. Rovněž se žalovaný podle žalobkyně v rozporu s § 116 odst. 2 daňového řádu nevypořádal řádně s odvolacími námitkami, v četných případech jeho „citace“ z judikatury neodpovídají realitě a pokud odpovídají, pak se jimi ale žalovaný neřídí. Žalobkyně zdůraznila, že v roce 2010, kdy začala se společností B. obchodovat, nebyly veřejně dostupné žádné skutečnosti nasvědčující tomu, že by se mohlo jednat o nesolidního dodavatele. Žalovaný podle žalobkyně také v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu účelově zamlčel, že část zboží od B. žalobkyně dodala tuzemským odběratelům, přičemž řádně plnila své daňové povinnosti. Dále žalobkyně uvedla, že pro daňové řízení musí mít vypovídací hodnotu i rozsudek Krajského soudu v Ostravě sp. zn. 50 T 9/2016, v němž soud odmítl tvrzení státního zástupce, že by se předseda představenstva žalobkyně vědomě zúčastnil tvrzeného podvodného řetězce nebo že by byl v jakémkoli ohledu neobežřetný.
5. Materiál „Kolotoč“, který policie zajistila v počítači A. H. a jímž žalovaný argumentoval, byl vytvořen až půl roku poté, co ukončila obchodní spolupráci s B., přičemž tvrzení o přepracování starší verze nebylo prokázáno. Správce daně také nevysvětlil, proč měla být žalobkyně pro osoby organizující podvod tak důležitá, že ji zahrnuly do návrhu obchodní spolupráce 5 měsíců po ukončení spolupráce. Žalobkyně je v tomto materiálu uvedena pouze mezi „Ostatními subjekty“, nikoli mezi přímými a vědomými účastníky řetězce, tj. v 5. pilíři, jak lživě tvrdí žalovaný, žádný její přímý kontakt s ostatními členy řetězce nebyl zjištěn a náklady spojené s účastí a znázornění vztahů mezi jednotlivými osobami se žalobkyně nijak netýkají. Správce daně také nevysvětlil, proč nebyly stíhány i další společnosti uvedené mezi „Ostatními subjekty“. Telefonáty P. P. s různými osobami z řetězce byly ryze obchodní povahy, jak vyplynulo z dokazování v trestním řízení, přičemž žalovaný nijak logicky nevysvětlil, jak lze z pouhé znalosti určitých osob P. P. dovodit, že žalobkyně mohla a měla vědět, že jí přísluší role v řetězci obchodů v podobě zajišťování distribuce zboží, když P. P. prokazatelně nevěděl o tom, kdo společnosti B. dodává zboží. Podle žalobkyně si žalovaný neujasněl ani to, zda podle něj žalobkyně o svém zapojení do podvodného řetězce věděla a vědomě se na podvodu podílela, nebo zda o něm „jen“ vědět mohla, tj. zda jde o vědomou účast nebo o neobežřetnost.
6. Rovněž podle žalobkyně žalovaný nevysvětlil, jaké riziko představuje v době dálkové komunikace jednatel dodavatele s trvalým bydlištěm v zahraničí, který se nadto zdržoval v ČR a zaměstnanci žalobkyně s ním byli v pravidelném styku, stejně jako nevysvětlil, jaký problém vzbuzuje u velkoobchodníka nedostatek materiálně technického zázemí, či jak může být indicií signalizující podvodné jednání tzv. virtuální sídlo. Neprokázané je podle žalobkyně také tvrzení žalovaného, že uzavírání písemných smluv je v obchodním styku běžným jevem. Žalobkyně postupovala u společnosti B. stejně jako u ostatních obchodních partnerů, písemné objednávky byly následně v podrobnostech dojednávány telefonicky a e-maily, přičemž riziko plynoucí z neplnění sjednaných podmínek bylo ošetřeno zaplacením

zboží až po dodání. Nadto by žalobkyně při vědomém zapojení do podvodného řetězce určité tyto detaily ošetřila a uzavírala formálně bezvadné smlouvy.

7. Dále žalobkyně namítla, že žalovaný nepřihlédl k jejímu vysvětlení evidence kódů I. a uvedl v této souvislosti vědomě nepravdy. Žalobkyně I. vyžadovala a kontrolovala v případech, kdy to mělo reálný smysl. V případě telefonů výrobce Apple vyžadovala to kódy vždy, neboť je potřebovala při dalším prodeji předávat zákazníkům z důvodu obchodní politiky výrobce Apple a způsobu poskytování záruky. U telefonů Samsung a Nokia byly podmínky jiné, a tudíž I. pro nedostatek technických prostředků a administrativní a časovou náročnost neevidovala, což byla v dané době běžná a ověřitelná praxe. Při dodání do zahraničí uplatňoval konečný odběratel reklamaci u výrobce, resp. u smluvního servisu, proto žalobkyně I. nevyžadovala a nekontrolovala, začala tak obezřetně činit až po zveřejnění informace o krádeži mobilních přístrojů a poté, co si pořídila zařízení takovou kontrolu umožňující.
8. Důrazně brojila žalobkyně i proti hodnocení obsahu odposlechu rozhovoru mezi P. G. a A. H. To, že se A. H. v telefonu zmínil „nějakém J. K.“, vypovídá podle žalobkyně o tom, že tuto osobu vůbec neznal. P. G. navíc A. H. řekl, aby do telefonu neříkal podrobnosti týkající se společnosti B., nikoli žalobkyně. Tvrzení žalovaného o preventivní ochraně žalobkyně v tomto telefonátu je tak lživé a účelové. Rovněž žalobkyně brojila proti hodnocení svědecké výpovědi K. M., které podle žalovaného provedl v rozporu s § 8 odst. 1 správního řádu. Svědek odpovídal dostatečně konkrétně a správce daně se jej na další podrobnosti nevyptával. Také obsah telefonátu mezi Ing. U. a Mgr. K. byl podle žalobkyně spravedlivá úřední osoba nemohla vyhodnotit jako ovlivňování svědka, ostatně i státní zástupce v trestním řízení hodnotil obsah tohoto telefonátu jen jako nabádání svědka k tomu, aby vypovídal pravdu. Svědek K. M. neměl být nabádán k tomu, jak má vypovídat, ale jen k tomu, aby si nevymýšlel, nebude-li odpověď znát. Za nepřijatelné považuje žalobkyně také zneužití dřívějších obchodních kontaktů P. P. a žalobkyně na osoby, které obchodovaly s tímž sortimentem, bez jakéhokoli důkazu a úvahy o tom, jak svědčí o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného řetězce. Naopak z odposlechnů a analýz e-mailů a SIM karet vyplynulo, že nikdo od žalobkyně nebyl v rozhodné době v kontaktu s osobami spojenými s daným řetězcem, s výjimkou společnosti B.
9. Dále žalobkyně zdůraznila, že k vědomému zapojení do podvodného řetězce neměla žádnou rozumnou motivaci, neboť obchody s B. činily jen 10 %, takže by tím ohrozila 90 % svého businessu, který s touto společností nesouvisel, a hlavně 20 let budované dobré jméno společnosti nesoucí jméno svého zakladatele. Připomněla také, že předseda jejího představenstva nebyl trestním soudem odsouzen a P. P. nebyl ani obžalován.
10. Dále žalobkyně podrobně popsala strasti, které pro ni vyplynuly z neoprávněného zdržování odpočtů DPH za předchozí období ve výši 42,8 mil. Kč, jakož i úsilí, které musela vyvíjet, aby přesvědčila správce daně pochybujícího o existenci zboží a o tom, že je jeho dodavatelem B., čímž zdůvodnila, proč se rozhodla neuplatnit předmětný odpočet v roce 2012.
11. Podezřelá nebyla podle žalobkyně ani krátká splatnost faktur společnosti B., která zřejmě nedosáhla na pojištění pohledávek a potřebovala tak kvůli cashflow krátkou splatnost. Za nelogický označila žalobkyně také argument chybějící účetní závěrky v prvním roce podnikání společnosti. Spolehlivost obchodního partnera lze ověřit a pojistit i jinak. K úhradě DPH za společnost B. podle § 109a ZDPH neměla žalobkyně žádný důvod, neboť

jí tato společnost prokázala, že daň řádně přiznává a správce daně jí nesdělil, že tuto daň neodvedla. O krácení daně svým dodavatelem žalobkyně nic nevěděla. Žalovaný také opomněl vyhodnotit skutečnost, že žalobkyně obchodní spolupráci s B. v září 2012 ukončila.

12. Dále žalobkyně obsáhle citovala závěry vyslovené v rozsudcích NSS ze dne 13. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017-31, a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017-60, které jsou na její případ přílehlavé, načež podrobila kritice rozsudky NSS v jejich věcech sp. zn. 5 Afs 190/2020 a 6 Afs 154/2020.
13. Žalovanému vytkla žalobkyně zejména to, že se řádně nevypořádal s jejími odvolacími námitkami a v rozporu s § 115 odst. 1 a § 116 odst. 2 daňového řádu neodstranil jí vytýkané vady postupu správce daně. Výpovědi svědků označil správce daně v rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu za nevěrohodné, aby se nemusel vypořádávat s tím, co vypovídali o vztazích s žalobkyní a jejími představiteli. Manipulace se dopustil žalovaný s výpovědí svědkyně B. a při hodnocení výpovědi svědka K. M. zneužil jakékoli i údajné nesrovnalosti a nepřesnosti. Osobní vztahy P. P. s určitými osobami nelze zaměňovat za vztahy obchodní, aby bylo možné tvrdit, že se tento účastnil podvodného jednání. Tvrzení žalovaného, že dopravu prováděli i dodavatelé společnosti B. nemá oporu v dokazování. V rozporu s § 8 odst. 1 daňového řádu také žalovaný nepřihlédl k vystupování společnosti E. T., spol. s r. o., která odebírala od B. více zboží, a přesto nebyla podezírána z účasti v podvodném řetězci. Rovněž žalovaný pochybil tím, že nevyhověl návrhu na opakovaný výslech svědka K. M., který se mohl vyjádřit k závěrům správce daně, jež nebyly v době jeho výslechu známy, a žalobkyně mu mohla klást otázky k vyjasnění nepravdivých tvrzení správce daně. Účelově také správce daně odmítl provést důkaz znaleckým posudkem potvrzujícím, že žalobkyně nakupovala od společnosti B. za obvyklé ceny a za obvyklé ceny také toto zboží dále prodávala, neboť jde o důkaz, který vyvrací nepravdivá tvrzení o existenci objektivních okolností. Totéž platí o neprovedení výslechu svědkyně Ing. J. L., jež mohla objasnit poskytování záruk za zboží. Výpověď Ing. B. nepřímou prokazuje, že žalobkyně nebyla vědomým účastníkem podvodného řetězce, neboť tato označila účastníky, kteří měli k dispozici kódované telefony, což žalobkyně nebyla.
14. Žalovaný dále podle žalobkyně neuvedl, jakou skutečnost měla podcenit, a nesmyslně naznačil, že jí mělo být podezřelé, že jí nějaký dodavatel nabízel zboží. Podle žalobkyně nelze akceptovat postoj žalovaného a správních soudů, kteří vytýkají daňovým subjektům nepřijetí potřebných opatření, avšak odmítají sdělit, jaká opatření to měla být.
15. Za zjevnou neomalenost označila žalobkyně tvrzení žalovaného o její snaze vyhnout se prověřování obchodů se společnostmi B. odmítnutím poskytnutí seznamu faktur z obchodování se společnostmi C., neboť žalobkyně argumentovala porušením daňového řádu ze strany správce daně, který chtěl prověřovat plnění za období, kde již uplynula lhůta pro stanovení daně, přičemž žalovaný neoznačil žádné zákonné ustanovení, které by svědčilo o tom, že se ze strany správce daně jednalo o zákonný požadavek.
16. Účelová a nesmyslná je podle žalobkyně i argumentace týkající se dalších obchodních aktivit společnosti B. a chybí smysluplná úvaha o tom, jak měla být vědomost o tom, že společnost B. vyváží zboží do jiných zemí, pro žalobkyni signálem o tom, že jde o netransparentní společnost.
17. Obstát podle žalobkyně nemůže také odmítnutí hodnocení trestního soudu žalovaným. Odlišnost mezi daňovým a trestním řízením, zdůrazňovaná v judikatuře, se v dané věci

neuplatní, neboť důkazní břemeno ohledně vědomého zapojení žalobkyně do podvodného řetězce tížilo v daňovém řízení výlučně správce daně.

Doplnění žaloby

- Podáním z 11. 7. 2022 žalobkyně doplnila svou žalobu o námitky k bodům 124, 195 a 196 napadeného rozhodnutí. Podle žalobkyně jednal správce daně v rozporu se základními zásadami správy daní a § 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, pokud byl účelově nečinný a nevyhověl její žádosti o zaslání úředního záznamu, v němž by ve smyslu § 88 odst. 1 písm. f) daňového řádu zaujal stanovisko k jednotlivým tvrzením, návrhům a výhradám žalobkyně a aby s ní bylo kontrolní zjištění projednáno v její přítomnosti.

Vyjádření žalovaného

- Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl, a odkázal na žalobou napadené rozhodnutí. Setrval na závěru, že účast žalobkyně v předmětném řetězci nemohla být náhodná, o čemž svědčí organizace skupiny, množství odebraného zboží žalobkyní od této skupiny, doba trvání spolupráce s touto skupinou, kdy žalobkyně přistoupila na obchodování s nezavedenou společností ve stamilionových hodnotách (subjekt, který nemá na území ČR fyzické, ale pouze virtuální sídlo, nemá provozovnu, jeho jednatel je cizí státní příslušník s trvalým bydlištěm mimo území ČR, není uzavřena smlouva, nepožaduje I., atd.). Z objektivních okolností uvedených v napadeném rozhodnutí podle žalovaného vyplývá, že ve skutečnosti byla žalobkyně doslova zahrnuta celou řadou indicií o skutečné podvodné povaze nastaveného obchodního modelu, nevěnovala jim však žádnou pozornost a evidentní rizika ignorovala, přestože z jejího konání je zřejmá pochybnost o legitimitě šetřených obchodních případů. Žalobkyně se proto nemůže dovolávat dobré víry, neboť nepřijala v zájmu minimalizace podnikatelského rizika dostatečně přiměřená opatření, aby vyloučila svoji účast na daňovém podvodu a nejednala s péčí řádného hospodáře, protože u obchodních transakcí tak velkého objemu nepodrobila tyto transakce podrobnému zkoumání, zda jejich „výhodnost“ není způsobena okolnostmi, jež signalizují možnost podvodného jednání na DPH. Námitku nedostatečného vypořádání odvolacích námitek označil žalovaný za nedůvodnou, poukázal na obsáhlost podání žalobkyně a na judikaturu vylučující povinnost odvolacího správního orgánu reagovat na každou větu. Základní námitky, obsah a smysl argumentace žalobkyně byly podle žalovaného v rámci daňového řízení správcem daně i jím vždy řádně vypořádány.

Replika žalobkyně

- Žalobkyně v replice reagovala prakticky na každý argument uvedený žalovaným v jeho vyjádření, jež v zásadě označila za projev očekávání žalovaného, že „stokrát opakovaná lež se stává pravdou“. K výtkám vůči rozsáhlosti svých podání poukázala na to, že zpráva o daňové kontrole má téměř 300 stran a napadené rozhodnutí 48, a tudíž je rozsah její žaloby přiměřený. Poukázala také na nepřiměřenou délku řízení, neoprávněné zadržování značných finančních prostředků daňovými orgány a povinnost správce daně jednat ve smyslu § 9 odst. 2 a § 78 daňového řádu, pokud byly podle něj indicie o možném podvodném jednání společnosti B. tak zřejmé. Opětovně též zdůraznila neakceptovatelnou nejednoznačnost závěru žalovaného o tom, zda věděla, či „jen“ vědět mohla a měla o svém zapojení do podvodného řetězce. Dále znovu vyzdvihla porušení svého práva na projednání kontrolního zjištění. Podrobně také opětovně poukázala na rozdíl mezi skutečným zněním odposlechů a jejich přepisem a upozornila na nepoužitelnost odposlechů z trestního řízení v řízení daňovém.

Doplnění vyjádření žalovaného

21. Žalovaný v podání ze dne 25. 1. 2024 uvedl, že považuje za vhodné doplnit svoje vyjádření s ohledem na nedávné rozsudky NSS ze dne 15. 11. 2023, č. j. 6 Afs 112/2023-78, a ze dne 20. 11. 2023, č. j. 5 Afs 107/2023-102, které se sice týkaly žalobkyně, avšak jiných zdaňovacích období (08 až 12 2011 a 01 a 03 až 05 2012), v nichž byl zjištěný skutkový stav odlišný než v nyní posuzovaném případě května 2015 a nadto došlo k určitému posunu nejen v judikatuře týkající se podvodů na DPH, ale i navazující praxi orgánů finanční správy. Zejména poukázal na to, že objektivní okolnosti, které NSS v uvedených rozsudcích neshledal jako dostatečné, byly v nyní řešeném případě pojaty mnohem detailněji a nadto byly nově definovány některé další objektivní okolnosti, které vůbec nebyly předmětem posouzení NSS.

Vyjádření žalobkyně k doplněnému vyjádření žalovaného

22. Žalobkyně v podání ze dne 18. 4. 2024 vyjádřila své očekávání, že žalovaný po vydání jím zmíněných rozsudků NSS z listopadu 2023 přistoupí k jejímu uspokojení, jakož i rozčarování z toho, že žalovaný nadále setrvává na svých závěrech, jež byly již soudy vyvráceny. Popřela, že by došlo k jakémukoli posunu v judikatuře, a vytkla žalovanému absenci reflexe na její důkazy a vyjádření. Dále uvedla protiargumenty k objektivním okolnostem, které označil žalovaný za detailněji pojaté, či zcela nové.

III) Posouzení věci krajským soudem

23. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 s. ř. s. rozhodl ve věci bez jednání.
24. Jak již soud uvedl výše, odepřel správce daně žalobkyni jí uplatněný nárok na odpočet daně z důvodu, že se podle jeho závěru vědomě účastnila daňového podvodu v následujícím řetězci subjektů přeproávajících mobilní telefony: M.-E.-I., s. r. o. → J. → G.-P. s. r. o. → O. G. s. r. o. → B. → žalobkyně, která dále tyto telefony dodávala do jiného členského státu či do třetích zemí, vykazovala je jako osvobozená dodání zboží a nárokovala si nadměrný odpočet DPH.
25. Při úvaze, zda lze daňovému subjektu odepřít nárok na odpočet daně z důvodu jeho zapojení do podvodného řetězce na DPH, vychází judikatura NSS z testu, který v nyní souzené aplikoval i žalovaný a v němž jsou posuzovány následující podmínky: 1) existence podvodu, 2) existence objektivních skutkových okolností svědčících o možné vědomosti daňového subjektu o jeho účasti na daňovém podvodu 3) neexistence dostatečných rozumných opatření, jimiž by daňový subjekt minimalizoval riziko své účasti na podvodu, neboli absence dobré víry. Zároveň platí, že jednotlivé skutkové okolnosti mohou hrát roli ve více krocích testu (viz rozsudky NSS ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018–42, bod 43, ze dne 13. 8. 2020, č. j. 7 Afs 428/2019–39, bod 34, nebo ze dne 20. 1. 2021, č. j. 10 Afs 206/2020–41, bod 33).
26. Důkazní břemeno stran prvních dvou podmínek tíží s ohledem na § 92 odst. 5 písm. d) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, správce daně, a nelze je přenášet na daňový subjekt. V případě unesení důkazního břemene správcem daně má pak daňový subjekt možnost zvrátit učiněná zjištění tím, že prokáže přijetí dostatečných opatření, jimiž riziko účasti na podvodu

minimalizoval. Z takto nastíněných východisek krajský soud při vypořádání žalobních bodů vycházel.

27. Předně je třeba uvést, že žalobkyně v žalobě nerozporovala, že žalovaný prokázal zasažení zkoumaného řetězce podvodem na DPH, a tudíž nemá žádný význam se k této otázce, tj. podmínce 1) pro odepření nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na podvodném jednání, blíže vyjadřovat. Stěžejní část žalobních námitek směřovala proti závěru žalovaného, že jím definované objektivní okolnosti jsou dostatečné pro konstatování, že žalobkyně o své účasti na podvodném jednání věděla či vědět mohla a měla.
28. Při posuzování námitek žalobkyně proti závěru o splnění podmínky 2) však nelze odhlédnout od skutečnosti, že se správní soudy uvedeným případem již opakovaně zabývaly. Skutečnosti, že se jednalo o jiná zdaňovací období, si je sice krajský soud vědom, avšak na rozdíl od žalovaného nemá za to, že by byl skutkový stav i kvalita argumentace v napadeném rozhodnutí odlišná natolik, aby nebyly ve věci použitelné závěry, k nimž dospěl NSS v rozsudcích ze dne 15. 11. 2023, č. j. 6 Afs 112/2023-78, a ze dne 20. 11. 2023, č. j. 5 Afs 107/2023-102. Rozdíl ve skutkových okolnostech totiž spočíval pouze v tom, že předmětné mobilní telefony nepořídila z jiného členského státu společnost J., nýbrž O. T. s. r. o.
29. V rozsudku ze dne 15. 11. 2023, č. j. 6 Afs 112/2023-78, jímž zamítl kasační stížnost proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 4. 2023, č. j. 9 Af 82/2016–282, uvedl NSS následující:

[30] Pokud jde o vědomou účast žalobkyně na podvodu, Nejvyšší správní soud souhlasí s názorem městského soudu, že z rozhodnutí stěžovatele není zcela jasné, zda se domníval, že žalobkyně o svém zapojení věděla, nebo že o něm sice nevěděla, ale mohla a měla vědět. Stěžovatel na jednu stranu své rozhodnutí zakládá z převážné části na důkazech z trestního řízení P. K., ačkoliv tyto důkazy z povahy věci musely směřovat k prokázání úmyslné účasti na podvodném řetězci (trestný čin zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby lze spáchat pouze úmyslně, nikoliv z nedbalosti), na druhou stranu však uzavírá, že žalobkyně o účasti na podvodu minimálně mohla a měla vědět a zabývá se otázkou přijetí opatření k zamezení účasti na podvodu, přičemž tato otázka je v případě vědomé účasti irrelevantní.

[31] V případě vědomé účasti musí objektivní skutečnosti vypovídat o opravdovém povědomí daňového subjektu o daňovém podvodu. K učinění závěru, že daňový subjekt o podvodu mohl a měl vědět, musí objektivní skutečnosti poskytovat dostatečný podklad, že dotčené obchody byly natolik neobvyklé (pochybné), že daňový subjekt mohl a měl pojmout podezření o daňovém podvodu. Některé skutečnosti proto mohou dle okolností případu svědčit oběma formám účasti na daňovém podvodu, některé pouze jedné z nich.

[32] Městský soud dospěl k jednoznačnému závěru, že žalobkyně o daňovém podvodu nevěděla. Nejvyšší správní soud si je vědom rozdílů mezi trestním a daňovým řízením a nepřehlédl, že se městský soud blíže nevěnuje odlišnosti v účastnících řízení (v trestním řízení byl obžalován P. K., předseda představenstva žalobkyně, nikoliv přímo žalobkyně), žádná ze stěžovatelových výhrad v tomto ohledu však nemůže mít vliv na zákonnost napadeného rozsudku. Městský soud bezesporu vyšel z trestních rozsudků, to však neznamená, že tak činil zcela nekriticky a že jsou jeho závěry nesprávné. Naopak, jak bude uvedeno dále, Nejvyšší správní soud s hodnocením městského soudu (a trestních soudů) v zásadě souhlasí.

[33] O vědomé účasti žalobkyně na daňovém podvodu měl svědčit materiál „Návrh obchodní spolupráce“, který byl získán z počítače A. H., v němž nesl název „Kolotoč“. V tomto materiálu

je zobrazen průběh podvodného řetězce a uvedeny náklady některých článků řetězce. Tyto náklady se však zjevně netýkají žalobkyně, neboť vždy obsahují například náklady na založení společnosti, přičemž není pochyb, že žalobkyně je dlouhodobě fungující společnost, která nebyla založena bezprostředně před zahájením obchodování s články podvodného řetězce. Žalobkyně je uvedena mezi tzv. ostatními subjekty, u kterých není zřejmé, že by měly být do podvodu na DPH zapojeny vědomě a na rozdíl od předcházejících článků u žalobkyně ani nejsou popsány vztahy či propojení s ostatními subjekty. Vzhledem k absenci důkazů svědčících o jakémkoliv propojení žalobkyně s jinými články řetězce lze z tohoto materiálu jen stěží usuzovat na vědomí žalobkyně o daňovém podvodu. Nutno podotknout, že schémata zobrazená v materiálu Kolotoč, která kopírují průběh podvodného řetězce, žalobkyni výslovně nezmiňují. S přihlédnutím k uvedenému závěru již považuje Nejvyšší správní soud za irelevantní, zda tento materiál, který vznikl teprve po ukončení spolupráce žalobkyně se společností B., popisuje dříve používané řetězce, či se jedná pouze o návrh spolupráce, která měla být realizována později.

[34] Ani stěžovatelův argument, že je nemyslitelné, aby ostatní články řetězce nechaly veškerý prospěch z nelegální činnosti nezúčastněnému subjektu, nemůže obstát. Porušení daňové neutrality spočívalo v tom, že první článek řetězce, který získal zboží z jiného členského státu za cenu bez DPH, prodal zboží dále za cenu včetně DPH, kterou neodvedl do státního rozpočtu. Poslední článek řetězce, který byl do podvodu bezesporu vědomě zapojen (společnost B.), pak žalobkyni prodal zboží za cenu včetně DPH. Jak vidno, podvodný řetězec se tímto způsobem obohatil o výši DPH, kterou neodvedl, ale dostal zaplacenou od žalobkyně, a jediné, co tak přenechal žalobkyni, je možnost uplatnění nadměrného odpočtu, který však žalobkyni pouze sanuje za to, že zboží prodala do zahraničí jako plnění osvobozené od daně (odběratel jí zaplatil cenu bez DPH), ačkoliv sama zaplatila za zboží cenu včetně DPH. Žalobkyně by sama o sobě z podvodného řetězce žádný prospěch neměla ani v případě, kdyby byl její nárok na nadměrný odpočet uznán.

[35] Jinak řečeno, z provedeného dokazování neplyne, že by žalobkyně jako jediná v doloženém řetězci mohla (musela) mít pozici brokera, tedy pozici článku, který neoprávněně čerpá výhody podvodem zasaženého řetězce. Tuto roli mohly plnit i další články řetězce, tudíž mechanismus podvodu by mohl fungovat i bez žalobkyně (jak ostatně dovodily i trestní soudy). Prodávání mobilních telefonů žalobkyni mohlo mít odlišný smysl, než jaký mu přičítá stěžovatel. Není vyloučena možnost, že byla žalobkyně do řetězce zapojena jako nezúčastněný subjekt za tím účelem, aby jejím prostřednictvím bylo prodáno zboží, které sloužilo ke spáchání podvodu. Žalobkyně totiž byla dlouhodobě fungující obchodník s mobilními telefony, proto mohla zajistit jejich prodej. Naproti tomu ostatním článkům řetězce, kteří byli usvědčenými účastníky podvodu, telefony sloužily pouze jako prostředek ke spáchání tohoto podvodu, proto potřebovali zajistit skutečného obchodníka, který by mobilní telefony fakticky upotřebil. Žalobkyně proto mohla sloužit pouze jako společnost, kterou pachatelé podvodu využili k tomu, aby se fyzicky zbavili zboží (mobilních telefonů), které jim posloužilo jako prostředek ke spáchání podvodu.

[36] Navíc je nutno upozornit, že si stěžovatel svojí argumentací částečně protiřečí. Podle jeho tvrzení z kasační stížnosti je totiž evidentní, že jeho rozhodnutí počítalo s tím, že žalobkyně o podvodném jednání mohla a měla vědět. Pokud by však stěžovatel skutečně vycházel z předpokladu, že se žalobkyně do podvodného řetězce zapojila nevědomky, jeho argumentace o bezúčelnosti podvodného řetězce by postrádala smysl. Pokud by se žalobkyně účastnila podvodu nevědomky, jen stěží by s organizátory řetězce sdílela výtěžek z podvodného jednání v podobě nároku na odpočet daně.

[37] Dalšími důkazy, které měly svědčit o vědomé účasti žalobkyně na daňovém podvodu, byly přepisy odposlechů a záznamů telekomunikačního provozu. K hovoru mezi A. H. a P. G. ze dne 2. července 2012 se Nejvyšší správní soud vyjádřil již v rozsudku č. j. 6 AfS 154/2020–47, v němž uvedl, že je podezřelý, pokud osoba, s níž žalobkyně podle svých tvrzení nemá nic společného, upozorňuje zástupce jejího dodavatele, aby se o žalobkyni nezmiňoval do telefonu. Na tomto závěru Nejvyšší správní soud setrvává i nyní, ačkoliv musí dodat, že P. G. mohl stejně dobře svým jednáním chránit zájmy celého řetězce, do kterého žalobkyně ani nemusela patřit vědomě, a to například kvůli tomu, aby z hovoru nebylo možno poznat, že ví o odběrateli společnosti B. Jde tedy o situaci podezřelou, která nicméně bez dalšího o vědomém zapojení žalobkyně do podvodného řetězce nesvědčí. Stejný závěr platí i pro podezření založené na tom, že měl P. G. s A. H. některé informace o daňovém řízení žalobkyně. To totiž může být pouhým důsledkem daňové kontroly žalobkyně, při které žalobkyně zjistila, že bylo zboží dodané společností B. součástí daňového podvodu a při které navrhla svědeckou výpověď K. M. (jednatele společnosti B.). Ani hovor mezi P. K. a V. U. dne 3. září 2012 nesvědčí o vědomosti žalobkyně o podvodu. Skutečnost, že se tyto osoby domlouvaly na tom, že K. M. k výsledku ke správci daně doprovodí P. P. a zdůrazní mu, aby si nic nevymýšlel, nebude-li znát odpověď na kladené otázky, nevypovídá o zájmu žalobkyně na ovlivnění výpovědi K. M. tak, aby nevypovídal pravdivě, ač se o zcela běžnou situaci nejedná.

[38] Pokud byla výpověď K. M. u správce daně obecná a nepamatoval-li si některé podstatné informace o společnosti, jejímž byl jednatelem, nelze tyto okolnosti vykládat v neprospěch žalobkyně, neboť jeho výpověď a znalosti nebyla schopna ovlivnit. Skutečnost, že K. M. vykonává funkci jednatele jen na základě instrukcí od A. H. a P. G., nemohla žalobkyně vědět, resp. stěžovatel žádnými důkazy neprokázal, že by o tomto mohla a měla vědět.

[39] Stěžovatel dále odkazoval na skutečnost, že J. B. měla na SIM kartě telefonu, který dostala k používání od P. G., uložený kontakt na P. P. Nejvyšší správní soud připouští, že tato okolnost svědčí o existenci určité vazby mezi P. P. a osobami, které se daňového podvodu prokazatelně účastnily, nicméně z ničeho nevyplývá, že by se tato vazba měla jakkoliv týkat daňového podvodu. Pravdivost tvrzení žalobkyně, že tento kontakt zřejmě zůstal zachován z doby, kdy byl P. G. jednatelem společnosti A., která obchodovala s žalobkyní, nijak vyvrácena nebyla.

[40] Co se týče I. kódů, žalobkyně vysvětlila, proč je po dodavateli nepožadovala (neposkytovala záruku svým odběratelům). Stěžovatel spatřoval podezřelou okolnost v tom, že žalobkyně disponovala dodatečně získanými I. kódy, ačkoliv podle svědecké výpovědi K. M. tyto kódy společnost B. neposkytovala, a to ani dodatečně. Z toho stěžovatel učinil následující závěr: „Skutečnost, že má odvolatel [žalobkyně] k dispozici I. k mobilním telefonům, přitom dodavatel tvrdil, že mu je nepředával, odpovídá závěrům Policie ČR, kde dle usnesení pan K. M. (jednatele B.) nevykonával činnost jednatele společnosti B. samostatně, ale jednal dle instrukcí Mgr. A. H. a pana P. G. [...], je další skutečností svědčící o provázanosti jednotlivých článků daného řetězce [...], a tedy skutečností svědčící o povědomí odvolatele o podvodu.“ K tomu lze doplnit, že žalobkyně nezpochybňuje, že K. M. pozici jednatele nezastával samostatně, tato skutečnost však nevypovídá o vědomí žalobkyně o podvodném řetězci.

...

[42] Nejvyšší správní soud uzavírá, že uvedené skutečnosti nejsou s to prokázat, že žalobkyně o své účasti na podvodném řetězci věděla. Jedná se v zásadě o řadu skutečností, které jsou sice podezřelé, neboť souvisí s prokázaným podvodným řetězcem, nicméně poukazují pouze na to, že si byly

články podvodného řetězce vědomy, že je konečným článkem v České republice žalobkyně, nikoliv, že žalobkyně věděla o předcházejícím podvodném řetězci.

[43] Správnost tohoto závěru podtrhují skutečnosti, které zdůrazňuje Vrchní soud v Olomouci v rozsudku ze dne 6. prosince 2022 č. j. 3 To 18/2022–75111 a které svědčí o tom, že obchodní aktivita žalobkyně byla významně odlišná od způsobu fungování podvodného řetězce. Žalobkyně měla na rozdíl od ostatních subjektů postavení zavedené společnosti dlouhodobě působící na trhu s průkazným firemním zázemím. Na rozdíl od ostatních subjektů byla schopna obchodovat v rozsahu, v jakém došlo k daňovému podvodu. U P. K. nebyly zjištěny žádné osobní či obdobné kontakty se zástupci jiných subjektů nebo výraznější komunikace či konspirativnost v podobě užívání programu Silentel, tj. placené mobilní aplikace znemožňující odposlech, v telefonické komunikaci.

[44] Otázkou zůstává, zda byly identifikovány objektivní okolnosti, kterých si žalobkyně mohla a měla být vědoma a které ji měly motivovat k přijetí opatření, aby se vyhnula účasti na daňovém podvodu. Nejvyšší správní soud poznamenává, že výše uvedené skutečnosti za takové objektivní okolnosti považovat nelze. Nic nenasvědčuje tomu, že žalobkyně mohla a měla vědět o materiálu Kolotoč, který byl jako datový soubor uložen na počítači A. H., tedy zástupce dodavatele žalobkyně. V tomto souboru jsou o žalobkyni ostatně jen základní a volně dostupné informace. Stejně tak o hovorech mezi A. H. a P. G. žalobkyně nemohla mít žádné povědomí. Ani z hovoru mezi P. K. a V. U. nevyplývá nic, co by poukazovalo na nedbalost žalobkyně, resp. na okolnost, pro kterou by měla žalobkyně považovat obchody za podezřelé. Skutečnost, že K. M. nevykonával funkci jednatele společnosti B. samostatně, žalobkyni vůbec nemusela být známa (stěžovatel neprokázal, že o tomto mohla a měla vědět).

[45] Z kasační stížnosti se podává existence dalších objektivních okolností, které městský soud posuzoval v části rozsudku (nepřesně) označené jako „3. krok – přijatá opatření“, v níž se však nezabýval pouze žalobkyni přijatými opatřeními, ale i objektivními okolnostmi svědčícími o její možnosti zjistit, že se účastní podvodu na DPH. Stěžovatel zdůrazňuje, že se jednalo o obchody v řádech milionů korun, a žalobkyně přesto obchodovala se společností, která sídlila na virtuální adrese, neměla žádné zázemí k provozování ekonomické činnosti a jejím jednatelem byl polský občan s trvalým bydlištěm mimo Českou republiku. Stěžovatel je přesvědčen, že pokud by si tyto informace žalobkyně obstarala, vyhodnotila by spolupráci se společností B. jako rizikovou.

[46] Nejvyšší správní soud konstatuje, že se otázkou standardnosti spolupráce žalobkyně se společností B. zabýval již v rozsudku č. j. 6 Afs 154/2020-50. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku dospěl k závěru, že obchodní spolupráce mezi žalobkyní a společností B. se sama o sobě nejeví natolik nestandardní, aby jen z ní bylo možné bez dalšího usuzovat na nebezpečnost žalobkyně. Skutečnosti, že jednatelem společnosti B. byl státní příslušník jiného státu (soudního členského státu Evropské unie), že měla tato společnost jen virtuální sídlo a neměla v živnostenském rejstříku zapsanou provozovnu, bylo možné posuzovat v souvislosti s dalšími zjištěními. Samy o sobě však tyto skutečnosti nemohly postačovat k učinění závěru, že žalobkyně o podvodu mohla a měla vědět.

[47] Jak vidno, Nejvyšší správní soud již v této věci vyslovil názor, že podmínky spolupráce (především co se týče sídla, zázemí a jednatele společnosti B.) samostatně o nebezpečnosti žalobkyně nesvědčí. Tímto svým dílčím závěrem je Nejvyšší správní soud v posuzované věci vázán (k vázanosti Nejvyššího správního soudu právním názorem obsaženým v jeho rozhodnutí, které bylo vydáno dříve v téže věci viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. října 2019 č. j. 4 As 3/2018–50, č. 4015/2020 Sb. NSS). Nejvyšší správní soud zároveň dodává,

že při posuzování rizikovosti společnosti nemůže stěžovatel aplikovat pouhé paušální závěry, nýbrž musí vždy vycházet z okolností případu a toho, jak konkrétní skutečnosti mohly v dotčené době působit na prověřovaný daňový subjekt, což stěžovatel v nynější věci nedostatečně učinil.

[48] Nejvyšší správní soud konstatuje, že není vyloučeno, aby stěžovatelem uváděné okolnosti (virtuální sídlo atd.) byly součástí řetězce důkazů prokazujícího žalobkynino (potenciální) povědomí o účasti na podvodu, samy o sobě však neobstojí. Nejvyšší správní soud již výše uvedl, že vědomá účast žalobkyně prokázána nebyla, přičemž důkazy získané z trestního řízení se vztahují téměř výhradně k prokázání podvodu jako takového, resp. k vědomé účasti P. K. na podvodu a úmyslné ani nedbalostní zapojení žalobkyně z nich neplyne. Zbylé okolnosti týkající se spolupráce s dodavatelem B. nedosahují takové intenzity „podezřelosti“, aby pouze na jejich podkladě mohlo být konstatováno, že žalobkyně o podvodu mohla a měla vědět.

[49] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že stěžovatel neprokázal, že žalobkyně do podvodného řetězce byla zapojena vědomě ani že se jej účastnila, ačkoliv o podvodu mohla a měla vědět. Závěr městského soudu, že je rozhodnutí stěžovatele nezákonné, proto obstojí.

30. Krajský soud se s citovanými závěry, které se vypořádávají prakticky s veškerými žalobními body uplatněnými v této věci, ztotožňuje. Tvzení žalovaného, že došlo k určitému posunu nejen v judikatuře týkající se podvodů na DPH, ale i navazující praxi orgánů finanční správy, není krajský soud pro jeho obecnost s to jakkoli přezkoumat, nicméně si krajský soud žádného judikaturního posunu relevantního pro posuzovaný případ není vědom.
31. Ve vyjádření ze dne 25. 1. 2024 žalovaný k odlišení posuzovaného případu od těch, které již posuzoval NSS poukázal předně na detailnější zjištění o známostech P. P. s osobami figurujícími ve strukturách společností zapojených do podvodu. Krajský soud však shodně s žalobkyní uvádí, že jakkoli jde o vyšší počet zjištěných vazeb P. P., z žádné z popsanych vazeb nevyplývá, že by se měla jakkoliv týkat zkoumaného daňového podvodu. Vysvětlení žalobkyně, že P. P., ředitel obchodního oddělení zahraničního obchodu a člen představenstva žalobkyně, se zná s osobami figurujícími ve strukturách společností zapojených v předmětném podvodném řetězci výhradně z dřívějšího obchodního styku nepřekračující obvyklé obchodní styky, což neznamená, že věděl o angažmá těchto osob ve společnostech, se kterými žalobkyně nikdy neobchodovala nebo že by věděl cokoli o obchodování těchto společností (G.-P., M., S. C.), je tak zcela přijatelné a žalovaným nebylo nijak vyvráceno. Skutečnost, že byl P. P. s těmito osobami v jakémkoli styku v době obchodování žalobkyně se společností B., nebylo v řízení před správcem daně prokázáno. Žalovanému lze sice přisvědčit, že jím podrobně popsané vazby mezi jednotlivými osobami svědčí o vysoké organizovanosti celé podvodné struktury, nijak však nevypovídají o vědomém zapojení žalobkyně do ní.
32. Dále žalovaný nově definoval jako objektivní okolnost úhrady za předmětná plnění a uplatnění nároku za zdaňovací období červenec a září roku 2012 až v květnu 2015. Přestože totiž podle něj měla žalobkyně výhrady k dodávkám od B. (u tohoto zahájeny postupy k odstranění pochybností) a žalobkyně si toho byla vědoma (tím odůvodnila uplatnění nároku na odpočet až za tři roky), pokračovala v obchodování dál, a přestože tvrdila, že se nachází v tíživé finanční situaci, hradila platby za zboží od společnosti B. ihned při převzetí, před lhůtou splatnosti uvedenou na daňových dokladech, aniž by učinila dostatečná opatření, např. využití § 109a ZDPH, k čemuž odkázal na rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2023, č. j. 7 Afs 28/2022-27.

33. Krajský soud se však ztotožňuje s žalobkyní, že závěry zmíněného rozsudku nejsou na uvedený případ přiléhavé, neboť v posuzované věci správce daně neinformoval žalobkyni, že společnost B. neplní své daňové povinnosti na úseku DPH, a naopak není sporné, že společnost B. byla v době uplatnění nároku na odpočet DPH žalobkyní označována za spolehlivého plátce DPH a že správce daně žalobkyni jí uplatňované nároky na odpočet DPH za nákupy realizované v lednu až dubnu 2012 vyplácel.
34. Logickou a přesvědčivou argumentaci uvedla žalobkyně také k výtce pokračování obchodní spolupráce s B. po zahájení postupů k odstranění pochybností. Krajský soud souhlasí s žalobkyní, že neměla-li o existenci zboží žádné pochybnosti a neměla ani povědomost o žádném podvodném řetězci, neměla tedy ani důvod v obchodování s dodavatelem B. přestat. Ukončila-li žalobkyně spolupráci s B. na základě avizovaného postupu správce daně, tj. z obavy ze zadržení dalších nárokováných odpočtů, jedná se o zcela logické tvrzení, které nemá žádnou souvislost s otázkou, jakou formou uzavírala obchody se společností B. Srovnávání výše zadržovaných odpočtů s celkovou hodnotou zboží, s nímž žalobkyně se společností B. obchodovala, naopak podle krajského soudu logiku postrádá.
35. Za objektivní skutečnost svědčící o vědomém zapojení žalobkyně do podvodu na DPH v září 2012 pak v žádném případě nemůže být podle krajského soudu označena skutečnost, že žalobkyně uplatnila DPH z nákupů B. až v květnu 2015. Konečně v této souvislosti ob stojí též vysvětlení žalobkyně, že v daném období končila zákonná možnost si DPH z těchto nákupů uplatnit a od dubna 2015 navíc začala pro mobilní telefony platit přenesená daňová povinnost a pro žalobkyni došlo k výrazné změně výsledku daňového přiznání, místo nadměrných odpočtů jí začala vycházet daňová povinnost v řádu statisíců korun.
36. Charakteristika B. jako zcela netransparentní společnosti, byla sice žalovaným oproti jeho rozhodnutím ve věcech posuzovaných Městským soudem v Praze a následně NSS doplněna o některé dílčí argumenty, přesto krajský soud zcela souhlasí se závěrem NSS vyjádřeným ve shora citovaném odst. 46 jeho rozsudku, v němž dále odkázal na svůj dřívější rozsudek v téže věci. Absence účetní závěrky u nové společnosti rovněž nemůže plnit úlohu objektivní okolnost svědčící o vědomém zapojení do podvodu. Logickým, avšak žalovaným opomenutým je v této souvislosti i argument žalobkyně, že obchody s B. pro ni nepředstavovaly z jejího hlediska žádné riziko, protože platila tomuto dodavateli za zboží vždy až po jeho dodání a kontrole.
37. Lze tedy uzavřít, že žalovaný neprokázal, že žalobkyně do podvodného řetězce byla zapojena vědomě ani že se jej účastnila, ačkoliv o podvodu mohla a měla vědět.

IV) Závěr a náklady řízení

38. Krajský soud proto žalobou napadené rozhodnutí pro nezákonnost zrušil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. Podle § 78 odst. 4 s. ř. s. soud vrací věc žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán právními názory vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
39. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že v řízení procesně úspěšná žalobkyně má právo vůči žalovanému na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobkyně tvoří: 1) zaplacený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč a 2) náklady za zastupování žalobkyně advokátem, stanovené podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „AT“). Náklady za zastupování tvoří odměna za zastupování ve výši 15 500 Kč za 5 úkonů právní služby dle § 11 odst. 1 písm. a) a d) AT, tj. převzetí zastoupení,

sepis žaloby a sepis dalších tří podání ve věc samé [odměna za 1 úkon právní služby ve výši 3 100 Kč byla stanovena podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bod 5 AT], dále náhrada hotových výdajů ve výši 1 500 Kč za provedené úkony, tj. 5 x 300 Kč podle § 13 odst. 4 AT, a dále částka 3 570 Kč, která odpovídá příslušné sazbě DPH z odměny a náhrad dle § 57 odst. 2 s. ř. s., tj. 21 % z částky 17 000 Kč (15 500 Kč + 1 500 Kč), neboť advokát žalobkyně je plátcem uvedené daně. Celková částka nákladů je tak součtem částek 3 000 Kč + 17 000 Kč + 3 570 Kč, tj. celkem 23 570 Kč.

40. Soud uložil žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení žalobkyni ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku, která nastane již jeho doručením. Místo plnění určil soud dle § 149 o. s. ř.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na nařízení exekuce.

Olomouc 28. června 2024

Mgr. Barbora Berková v. r.
předsedkyně senátu