



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Štěpána Výborného a soudců Karly Cháberové a Jana Kratochvíla ve věci

žalobce: **Internet Mall, a.s.**, IČO 26204967
sídlem U Garáží 1611/1, Praha 7 – Holešovice
zastoupený advokátem Mgr. Bc. Janem Spáčilem, LL.M.
sídlem Karolinská 654/2, Praha 8

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 5. 2018, č. j. 21259/18/5300-22444-706385,

takto:

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

Odůvodnění:**I. Vymezení věci a průběh řízení před daňovými orgány**

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí, kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo jeho odvolání proti rozhodnutím Specializovaného finančního úřadu (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 3. 2017, č. j. 60227/17/4200-12776-203936, č. j. 60230/17/4200-12776-203936, č. j. 60238/17/4200-12776-203936, č. j. 21259/18/5300-22444-706385, č. j. 60244/17/4200-12776-203936. Tato rozhodnutí představují platební výměry, kterými byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíce srpna roku 2014 ve výši nadměrného odpočtu 21 260 266 Kč, měsíce září roku 2014 ve výši nadměrného odpočtu 27 016 364 Kč, měsíce října roku 2014 ve výši vlastní daně 23 303 599 Kč, a měsíce listopadu roku 2014 ve výši nadměrného odpočtu 17 538 202 Kč.
2. Z obsahu správního spisu zjistil soud následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Žalobce podal daňová přiznání k dani z přidané hodnoty. V těchto daňových přiznáních uplatnil nároky na odpočet daně.
4. Po podání daňového přiznání za zdaňovací období měsíce srpna a listopadu roku 2014 vydal správce daně výzvy k odstranění pochybností a zahájil za uvedená období postupy k odstranění pochybností dle § 89 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). V rámci výzev k odstranění pochybností správce daně ozřejmil svou pochybnost o tom, zda žalobci vznikl nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od konkrétních plátců uvedených ve výzvách, a zda byla přijatá plnění použita v souvislosti s uskutečňováním žalobcovy ekonomické činnosti. Výzvy správce daně odůvodnil také tím, že za zdaňovací období měsíce srpna roku 2014 byl vykázán výrazně vyšší nadměrný odpočet oproti předchozím zdaňovacím obdobím, a dále tím, že k předloženým daňovým dokladům nebyly doloženy dodací listy, ze kterých by byla patrná identifikace pořízeného zboží.
5. S ohledem na rozsáhlost a časovou náročnost prováděného dokazování správce daně postupy k odstranění pochybností ukončil a zahájil na DPH za předemtná období v rozsahu neodstraněných pochybností navazující daňové kontroly. Za zdaňovací období září a říjen 2014 zahájil správce daně daňové kontroly před vyměřením daně.
6. Předmětem daňových kontrol bylo odstranění pochybností a prokázání skutečností stran oprávněnosti nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná období (dále jen „zákon o DPH“) a prověření obchodní spolupráce žalobce s tuzemskými dodavateli KMG Exim, s.r.o (dále jen „KMG Exim“) a Balao s.r.o. (dále jen „Balao“) a v období měsíce října a listopadu roku 2014 navíc i s dodavatelem VIACA-2 spol. s r.o. (dále jen „VIACA“). Předmětem zmíněných postupů pak bylo i prokázání skutečností a odstranění pochybností o oprávněnosti uplatnění osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu EU dle § 64 zákona o DPH a prověření spolupráce s konkrétními odběrateli z jiného členského státu: RCS Holland B.V. (dále jen „RCS Holland“), Idman Logistic servise kereskedelmi (dále jen „Idman“), Dolphin Technology Aps (dále jen „Dolphin“), Lva Trading Netherlands B.V. (dále jen „Lva Trading“), CICompany s.r.o. (dále jen „CICompany“), Solventa s.r.o. (dále jen „Solventa“), KH Trade s.r.o. (dále jen „KH Trade“) a RCS limited (dále jen „RCS“). Předmětem prověřovaných přijatých a uskutečněných plnění bylo dodání mobilních telefonů a další elektroniky (Apple iPhone 5S, Apple iPhone 6, Playstation 4 500 GB; ojedinele: Apple iPhone 3s, iPad air, MacBook, digitální kamera).
7. V průběhu daňové kontroly podal žalobce stížnost na postup správce daně i podnět k prošetření způsobu vyřízení stížnosti, které nadřízený orgán shledal jako nedůvodné. Následně podal žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, kterou zdejší soud rozsudkem ze dne 20. 9. 2016, č. j. 11

A 34/2016 – 56, zamítl. Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2017, č. j. 7 Afs 232/2016 – 49, byla zamítnuta i kasační stížnost podaná proti rozsudku městského soudu. Kasační soud ve svém rozsudku potvrdil, že předmětné výzvy k odstranění pochybností obsahovaly konkrétní pochybnosti, odmítl výtku žalobce stran skutečnosti, že pro některá zdaňovací období byly zahájeny postupy k odstranění pochybností a pro některá daňové kontroly a shledal procesní postup správce daně při daňových kontrolách jako zcela adekvátní.

8. Daňové kontroly byly ukončeny při protokolovaném ústním jednání dne 22. 3. 2017, kdy byla projednána zpráva o daňové kontrole č. j. 5188/17/4200-12776-108432 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), jež byla téhož dne žalobci předána. Správce daně odmítl uznat nároky na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění uplatněných na základě daňových dokladů od výše zmíněných dodavatelů, jelikož tyto nebyly dle správce daně uplatněny oprávněně, neboť žalobce měl a mohl vědět, že přijal zdanitelná plnění zatížená podvodem na DPH. Konkrétně nebyl uznán nárok na odpočet daně za období měsíce srpna roku 2014 celkem o základu daně 122 337 223 Kč a dani 25 687 959 Kč, za období měsíce září roku 2014 o základu daně 96 851 700 Kč a dani 20 338 311 Kč, za období měsíce října roku 2014 o základu daně 110 975 244 Kč a dani 23 304 801 Kč a za období měsíce listopadu roku 2014 o základu daně 83 640 549 Kč a dani 17 564 514 Kč.
9. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně předestřel řetězce transakcí, jichž byl žalobce součástí, popsal existenci daňového podvodu a objektivní okolnosti svědčící o povědomí žalobce o podvodu na DPH. V rámci definování objektivních okolností správce daně zdůraznil obecné veřejné povědomí o tom, že mobilní telefony jsou předmětem podvodů na DPH, a přesto je žalobce nakupoval za velmi různé ceny, ačkoliv ceny na evropském trhu byly konstantní. Žalobce dle správce daně nezjišťoval původ mobilních telefonů a muselo mu být zřejmé, že se jedná o zboží, které je obchodováno mimo řetězec oficiální distribuce společnosti Apple. Dle správce daně se ceny, za něž žalobce zboží nakupoval, zásadním způsobem odchylovaly od prodejních cen autorizovaných prodejců. Žalobce dle správce daně nedůvodně ignoroval tuzemskou poptávku na maloobchodním trhu a dodával iPhone do jiných států do velkoobchodní sítě. Správce daně shledal, že žalobce před zahájením obchodů způsobem B2B (obchodní vztah mezi dvěma obchodními stranami za účelem dalšího prodeje) neprověřil trh a neobezřetně zahájil obchodování s rizikovou komoditou ve velkém objemu s novými obchodními partnery, jež dostatečně neprověřoval. Správce daně zjistil nesrovnalosti u některých obchodovaných mobilních telefonů v jejich IMEI kódech (duplicita a nekorektní čísla) a vytkl žalobci nedostatečnost jeho interních kontrolních mechanismů. Jako nestandardní vyhodnotil správce daně též personální propojenost jednoho dodavatele s jedním z odběratelů a skutečnost, že žalobce zjistil kontakt na jednoho z odběratelů od svého dodavatele. Postup při obchodech s iPhone považoval za neopatrný též z důvodu absence běžných obchodních zásad. Správce daně rovněž naznal, že žalobce neučinil dostatečná opatření k zamezení své účasti na podvodu.
10. Dne 29. 3. 2017 vydal správce daně shora specifikované platební výměry, kterými vyměřil žalobci za předmětná zdaňovací období daň z přidané hodnoty ve výši nadměrného odpočtu (za zdaňovací období srpen, září a listopad 2014), resp. ve výši vlastní daně (za zdaňovací období říjen 2014). Co do odůvodnění správce daně odkázal na zprávu o daňové kontrole.
11. K odvolání žalobce žalovaný nyní napadeným rozhodnutím závěry správce daně potvrdil.
12. V odůvodnění předně uvedl, že byly naplněny formální podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně dle § 73 zákona o DPH a byla prokázána faktická existence žalobcem deklarovaných plnění, včetně použití přijatých plnění v rámci ekonomických činností pro účely definované v § 72 odst. 1 zákona o DPH. Žalovaný se tedy zaměřil na posouzení toho, jestli v daném případě vykazují obchodní transakce zúčastněných subjektů znaky nestandardního obchodního vztahu, a jestli předmětné obchodní transakce naplňují znaky podvodného jednání na DPH. Konkrétně bylo odvolacím orgánem zkoumáno, zda 1) existuje podvodný řetězec subjektů a chybějící daň, 2) existují objektivní okolnosti svědčící o vědomosti žalobce o podvodném jednání, 3) byla žalobcem

přijata veškerá opatření, která po něm mohou být s ohledem na konkrétní okolnosti případu rozumně vyžadována, aby zajistil svou neúčast na daňovém podvodu.

13. K bodu 1) žalovaný předně připomněl, že žalobce v dotčených zdaňovacích obdobích vykázal náhlé výrazné zvýšení nadměrného odpočtu. Nadto žalobce nedeclaroval veřejně, že v měsíci srpnu roku 2014 začíná uskutečňovat B2B obchody s mobilními telefony, a přesto s nimi začal obchodovat ve velkém rozsahu a dokonce s obchodními partnery, s nimiž neměl dosud jakoukoliv či na dané pozici žádnou předchozí zkušenost. A všichni, i noví odběratelé ač sídlící v jiném členském státě, se chovali vůči žalobci až nezvykle důvěřivě a promptně mu hradili jeho pro forma faktury znějící na vysoké částky, a to před dodáním zboží a bez písemné kupní smlouvy. Poptávka, nabídka či případná akceptace byly řešeny pouze prostřednictvím e-mailové komunikace či telefonicky. Byly shledány též nelogičnosti v časovém sledu při realizaci transakce, kdy k vystavení pro forma faktury objednateli došlo dříve, než vůbec přišla od odběratele objednávka. Nadto docházelo k výrazné oscilaci cen. K dodavatelsko-odběratelskému řetězci žalovaný dále podotkl, že bylo zjištěno, že předmětné zboží prodané v konečné fázi řetězce do jiného členského státu EU se minimálně z části vracelo do počáteční úrovně předmětných obchodních řetězců a v rámci velkoobchodního prodeje se de facto točilo v kruhu mezi vybranou skupinou obchodníků. Co se týká samotného průběhu obchodů, byly vytvořeny dodavatelsko-odběratelské řetězce a účelově do nich vsunuty a nainstalovány jednotlivé jejich články, přičemž dodavatelé a odběratelé žalobce se v řetězových obchodech opakují, a vyskytují se na různých pozicích těchto řetězců jako články před i za žalobcem. Zároveň bylo objektivně zjištěno, že subjekty stojící v řetězcích na II. a III. úrovni většinou nepodávají za dotčená zdaňovací období daňová přiznání k DPH, podávají nulová daňová přiznání k DPH nebo přiznanou, resp. jim vyměřenou daň nehradí. Žalovaný proto k tomuto bodu uzavřel, že byla prokázána existence řetězců transakcí a nestandardních okolností v rámci těchto řetězců, a to včetně chybějící daně, jež komplexně značí podvodné jednání.
14. K bodu 2) žalovaný předně poukázal na průběh obchodů, kdy se jednalo o předpřipravené koordinované akce. Tomu svědčí především rychlé dodání zboží mezi jednotlivými články v rámci řetězců (většinou v průběhu jednoho dne), aniž by byla dána nutnost rychloobrátkovosti zboží. Takovéto jednání ve vzájemné shodě bez relevantního vysvětlení je v běžném obchodním prostředí značně nestandardní a budí dojem dopředu vytvořeného scénáře, jehož účelem bylo formálně potvrdit dodání zboží v rámci dlouhého řetězce formálně nastrčených obchodníků na začátku řetězců přes žalobce do jiného členského státu. Tomu nasvědčuje též fakt, že žalobce se svými dodavateli a odběrateli nesjednal písemné kupní smlouvy, ač se jednalo o transakce v řádu desetitísiců, avšak většinou statisíců EUR. Žalovaný dále poukázal na skutečnost, že mobilní telefony představují rizikovou komoditu, která je zneužívána k podvodům na DPH, a proto je možno klást na žalobce vyšší nároky na jeho obezřetnost. Žalobce však ani nezjišťoval původ mobilních telefonů, i když mu muselo být zřejmé, že v těchto objemech a zejména cenách se bude jednat o zboží, které je obchodováno mimo řetězec oficiální distribuce společnosti Apple, a jedná se o nestandardní obchody. Žalovaný dále upozornil na opětovný pře prodej týchž mobilních telefonů a nesrovnalosti a nesystematičnost v kontrole IMEI kódů. Žalobci byly v některých případech dodány znovu tytéž již jednou jím zobchodované mobilní telefony, což u něj mělo indikovat nestandardnost transakcí. A také daňová řízení vedená u jiných daňových subjektů prokázala, že část mobilních telefonů zobchodovaná a dodaná žalobcem do jiných členských států byla před tím nebo poté opětovně předmětem obchodů v rámci tuzemska v jiných samostatných obchodních řetězcích. Žalobcem uváděné kontroly IMEI kódů musely být prováděny nedůsledně a pouze formálně, jinak by žalobce musel při provádění takovýchto kontrol zaznamenat nesrovnalosti spočívající ve špatném formátu kódu IMEI. V tomto bodu žalovaný poukázal rovněž na personální propojenost některých dodavatelů s odběrateli a jejich vzájemnou znalost. Žalobci mohla být známa informace, že jedna a tatáž osoba zastupovala dodavatele KMG Exim a zároveň byla kontaktní osobou a statutárním orgánem odběratele Solventa. Žalobci mohlo být nápadné vložení dalšího subjektu mezi dva obchodníky zastupované tou samou osobou a mohlo mu to

indikovat jistou pochybnost o realizovaných transakcích. Stejně tak bylo nelogické vložení osoby žalobce mezi jeho dodavatele Balao a odběratele RCS Holand, kdy sám žalobce kontaktoval odběratele RCS Holand právě na doporučení získané od společnosti Balao. Žalovaný v další části upozornil na nestandardnosti v časovém sledu úkonů při realizaci transakce, kdy objednávky byly v některých případech čistě formální a pro samotnou transakci neměly žádný význam. Minimálně v některých případech pak je seznatelné, že žalobce objednával zboží u dodavatele ve značných hodnotách, aniž by měl zatím dohodnout kontrakt s odběratelem. Postupoval tak neopatrně a v rozporu s tím, co následně tvrdil před správcem daně. Žalobce také, přestože provozoval zavedený internetový obchod, a přestože obchodování s mobilními telefony způsobem B2B mělo být dle jeho tvrzení výhodné právě z důvodu, že společnost Apple nezměnila celosvětově ceny ani po měnových intervencích ČNB a tyto ceny stanovené v Kč zůstaly neměnné, neoslovil společnost Apple se zájmem o pozici autorizovaného distributora, a ani neoslovil autorizované distributory se zájmem o pozici autorizovaného prodejce značky Apple. Navíc nakupoval v eurech, ač nákup v tuzemské měně měl být pro něj s ohledem na měnové intervence ČNB a následné dodávání do jiného členského státu EU výhodnější. Žalovaný dále podotkl, že žalobci jako zkušenému a dlouholetému internetovému prodejci musela být známa cenová politika společnosti Apple spočívající v neměnnosti ceny, avšak z doložených faktur vyplývá, že nakupoval a rovněž i prodával mobilní telefony za vzájemně velmi různé ceny, které navzájem oscilovaly. Žalobce se stavěl buď do pasivní role příjemce výše ceny či jejího nabízele, když v konkrétních případech se nejspíš pouze bezmyšlenkovitě držel marže cca 2 %, ač reálně by cena mohla být výhodnější a marže vyšší, pokud by se choval standardně jako spoluurčovatel ceny. Jiné dodávky téhož zboží totiž žalobce v tomtéž období či v tomtéž okamžiku realizoval za vyšší prodejní cenu či za nižší nákupní cenu a je tudíž nelogické, že o takovéto výši ceny nevyjednával i ve zmíněných konkrétních případech. Zmíněné tedy svědčí o nedůvodné oscilaci cen a nestandardním a nelogickým chování při sjednávání cen mezi žalobcem a jeho partnery. Žalovaný konečně poukázal na formální či žádné ověřování obchodních partnerů (včetně těch nových) ze strany žalobce, což se také s ohledem na značný objem předmětných obchodů jeví jako nestandardní. Na základě všech těchto objektivních okolností žalovaný uzavřel, že v daném případě existovaly takové nestandardnosti, resp. indicie o riziku zapojení do podvodného řetězce, které byly, mohly být a s ohledem na žalobcovu chování i musely být žalobci známy, a jež ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících skutečností, které spolehlivě prokazují, že žalobce věděl či minimálně vědět měl a mohl o tom, že se účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH.

15. K bodu 3) žalovaný konstatoval, že bylo možné od žalobce očekávat, že přijme veškerá opatření, která vůči němu mohla být rozumně požadována s ohledem na okolnosti případu, aby zajistil svou neúčast na daňovém podvodu. Taková opatření však nepřijal. Po žalobci by se přitom dalo očekávat, že si ověří své obchodní partnery, bude se o ně blíže zajímat, či že se bude aktivně chovat při vyjednávání o ceně. Žalobce tedy nedodržel dostatečnou míru obezřetnosti a nepřijal dostatečná opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k ověření, že jím uskutečňované obchodní transakce nepovedou k účasti na podvodu. Nemohl tedy být v dobré víře, že se účastí na předmětných obchodních transakcích nezapojí do podvodného jednání.
16. Na základě uvedených závěrů pak žalovaný odmítl důvodnost jednotlivých odvolacích námitek a napadená rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Obsah žaloby

17. Žalobce v žalobě předně uvádí, že kromě maloobchodní činnosti (tzv. B2C obchody) provozuje také velkoobchod (tzv. B2B obchody). Velkoobchod se spotřebním zbožím představuje efektivní způsob využití infrastruktury, kterou mají provozovatelé internetových obchodů k dispozici (tj. např. sklad, zaměstnanci, výpočetní technika, internetová platforma, systém dopravců, skladování

a doručování zboží). Tyto velkoobchodní marže významným způsobem přispívají do celkové obchodní marže a k hospodářskému výsledku žalobce. Velkoobchod se spotřební elektronikou a novými technologiemi na trhu standardně probíhá v rádech dnů či hodin. Je proto zcela běžné, že k uzavírání smluv dochází přes email, skype či jinou formu dálkové komunikace. V případě žalobce byly velkoobchodní dodávky s mobilními telefony iPhone realizovány v roce 2014 z důvodu, že před uvedením nového modelu iPhone 6 existovala na velkoobchodním trhu zvýšená nabídka a poptávka po předchozím modelu iPhone 5s. Navíc s uvedením nového modelu mobilního telefonu iPhone se vždy očekává pokles nejdříve velkoobchodních a následně i maloobchodních cen starších modelů. Žalobce tedy využil v roce 2014 tuto obchodní příležitost k rozvoji své ekonomické činnosti.

A) Nezákonnost napadeného rozhodnutí

18. Předmětem sporu je dle žalobce výlučně to, zda žalovaný unesl své důkazní břemeno a prokázal, že záměrem žalobce bylo čerpat odpočet DPH v souvislosti s předmětnými obchody s mobilními telefony, i když měl a mohl vědět, že se tím účastní podvodu na DPH. Dle žalobce není v jeho případě splněna ani jedna z podmínek pro odeprání nároku na odpočet DPH z důvodu účasti na daňovém podvodu.

A. 1) Existence podvodného řetězce

19. Žalobce předně namítá, že správce daně ani žalovaný vůbec neprokázali existenci podvodného řetězce, naopak daňové orgány po téměř čtyřech letech prověřování potvrdily, že žalobce ani jeho přímí obchodní partneři nebyli zapojeni do žádného koordinovaného jednání za účelem neodvedení daně.
20. Správce daně a žalovaný v daném případě vůbec nezjišťovali, proč nebyla odvedena daň, takže postupovali v přímém rozporu s požadavky vyplývajícími z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5 Afs 60/2017 – 60 (dále jen „rozsudek Vyrtých“), nebo rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 24. 4. 2018, č. j. 29 Af 28/2016 – 117. Žalovaný pouze potvrdil, že některé daňové subjekty ve stejném dodavatelsko-odběratelském řetězci na úrovni B (tj. společnosti nacházející se na pozici dodavatele žalobcových dodavatelů) dále řádně neplní své daňové povinnosti, ale neuvedl, zda tak daňové subjekty učinily právě z důvodu vědomého zapojení do podvodu na DPH, nebo z jiných důvodů, které jsou pro posouzení existence daňového podvodu irelevantní (např. z důvodu platební neschopnosti). Z napadeného rozhodnutí ani grafického znázornění údajného podvodu na DPH na str. 21 napadeného rozhodnutí doloženého žalovaným navíc není zřejmé, jaké společnosti se podvodného řetězce transakcí měly zúčastnit. Žalovaný nadto nemá žádný základ, tím méně důkaz pro zpochybnění celého odpočtu vzniklého v souvislosti s prodejem 33 716 ks telefonů. V této souvislosti zdůrazňuje, že společnosti ELKO TRADING, MAXmobil, ABC Data a 2P Commercial Agency, které měly údajně mobilní telefony opětovně prodávat v České republice, jsou součástí úplně jiného, nesouvisejícího řetězce transakcí. Daňové úřady tedy pouze automaticky předpokládají, že jakmile je různými subjekty opakovaně obchodováno se stejným zbožím, jedná se o daňový podvod. Takovýto závěr je absurdní, jelikož by pak každý daňový subjekt obchodující se zbožím musel být považován za podvodníka.
21. Žalovaný navíc nepřiznal žalobci nárok na odpočet DPH z důvodu údajného daňového „podvodu“ společností, které jsou dodnes registrovány k DPH a z pohledu orgánů finanční správy jsou spolehlivými plátcí daně. Navíc samo Generální finanční ředitelství od jedné z těchto společností mobilní telefony přímo nakupovalo.
22. Žalobce dále namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí ani netvrdí, natož prokazuje, že by převažujícím účelem rozporovaných obchodů s mobilními telefony bylo získání daňového zvýhodnění. Naopak drtivá většina rozporovaných transakcí ani nebyla zatížena neodvedením daně, natož pak domnělým daňovým podvodem. Ani ze zprávy o daňové kontrole ani z napadeného rozhodnutí tedy nevyplývá, že by kdy existoval takovýto řetězec podvodných transakcí

s cílem zakrýt neodvedení DPH. S odkazem na rozsudek Vyrtých žalobce zdůrazňuje, že jeho dodavatelé v souvislosti s předmětnými dodávkami řádně plnili své daňové povinnosti, takže správce daně nemůže dovozovat spojitost mezi nárokem žalobce na odpočet DPH a neodvedením daně několik stupňů před ním a upřít mu nárok na odpočet.

23. Žalobce shrnuje, že daňové orgány vůbec neprokázaly, že ve stejném dodavatelsko-odběratelském řetězci došlo k daňovému podvodu, natož že by žalobce byl jeho součástí. Dle žalobce je nadto evidentní, že správce daně byl (v rozporu se závěry rozsudku Vyrtých) motivován výběrem chybějící daně od nejsolventnějšího subjektu v řetězci, bez ohledu na to, že se vůbec nejednalo o daňový podvod. Pro postup daňových orgánů tedy není zákonný podklad.

A. 2) Absence objektivních okolností svědčících o vědomosti žalobce o podvodu na DPH

24. Rovněž závěry žalovaného o povědomí žalobce o zapojení do údajného podvodu na DPH jsou dle žalobce založeny na nesprávném právním a skutkovém posouzení věci.
25. S odkazem na rozsudek Vyrtých žalobce zdůrazňuje, že správce daně ani žalovaný nejsou oprávněni dovozovat odpovědnost žalobce na základě svých laických (a v tomto případě i ničím neprokázaných) úvah o běžné obchodní praxi. To platí obzvláště za situace, kdy žalobce prokázal ekonomické zdůvodnění svých obchodů znaleckým posudkem a dalšími důkazními prostředky. Správce daně ani žalovaný však neprokázali běžnou obchodní praxi, a tedy ani nemohli prokázat, že by dané obchody z této běžné praxi jakkoliv vybočovaly. Daňové orgány v tomto ohledu především nesprávně srovnávají obchodní podmínky, za kterých obchodoval žalobce mimo autorizovanou distribuční síť společnosti Apple, s podmínkami na trhu s autorizovanými distributory. Obchody mimo autorizovanou distribuční síť se významně liší, mj. právě tím, že na ně nedopadá politika společnosti Apple. Žalovaný taktéž není oprávněn hodnotit či pro žalobce vybírat jediný správný způsob podnikání tak, jak činí v napadeném rozhodnutí (viz úvaha žalovaného, že žalobce měl usilovat o to stát se autorizovaným distributorem).
26. Žalobce taktéž namítá, že žalovaný neprokázal, že žalobce mohl shledat, že jediným rozumným vysvětlením podmínek konkrétních obchodů bylo jejich zasažení podvodem na DPH. Dotčené obchody byly z pohledu žalobce zcela standardní a bylo logické, že využil této objektivní příležitosti na trhu.
27. Žalobce dále uvádí, že při údajném podvodu na DPH je nutné brát v potaz pouze skutečnosti, které jsou známy v okamžiku, kdy žalobce dané transakce realizuje (viz rozhodnutí ve věci Vyrtých), což však žalovaný nerespektoval. K tomu žalobce dodává, že standard prověřování pro případnou propojenost jednotlivých osob mezi svými dodavateli je judikaturou omezen na informace dostupné v dané době ve veřejných rejstřících, takže žalobce nemohl ověřit, že jedna osoba byla současně jednatelkou společnosti Solventa a údajně daňovou poradkyní společnosti KMG Exim. A navíc ani personální propojenost mezi dvěma subjekty není sama o sobě důvodem považovat jednání za podvodné.
28. Žalobce uzavírá, že žalovaný neprokázal existenci objektivních okolností spočívajících v nestandardních či nelogických podmínkách předmětných obchodů, které by samostatně, či v jejich souhrnu, vedly pouze k jednomu jedinému logickému závěru o tom, že žalobce věděl, či vědět měl a mohl, že se předmětnými obchody účastní řetězce zasaženého podvodem na DPH.

A. 3) Dostatečná kontrolní opatření na straně žalobce

29. Žalobce namítá, že daňové orgány vůbec neuvedly, jaká další konkrétní kontrolní opatření měl žalobce přijmout a především, zda by se na jejich základě dozvěděl o své účasti na údajném podvodu na DPH.
30. Žalobce tvrdí, že postupoval při své činnosti a za daných podmínek vždy s náležitou péčí tak, aby se nestal součástí daňového podvodu. Žalobce obchodoval s obchodními partnery, které znal ze své činnosti. Svě přímé obchodní partnery vždy prověřil z veřejně dostupných zdrojů. Při přijetí

zboží na sklad žalobce bylo zboží zkontrolováno a zváženo, včetně kontrol IMEI kódů mobilních telefonů. A předmětné obchody uzavíral prostřednictvím svých zaměstnanců – zkušených obchodníků a za standardních obchodních podmínek.

31. Žalovaný ani správce daně nadto neprokázali, že žalobce mohl nabýt konkrétní podezření ve vztahu ke svým přímým obchodním partnerům. Zde opakuje, že jeho dodavatelé nebyli v rozhodném období označeni jako nespolehliví plátcí. A dle judikatury SDEU má žalobce navíc povinnost prověřovat své obchodní partnery pouze tam, kde již existují konkrétní náznaky, že obchody jsou zasaženy podvody na DPH.
32. Žalobce činil veškerá potřebná opatření k ověření spolehlivosti svých obchodních partnerů obvyklá v daném místě a čase.
33. Naopak správce daně ani žalovaný nepředestřeli naprosto žádnou úvahu, jaká jiná kontrolní opatření, proveditelná v reálných podmínkách žalobce, měl žalobce přijmout, a proč by byla způsobilá detekovat tvrzený daňový podvod.
34. Žalobce k tomuto bodu uzavírá, že objektivně nemohl vědět o skutečnosti, že kdesi na vzdálených článcích obchodního řetězce, o jehož jednotlivých složkách žalobce neměl tušení, údajně došlo k neodvedení DPH, kdy vzhledem k absenci jakýchkoli pochybností o důvěryhodnosti jeho dodavatelů žalobce přijal a prováděl dostatečná opatření, která bylo možné s ohledem na jemu dostupné informace požadovat.

B) Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

35. Žalobce konečně v části žaloby nazvané nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí namítá, že závěry žalovaného nejsou opřeny o žádné důkazní prostředky.
36. Pokud žalovaný uvádí, že správce daně porovnal údaje o IMEI číslech od žalobce s IMEI čísly v databázi správce daně, tak na základě tohoto záznamu není jasné, jakým způsobem bylo porovnání provedeno, a s jakým konkrétním výsledkem. Navíc žalovaný zpochybňuje obchody s více než 33 000 mobilních telefonů, ačkoliv ve spise lze dohledat pouze informace o několika tisících IMEI čísel. Správce daně se také omezil na prokazování standardních podmínek na trhu v rámci autorizované distribuční sítě společnosti Apple, nijak však nevysvětlil, jakým způsobem mají tyto informace svědčit o podmínkách obchodování s mobilními telefony mimo autorizovanou distribuční síť. Z napadeného rozhodnutí tak není jasné, z čeho žalovaný dovozuje, že žalobce měl a mohl vědět o údajném podvodu na DPH.
37. Žalobce namítá, že žalovaný i správce daně důkazní prostředky poskytnuté žalobcem zcela účelově hodnotili tak, aby vykreslili údajnou nesystematičnost a neobezřetnost žalobce v rámci jeho činnosti, či důkazy ve prospěch žalobce úplně pominuli. Konkrétně žalobce zdůrazňuje, že daňové orgány vůbec nezohlednily jím předložený znalecký posudek, který potvrzoval běžnost podmínek předmětných obchodů. Stejně tak ignorovaly předložený notářský zápis, dle něhož správce daně nebyl schopen identifikovat IMEI kódy proto, že je zadával do nesprávné kolonky na příslušném webu.
38. Žalobce uzavírá, že správce daně a žalovaný v rámci daňového řízení porušili nejenom základní zásady správy daní (jako je správné stanovení daně), ale i základní práva žalobce vycházející z ústavního pořádku, neboť hodnotili důkazní prostředky a vykládali soudní judikaturu pouze v neprospěch žalobce.

III. Vyjádření žalovaného

39. Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na závěrech obsažených v napadeném rozhodnutí a na tyto v mnohých částech vyjádření odkázal.

A. 1) Existence daňového podvodu

40. K tvrzenému nezákonnému posouzení existence daňového podvodu žalovaný uvádí, že se podrobně zabýval jednotlivými znaky podvodného jednání a dospěl k jednoznačnému závěru, že tyto naplněny byly, kdy taktéž specifikoval, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Konkrétně také popsal neplnění povinností jednotlivými články řetězce a jejich další nestandardní chování, včetně jejich nekontaktnosti. Rovněž podstata podvodu byla žalovaným popsána. Prodávání části mobilních telefonů v kruhu je pouze dílčím zjištěním, samotná podstata podvodu tkví v organizaci dodavatelsko-odběratelských řetězců, do nichž byly vsunuty účelově jejich články, řetězce se vzájemně prolínají, dodavatelé a odběratelé žalobce se v řetězových obchodech opakují a vyskytují se na různých pozicích těchto řetězců jako články před i za žalobcem. Přitom zboží v rámci obchodů proběhlých v řetězci před žalobcem fyzicky zůstávalo na jednom místě. A řada společností zapojených v popsáných obchodních řetězcích neplnila své daňové povinnosti, tj. chyběla zde daň.
41. Žalobce se nemůže zprostit odpovědnosti za účast na daňovém podvodu pouhým odkazem na to, že dané společnosti nejsou vedené v registru jako nespolehliví plátcí. Údaje uvedené v registru plátců navíc nemohou odrážet skutečnost v reálném čase, protože o zápisu společnosti jako nespolehlivého plátce se vede správní řízení, přičemž odvolání má odkladný účinek. Stejně tak způsob, jakým výběr mobilních telefonů generálním finančním ředitelstvím, nemá nic společného s nadměrnými odpočty DPH.
42. Žalovaný připomíná, že v dané věci nebyl učiněn závěr, že hlavním účelem dotčených plnění bylo získání daňového zvýhodnění. Závěr o podvodu na DPH se od zneužití práva liší tím, že hlavním cílem předmětné transakce nemusí být získání daňového zvýhodnění, získání daňového zvýhodnění mohlo být cílem některé z předcházejících nebo následných transakcí.
43. Dle žalovaného z rozsudku Vyrtých nevyplývá závěr prezentovaný žalobcem. I optikou rozsudku Vyrtých je žalobce dle žalovaného osobou účastnící se podvodu na DPH. Žalobce plnil v řetězcích úlohu tzv. „Brokera“ čili „Profit taker“.
- A. 2) Absence objektivních okolností svědčících o vědomosti žalobce o podvodu na DPH
44. Žalovaný je přesvědčen, že všechny vzájemné souvislosti spolehlivě dokládají, že žalobce o zapojení do podvodu na DPH mohl a měl vědět.
45. Žalovaný tvrdí, že obchody žalobce hodnotil pouze na základě vlastního úsudku, kdy vycházel z informací získaných od oficiálních distributorů společnosti Apple v České republice, mobilních operátorů a společnosti Alza.cz a.s. Minimálně v případě společnosti Alza.cz a.s. se přitom jedná o subjekt srovnatelného postavení na trhu s žalobcem, tedy nikoliv o autorizovaného distributora.
46. Žalovaný uvádí, že žalobce zjištěné objektivní okolnosti neposuzuje ve vzájemné souvislosti. Žalovaný pak v žádném případě nevybíral pro žalobce správný způsob obchodování. To, proč srovnával obchodování žalobce s autorizovanými distributory, vyplývá jednak z tvrzení samotného žalobce a skutečností, že se do velkoobchodu mimo oficiální distribuční síť pustil, aniž by si předtím udělal jakýkoliv průzkum trhu.
47. Dle žalovaného z rozhodnutí Vyrtých nevyplývá, že pakliže by nebyla informace o personální propojenosti subjektů seznatelná z veřejného rejstříku, pak jakoby neexistovala. A skutečnost o personálním propojení nestojí při posouzení odpovědnosti žalobce osamoceně.
- A. 3) Dostatečná kontrolní opatření na straně žalobce
48. K tomuto bodu žalovaný uvádí, že povinností správce daně není identifikace určitých opatření, ani vymezení opatření, která subjekt přijmout mohl, stačí pouze, aby prokázal objektivní skutečnosti, z nichž vyplývá, že subjekt minimálně věděl, nebo mohl vědět, o své účasti na daňovém podvodu. Žalovaný přitom vyvrátil tvrzení žalobce o jeho obezřetnosti a přijetí dostatečných a rozumných opatření k zamezení své účasti na podvodu na DPH a žalobce tato zjištění správce daně ani v žalobě

věrohodně nevysvětlil. Žalovaný odkazuje na jím učiněné závěry, dle nichž žalobce mohl nabýt podezření, že je součástí daňového podvodu.

49. Žalovaný po žalobci nepožadoval ověřování skutečností, které mu nepřísluší, ale požadoval dodržení přiměřené míry obezřetnosti v obchodních vztazích, což žalobce neučinil.

B) Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí/nedostatečně zjištěný skutkový stav věci

50. K tvrzení žalobce o nedodatečně provedeném dokazování žalovaný uvádí, že se žalobce nesprávně zaměřil pouze na to, že žalovaný mj. zjistil, že některé z telefonů byly prodávány kolotočově. Toto však není podstata podvodu v nyní posuzovaném případě. Tato tkví v organizaci dodavatelsko-odběratelských řetězců, do nichž byly vsunuty účelově jejich články.
51. Žalovaný odmítá tvrzení žalobce, že neprokázal objektivní skutečnosti, ze kterých měl žalobce získat povědomí o daňovém podvodu. Naopak v žalobou napadeném rozhodnutí odkázal na zcela konkrétní skutečnosti a důkazní prostředky.
52. Správce daně i žalovaný se také řádně zabývali předloženým znaleckým posudkem, nehodnotili však správnost odpovědí znalce na odborné otázky.
53. Dle žalovaného je zcela nerozhodné, že to byl sám žalobce, kdo správci daně poskytl odkaz na příslušné webové stránky, na nichž je možno IMEI ověřit. Sám žalobce pak žádné zápisy o výsledcích kontrol (srovnávání IMEI) prováděných v čase realizace obchodů (či před jejich realizací) nedoložil.
54. Žalovaný uzavírá, že má za prokázané, že v daňovém řízení postupoval zcela v souladu se zákonem, a na základě získaných důkazních prostředků a jejich řádnému hodnocení dospěl ke správnému závěru. Žalobce opírá svou žalobu o zcela vágní či věcně nesprávnou argumentaci, snaží se svůj případ připodobnit k rozsudku Vyrtých, v němž jsou skutkové okolnosti diametrálně odlišné, a činí z něj nesprávné obecné závěry.
55. Žalovaný navrhuje, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

56. Žalobce v replice na vyjádření žalovaného uvádí, že většina tvrzení žalovaného neodpovídá obsahu správního spisu. Dle žalobce přitom žalovaný ani v reakci na námitky žalobce nezodpověděl základní otázku – v čem měl spočívat tvrzený podvod na DPH a jakými důkazními prostředky tento svůj závěr prokazuje. Stejně tak se žalovaný v konkrétnosti nevyjádřil ani k námitkám žalobce týkajícím se náležité obezřetnosti žalobce při realizaci předmětných obchodů.
57. Žalobce opakuje, že je to správce daně a žalovaný, kdo jsou povinni prokázat existenci daňového podvodu a fakt, že o tomto daňovém podvodu žalobce měl a mohl vědět. Žalobce rovněž opakuje, že poskytl správci daně celou řadu důkazních prostředků, které prokazují, že předmětné obchody s mobilními telefony měly z pohledu žalobce standardní průběh a ekonomické zdůvodnění. Oproti tomu správce daně ani žalovaný neprovedli žádné dokazování, pokud jde o běžnou obchodní praxi mimo síť autorizovaných distributorů značky Apple.
58. K údajně nepravdivým tvrzením žalovaného žalobce uvádí, že rozdíly v cenách oproti společnosti Alza.cz byly minimální, kdy společnost Alza.cz navíc nakupovala od autorizovaných distributorů společnosti Apple. Žalobce nadto v dané době neměl možnost zjistit, za jaké ceny nakupuje jeho přímý konkurent. Žalobce tvrdí, že B2B obchody realizoval i před srpnem 2014, následné zvýšení objemu vyplývalo z rozhodnutí využít obchodní příležitost učiněného zkušenými zaměstnanci žalobce. Žalobce odmítá, že by se nezajímal, jakým způsobem jeho dodavatelé získali tak velké množství telefonů typu iPhone 6. Žalobce oponuje žalovanému, že uzavírání smluv prostřednictvím e-mailu je dnes zcela standardní.

59. Ani ve vyjádření žalovaný neuvádí, z jakého důvodu nebyla odvedena daň. Na místo toho pouze bagatelizuje význam judikatury správních soudů. Žalobce znovu opakuje, že skutečnosti uváděné žalovaným nijak nepotvrzují, že by k neodvedení daně došlo v důsledku daňového podvodu. K tomu uvádí, že nekontaktní se může stát daňový subjekt i v případě, kdy neuhradí daň z důvodu insolvence či z důvodu ukončení své obchodní činnosti. Navíc k nekontaktnosti uvedených subjektů došlo až po realizaci předmětných obchodů. V takovém případě je možné vymáhat chybějící daň prostřednictvím daňové exekuce přímo po těchto subjektech. Není však možné požadovat zaplacení chybějící daně po jiných subjektech v řetězci.
60. Žalobce znovu zdůrazňuje, že není jasné, v jakém dodavatelsko-odběratelském řetězci, jehož byl žalobce součástí, mělo dojít k údajnému podvodu na DPH. Žalovaný nijak netvrdí, které společnosti se účastnily podvodného jednání a které tam byly podvodnými společnostmi nastrčeny. Žalovaný nepopsal (natož pak prokázal důkazními prostředky) podstatu daňového podvodu ve stejném řetězci, ve kterém byl i žalobce. Žalovaný naopak potvrdil, že podstatou tohoto tvrzeného podvodu není opakované přeprodávání telefonů. A podstatou tohoto podvodu nemůže být ani údajně účelové nastrčení některých společností, neboť nebylo vysvětleno, o jaké společnosti se mělo jednat, a na základě jakých důkazních prostředků to správce daně dovozuje. Je tedy naprosto zřejmé, že žalovaný neprokázal existenci daňového podvodu. A za této situace se nelze ani zabývat tím, zda žalobce o tomto podvodu měl a mohl vědět.
61. Stejně tak žalovaný ve svém vyjádření neuvedl, jaké daňové subjekty se reálně obohatily získáním daňového zvýhodnění. Pokud žalovaný nspecifikoval, cílem jakých transakcí bylo získání daňového zvýhodnění, nedošlo vůbec k naplnění definice daňového podvodu.
62. Žalovaný se ve vyjádření dle žalobce vyhýbá i konstatování, jakým způsobem byla prokázána souvislost mezi údajným neodvedením daně a nárokem žalobce na odpočet DPH. Transakce mezi žalobcem a jeho dodavatelem byly z daňového pohledu v pořádku. Žalobce splnil hmotněprávní podmínky pro vznik odpočtu na DPH a řádně splnil své daňové povinnosti.
63. Žalobce se dále ohrazuje proti tvrzení žalovaného, že plnil v řetězcích úlohu tzv. „Brokera“ čili „Profit taker“.
64. Žalobce rovněž obsáhle zpochybňuje jednotlivé závěry žalovaného prokazující vědomost žalobce o domnělém podvodu.

V. Argumentace při jednání

65. Žalobce při jednání setrval na podané žalobě a shrnul argumenty v ní obsažené. Uvedl, že daňové orgány zneužívají institut odeprání nároku na odpočet DPH i vůči poctivým podnikatelům. Zdůraznil, že v dané věci nebyla prokázána existence daňového podvodu ani vědomost žalobce o něm. Poukázal na judikaturu správních soudů, především rozsudek ve věci Vyrtých.
66. Žalovaný odkázal na své předchozí vyjádření ve věci a navrhl žalobu zamítnout.

VI. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

67. Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná.

A. Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí

68. Soud se nejprve zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí, neboť v případě nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí by nebylo na místě posuzovat jeho zákonnost.

69. Soudní řád správní rozlišuje v § 76 odst. 1 písm. a) nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí. Za nesrozumitelné lze považovat takové rozhodnutí, z jehož výroku nelze zjistit, jakým způsobem bylo rozhodnuto, jehož výrok je vnitřně rozporný nebo nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, dále takové rozhodnutí, z něhož není patrné, které osoby jsou jeho adresátem a kdo byl rozhodnutím zavázán, apod. Rozhodnutí správního orgánu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže není zřejmé, které skutečnosti vzal správní orgán za podklad svého rozhodnutí, proč považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl či jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů (viz již rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 26. 2. 1993, č. j. 6 A 48/92-23). Proto také rozhodnutí, jehož odůvodnění nevyporádává všechny námitky účastníka řízení nebo obsahuje toliko obecný odkaz na to, že napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno a jeho důvody shledány správnými, je nepřezkoumatelné, neboť důvody, o něž se výrok opírá, zcela chybějí.
70. Žádné takovéto vady napadeného rozhodnutí, pro které by bylo na místě přistoupit k jeho zrušení, však soud neshledal. Naopak žalovaný se předmětnou věcí řádně zabýval a rozvedl, z jakého důvodu shledal závěry správce daně důvodnými, kdy rovněž sám předestřel důvody, které svědčí existenci daňového podvodu, vědomosti žalobce o tomto podvodu a skutečnosti, že žalobce nepřijal dostatečná opatření, aby své účasti na podvodu na DPH zabránil. A v odůvodnění napadeného rozhodnutí také obsáhle vypořádal odvolací námitky žalobce, na něž pečlivě reagoval a jednotlivě i v souhrnu uvedl, proč je neshledal důvodnými. Dle soudu tak žalovaný postupoval v souladu s § 68 odst. 3 správního řádu a napadené rozhodnutí netrpí vnitřní rozporností, nesrozumitelností či nedostatečným odůvodněním.
71. A ostatně ani žalobce v žalobě konkrétně neuvádí, v jaké části je napadené rozhodnutí nesrozumitelné či nedostatečně odůvodněné. V kapitole VIII. žaloby, sic nadepsané nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, zpochybňuje pouze skutkový stav věci, kdy namítá absenci relevantních důkazních prostředků a jejich účelové hodnocení ze strany daňových orgánů. Takto však zaměňuje vady řízení spočívající v nepřezkoumatelnosti [§ 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního] a v pochybeních při zjišťování skutkového stavu a utváření skutkových závěrů [§ 76 odst. 1 písm. b) soudního řádu správního]. S ohledem na podstatu žalobcovy argumentace se tedy soud dále zaměřil na posouzení napadeného rozhodnutí z hlediska § 76 odst. 1 písm. b) soudního řádu správního.

B. Nedostatečná skutková zjištění

72. Podle § 76 odst. 1 písm. b) soudního řádu správního soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem proto, že skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, je v rozporu se spisy nebo v nich nemá oporu anebo vyžaduje rozsáhlé nebo zásadní doplnění. Z uvedeného vyplývá, že správní orgán je povinen shromáždit dostatečné podklady pro rozhodnutí, přičemž veškeré podklady, o něž správní orgán svoje rozhodnutí opírá, musí být trvalou a nezměnitelnou součástí správního spisu.
73. K rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně při prokazování podvodného jednání soud uvádí, že odpovědnost za zjištění skutkového stavu věci, včetně zjištění objektivních okolností, z nichž plyne, že se daňový subjekt zapojil do daňového podvodu, nese správce daně. Daňový subjekt tedy nemusí prokazovat, že se daňového podvodu neúčastnil. Daňový subjekt nicméně může důkazní pozici správce daně do jisté míry zjednodušit tím, že zjištění správce daně nevyvrací, nenabízí jiné varianty skutkového děje nebo nerozporuje dosud učiněné závěry. Je však stále na správci daně, aby prokázal buď vědomost daňového subjektu o účasti na podvodu, anebo takovou neobezřetnost, že kdyby k ní nedošlo, daňový subjekt by s největší pravděpodobností rozpoznal, že se do podvodu na DPH svým jednáním zapojil, a mohl by se takového zapojení vyvarovat (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 9 Afs 194/2017-34).

Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby případně prokázal, že přijal dostatečná opatření, aby své účasti na daňovém podvodu zabránil. V tomto kroku tíží břemeno tvrzení a důkazní daňový subjekt, správce daně není povinen vyhledávat za něj tato opatření.

74. Jestliže vstříc těmto zásadám vztahujících se k prokázání skutkového stavu při podvodu na DPH soud posoudil nyní řešenou věc, shledal, že skutkový stav byl dostatečně zjištěn a má oporu ve správním spise. Žalovaný i správce daně se danou věcí pečlivě zabývali, zajistili všechny pro rozhodnutí relevantní podklady a na základě nich vynesli konečné rozhodnutí, které má ve shromážděných podkladech oporu. V postupu žalovaného soud neshledal žádná relevantní pochybení, která by měla ústit v derogaci napadených rozhodnutí.
75. Dle soudu správce daně předně prokázal, na jakých skutkových okolnostech měl daňový podvod spočívat. Takto byly prokázány skutečnosti, že se obchodování žalobce vyznačovalo nezvyklou koordinovaností jednání a důvěrou mezi jednotlivými články řetězců a probíhalo ve většině případů ve velmi krátkém časovém intervalu, a to pouze na základě pokynů zaslaných e-mailem, že se v řadě případů obchodovalo s tímž zbožím již poněkolikáté (duplicitně), že některé články řetězců byly evidentně začleněny do řetězců uměle, protože se jejich dodavatelé a odběratelé vzájemně znali, že určité články řetězce neodvedly daň či že řada článků řetězců nespolupracovala se svým správcem daně či byla nekontaktní. Všechna tato zjištění byla podložena dostatečnými důkazy získanými z hodnocení jednotlivých obchodních transakcí dle předložených faktur, z provedených místních šetření zaměřených na podstatu realizovaných obchodů a evaluaci trhu s daným zbožím, z ústních jednání či z výslechu svědků. Uvedené důkazy byly dle soudu dostačující též pro prokázání toho, že žalobce o podvodu věděl či minimálně vědět mohl a měl. Závěry daňových orgánů o vědomosti žalobce o daňovém podvodu jsou podepřeny konkrétními skutkovými zjištěními, která svědčila neopatrnému či nestandardnímu chování žalobce, které bylo přímo svázáno s předmětnými transakcemi (např. absence písemných smluv, rizikovitost obchodované komodity z hlediska podvodu na DPH, obrácený sled dokumentů, formální prověřování obchodních partnerů, nedůsledné ověřování IMEI, oscilace cen atd.). Dle soudu lze tedy tvrdit, že ze strany daňových orgánů bylo důkazní břemeno splněno, přičemž k relevantnosti jednotlivých zjištění soud odkazuje na další části odůvodnění.
76. Soud nemůže souhlasit se žalobcem, že by daňové orgány nepřihlédly k jím předloženým důkazům. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí i zprávy o daňové kontrole, těmito důkazy se zabývaly, neshledaly je však zásadními, respektive dle jejich názoru nevyvracely jimi předestřené závěry. Soud se přitom s jejich odůvodněním ztotožňuje a na ně pro stručnost odkazuje, neboť, jak již bylo a bude dále uvedeno, dostatečně prokázaly existenci daňového podvodu i vědomost žalobce o něm (ve vztahu k žalobcem předloženému znaleckému posudku viz dále).
77. Pokud v této části žaloby žalobce zpochybňoval, že není jasné, jakým způsobem bylo prováděno porovnání IMEI kódů, musí soud konstatovat, že této otázce se velmi obsírně věnoval správce daně na s. 128 – 137 zprávy o daňové kontrole. Správce daně jasně popsal, z jakého důvodu IMEI kódy kontroloval a popsal též konkrétní postup, kterým dotčené kódy ověřoval (viz s. 133 – 134 zprávy o daňové kontrole). Uvedená kontrola IMEI kódů přitom byla dle soudu pro prokázání skutkového stavu věci zásadní, a to především pro prokázání, že žalobce mohl vědět o své účasti na daňovém podvodu, respektive že nečinil dostatečná opatření, aby své účasti na podvodu zabránil. Pokud žalobce namítá, že správce daně neověřil IMEI kódy u všech mobilních telefonů, tak dle soudu je ověřil v natolik velkém vzorku, že získané informace lze vztáhnout ke všem obchodovaným mobilním telefonům (viz také níže). Správce daně se také vyjádřil k předloženému notářskému zápisu tak, že nevyvrací pochybení žalobce, s čímž se soud ztotožňuje. Daný notářský zápis především dokládá existenci mobilních telefonů (což ale daňové orgány nikterak nepochybňovaly), avšak neobsahoval údaje, které mohl žalobce zjistit při kontrole v době obchodování s předmětnými mobilními telefony (viz též s. 130 – 131 zprávy o daňové kontrole).

Pro úplnost pak soud zdůrazňuje, že sám žalobce nepředložil žádné výpisy o výsledcích jím prováděných kontrol kódů IMEI, čímž by mohl závěry daňových orgánů jednoznačně vyvrátit.

78. K poukazu žalobce na rozsudek Vyrtych soud uvádí, že v tomto rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že důkazní břemeno stran vědomosti daňového subjektu o podvodném jednání či účasti na něm a neobezřetnosti při uzavírání obchodu nese správce daně a nelze je přenášet na daňový subjekt. Konkrétní závěry kasačního soudu v této věci je však nezbytné chápat v kontextu skutkového stavu, z něž soud v tomto konkrétním případě vycházel. Takto soud ve věci Vyrtych vycházel ze skutkového stavu, kdy u daňového subjektu nenastala žádná z typových situací indikujících daňový podvod. Obchodní kontrakt byl uzavřen na základě výběrového řízení, přitom daňový subjekt postupoval dostatečně obezřetně. Správce daně pak vědomost o daňovém podvodu dovodil pouze ze skutečnosti, že jeden z dodavatelů v řetězci nesplnil své daňové povinnosti. Skutková situace v nyní posuzované věci je však značně odlišná, neboť správce daně i žalovaný závěry o vědomosti žalobce o účasti na daňovém podvodu podložili množstvím zjištěných skutečností, které ve svém souhrnu svědčily jím vysloveným závěrům (viz výše a také níže).
79. Jestliže soud neshledal žádné vady řízení, pro které by bylo na místě zrušit napadené rozhodnutí dle § 76 odst. 1 soudního řádu správního, přistoupil k posouzení jeho zákonnosti.

C. Zákonnost napadeného rozhodnutí

80. Podstatou dané věci je, že se žalobce před správcem daně domáhal nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. zákona o DPH. Správce daně i žalovaný však dospěli k závěru, že podmínky pro přiznání nároku splněny nebyly, neboť bylo zjištěno zapojení žalobce do podvodného řetězce.
81. Protože žalovaný v napadeném rozhodnutí shrnul zákonné podmínky pro uznání nároku na odpočet DPH a obsáhle citoval a odkazoval na judikaturu SDEU a rovněž Nejvyššího správního soudu související s danou problematikou, není třeba, aby soud tato obecná východiska výběru DPH znovu opakoval. Pouze ve stručnosti soud uvádí, že pro posouzení, zda se daňový subjekt účastnil podvodu na DPH, je třeba nejprve zjistit, zda k podvodu spáchanému dodavatelem došlo. Pokud ano, je třeba na základě objektivních skutkových okolností posoudit, zda daňový subjekt věděl nebo měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. A následně je třeba posoudit, zda daňový subjekt přijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že přijetí plnění nepovede k účasti na podvodu. Tyto podmínky byly dle žalovaného v posuzované věci naplněny, avšak žalobce závěry žalovaného odmítá. Soud tedy postupně posoudí naplnění jednotlivých podmínek pro odepření nároku na odpočet DPH.

C. 1) Existence daňového podvodu

82. Soud se nejprve zabýval tím, zda v dané věci k daňovému podvodu vůbec došlo.
83. Dle zákona o DPH lze nárok na odpočet daně z přidané hodnoty odepřít v případech, kdy je takový nárok sice uplatněn za splnění podmínek § 72 a 73 tohoto zákona, avšak v souvislosti s plněním, jež je součástí transakce mající charakter podvodu na DPH. Oprávnění (resp. povinnost) správce daně takto učinit vyplývá také z judikatury SDEU a jako takové je vystavěno na argumentu zachování funkčnosti jednotného systému daně z přidané hodnoty. Odepření nároku na odpočet v případě účasti subjektu na daňovém podvodu je tedy ve své podstatě toliko reakčním opatřením sledujícím sanaci narušení principu neutrality daně a jeho účel není sankční, nýbrž reparační. Z toho logicky vyplývá, že jen v případě, kdy je neutralita daně porušena, lze za splnění dalších podmínek (subjektivní stránky) odepřít daňovému subjektu jinak řádně uplatněný nárok na odpočet DPH zaplacené na vstupu. Skutečnost, že neutralita daně byla porušena, však musí být postavena najisto.
84. Jak podotkl generální advokát Colomer, existují varianty podvodů na DPH tak neobvyklé a spletité, jako je představitost těch, kteří je připravují. Ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka později získaná jako DPH (viz stanovisko generálního advokáta ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, Kittel, bod 351). Soudní dvůr EU jako podvod na DPH

označil situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem daňového práva, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám (viz např. Optigen, spojené věci C-354/03, C-355/03 a C-484/03, 2 Kittel, spojené věci C-439/04 a C-440/043 či Mahagében, spojené věci C-80/11 a C-142/114). Zjednodušeně řečeno znakem podvodu je, že jeden z účastníků daň neodvede a další si ji odečte; tím v podstatě dochází k narušení daňové neutrality.

85. Zároveň musí být dostatečným způsobem ozřejmeno, že k porušení neutrality daně došlo v důsledku podvodného jednání. Je nabíledni, že nikoli každé neodvedení daně z přidané hodnoty z poskytnutého plnění je vedeno snahou o získání neoprávněného daňového zvýhodnění. Nejvyšší správní soud takto v rozsudku ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017 – 63, uvedl, že daňové orgány nemají povinnost prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod, musí však postavit najisto, v jakých skutkových okolnostech podvod spočíval (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014 – 60). Musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Pokud by bylo správci daně umožněno, aby daňovému subjektu odepřel nárok na odpočet daně na základě blíže nepodložených domněnek o podvodném jednání dodavatelů či subdodavatelů daňového subjektu, vedlo by to až k rezignaci na důkazní povinnost správce daně, jehož úkolem je prokázat, že byl spáchán daňový podvod a že o něm daňový subjekt domáhající se nároku na odpočet věděl nebo mohl a měl vědět (shodně rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 2. 2018, č. j. 48 Af 18/2016 – 98).
86. Z rozhodnutí daňových orgánů tedy musí být jasně patrné, že došlo k narušení daňové neutrality, tedy že (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt si daň odečetl, a to formou podvodného jednání za účelem získání daňového zvýhodnění. A po zhodnocení odůvodnění zprávy o daňové kontrole a napadeného rozhodnutí a prostudování spisového materiálu soud seznal, že daňové orgány existenci daňového podvodu v dané věci v tomto smyslu prokázaly.
87. Dle soudu předně daňové orgány ozřejmily, jaké společnosti se měly účastnit podvodného řetězce transakcí. Správce daně prověřil 18 dodavatelů či uložitelů zboží v řetězci (viz přehledně tabulka na s. 59 a 60 zprávy o daňové kontrole) a ve zprávě o daňové kontrole na s. 57 – 65 jednoznačně identifikoval, že tyto společnosti, které byly zapojeny do řetězového obchodu se žalobcem, většinou nepodávají daňová přiznání k DPH nebo podávají nulová daňová přiznání nebo přiznanou daň nehradí. Pokud pak správce daně u některé ze společností prováděl daňové řízení, bylo ukončeno s výsledkem, že daňový subjekt neprokázal nárok na odpočet daně či se správcem daně nekomunikuje. Případně se stal rozhodnutím správce daně nespolehlivým plátcem.
88. Daňové orgány dále jasným způsobem uvedly, jak probíhaly jednotlivé obchodní transakce a jak do nich byl zapojen žalobce. Jakkoli soud může souhlasit se žalobcem, že grafické znázornění řetězců transakcí na s. 21 napadeného rozhodnutí není pro svoji obsáhlost jednoznačně a prima facie srozumitelné, lze z něj dle soudu jednoznačně vysledovat průběh transakcí tak, jak byl správcem daně ve zprávě o daňové kontrole a žalovaným v napadeném rozhodnutí pečlivě popsán. Jasnější verzi řetězců transakcí pak obsahuje zpráva o daňové kontrole, v níž jsou jednotlivé obchodní řetězce jasně a bez jakýchkoli pochybností popsány, a to včetně zapojení žalobce do těchto řetězců.
89. Správce daně i žalovaný také zřetelně prokázali existenci chybějící daně v případě článků řetězců na II. úrovni a na III. úrovni obchodních řetězců. Správce daně v rámci ověřování zahraničních dodavatelů zboží zjistil, že nejsou v ČR registrováni k DPH, ve zdaňovacím období září – listopad 2014 nepřiznali pořízení zboží z jiného členského státu EU a nepodali daňové přiznání k DPH. A také společnosti, které nakoupily zboží od těchto dodavatelů, nepřiznaly pořízení zboží z jiného

členského státu EU a nedovedly DPH. Základní znak podvodu, tj. že jeden z účastníků obchodního řetězce daň neodvede a další si ji odečte, tedy byl v dané věci prokázán.

90. K důvodům neodvedení daně pak soud připomíná, že prokazování skutečného úmyslu daňového subjektu ve vztahu k neodvedení daně zpravidla přesahuje praktické možnosti dokazování v daňovém řízení, pročež lpění na něm by mohlo vést k neefektivnosti odhalování daňových podvodů, a tedy i sanování jejich dopadů na veřejný rozpočet. Příčinou bývá často nekontaktnost, nespolupráce či nesolventnost některého ze článků řetězce vedoucí k nemožnosti ověření správnosti a úplnosti údajů deklarovaných v daňovém přiznání (pokud vůbec bylo podáno). Proto po orgánech finanční správy nelze požadovat, aby přesně popsaly, který článek (a jakou měrou) profitoval z neodvedení daně. Společným typickým znakem podvodů na dani z přidané hodnoty je totiž praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně, stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu. Jak ostatně uvedl Nejvyšší správní soud, užívané spojení „existence daňového podvodu“, případně „prokázání existence daňového podvodu“, je v určitém smyslu poněkud zavádějící, neboť v zásadě nebude možné existenci daňového podvodu nad veškerou pochybnost prokázat; přesnější by proto bylo hovořit o důvodné domněnce existence daňového podvodu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018 – 43).
91. Tato zmíněná praktická nemožnost zjištění skutečného důvodu neodvedení daně je sama o sobě objektivním faktem, který je nutno považovat za zásadní v procesu konstatování existence daňového podvodu; je tudíž nezbytné, aby správce daně takovou skutečnost v odůvodnění svého rozhodnutí (zprávy o daňové kontrole) srozumitelně a přehledně popsal a podložil zjištěními majícími podklad ve spisu. Aby bylo možné důvodně konstatovat existenci daňového podvodu na DPH, musí k tomu přistoupit ještě další objektivní okolnosti, které teprve ve svém celkovém souhrnu mohou představovat dostatečný podklad pro přijetí domněnky, že porušení neutrality daně bylo v konkrétní věci následkem cílené snahy získání neoprávněného daňového zvýhodnění.
92. Z hlediska posouzení nároku na odpočet daně jsou přitom rozhodné všechny objektivní okolnosti vykázané transakce, včetně právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2010, č. j. 9 Afs 94/2009 – 156). Rovněž je třeba vzít v úvahu, zda předmětné obchodní transakce neprobíhaly za podmínek krajně neobvyklých či nelogických, kupříkladu zda cena obchodované komodity nebyla nezvyklá, zda docházelo k úhradám fakturovaných částek, zda byly pohledávky řádným způsobem vymáhány, zda způsob obchodování nebyl dlouhodobě nestandardní nebo zda nedošlo k absenci účinných kontrolních mechanismů (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2015, č. j. 6 Afs 130/2014-60, a ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014-59). Výše uváděné znaky daňového podvodu však mají pouze demonstrativní povahu a nemusí být zastoupeny ve všech případech daňových podvodů, proto je třeba zvažovat existenci daňového podvodu v konkrétní věci vždy pečlivě s ohledem na zjištěné objektivní okolnosti.
93. Takto dle soudu správce daně i žalovaný v nyní posuzované věci postupovali, kdy opakovaně konstatovali, že cílem obchodních transakcí nebyl prodej mobilních telefonů konečným zákazníkům a odvod DPH, nýbrž karuselový obchod na DPH (viz např. celkové hodnocení týkající se dodavatelů zboží a celkové hodnocení týkající se odběratelů žalobcem na s. 68 a 69, resp. 79 a 80 zprávy o daňové kontrole). Zároveň se správce daně i žalovaný obsáhle věnovali podstatě realizovaných obchodních transakcí, a to včetně vztahu jednotlivých společností do obchodních transakcí zapojených. Rovněž pečlivě prozkoumali faktickou podobu realizovaných obchodů a jednoznačně prokázali jejich nestandardnost z důvodu nezvyklé důvěřivosti mezi obchodními partnery (i přes absenci dosavadních obchodních zkušeností), nelogičnost v časovém sledu při realizaci transakce, nedůvodnou oscilaci cen apod. A to vše s přihlédnutím ke skutečnosti, že žalobce začal náhle a bez předchozí anonce v srpnu 2014 realizovat tzv. B2B obchody s mobilními telefony, a to ihned ve velmi velkém objemu. Soud se přitom se závěry daňových orgánů plně ztotožňuje a pro stručnost na ně v podrobnostech odkazuje.

94. Žalovaný i správce daně tedy dle soudu prokázali, že převažujícím účelem rozporovaných obchodů s mobilními telefony bylo získání daňového zvýhodnění a je namístě konstatovat existenci daňového podvodu na DPH. Napadené rozhodnutí nelze shledat nezákonným z důvodu, že neobsahuje konkrétní uvedení toho, jaké daňové subjekty se reálně obohatily na získání daňového zvýhodnění, neboť takto podrobný popis daňového podvodu nebylo v silách daňových orgánů uskutečnit z důvodu spletnosti uskutečněného podvodného řetězce a nemožnosti kontaktovat veškeré obchodní společnosti, jež byly do tohoto řetězce zapojeny.
95. Soud přitom musí odmítnout poukaz žalobce na závěry rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 24. 4. 2018, č. j. 29 Af 28/2016 – 117, neboť v nyní posuzované věci vyvstávají zásadní skutkové odlišnosti. V žalobcem poukazované věci ze zjištěných okolností vyplynulo, že daň sice nebyla přiznána a zaplacená, avšak (pravděpodobný) daňový dlužník, který inkasoval při poskytnutí plnění částku odpovídající dani z přidané hodnoty, nebyl nekontaktní a nebylo vyloučeno, že se podaří mu daň doměřit a tato bude následně zaplacená (daňový dlužník dokonce své pochybení při plnění daňové povinnosti v rámci svědecké výpovědi výslovně uznal a vyjádřil úmysl daň dodatečně zaplatit, takže zde byly důvody se domnívat, že daň bude doměřena a potenciálně i uhrazena). Taková eventualita je neslučitelná s konstatací existence (přesněji domněnky) daňového podvodu, a její případné nastání by bylo zjevným dokladem nesprávného posouzení aspektu chybějící daně. V nyní posuzované věci však bylo postaveno najisto, že daň nebyla v některých částích podvodného řetězce odvedena a žádný daňový subjekt nevyjádřil odhodlání daň uhradit, respektive nebyl pro správce daně kontaktní tak, aby bylo možno uvažovat o tom, že by daň byla v budoucnu daňovým dlužníkem uhrazena a tedy vůbec nedošlo k daňovému podvodu. Proto bylo na místě konstatovat daňový podvod a odeprít žalobci nárok na odpočet.
96. Jestliže žalobce namítá, že žalovaný ani správce daně nepředložil žádný důkaz pro zpochybnění celého odpočtu vzniklého v souvislosti s prodejem 33 716 ks telefonů, musí soud zdůraznit, že správce daně se sice nevěnoval obchodu s každým jednotlivým mobilním telefonem zvláště, to však po něm nebylo možno s ohledem na podstatu dané věci ani požadovat. Správce daně prozkoumal prostřednictvím kontroly IMEI kódů přes 16 000 prodaných telefonů, přičemž zjistil, že velké množství předaných IMEI kódů má špatný formát čísla, jedná se o neznámá čísla bez data aktivace, nerozpoznaná čísla či kódy aktivované dříve (viz podrobněji výše i níže). Již jen tato skutečnost mu poskytla poměrně jasný obraz o podstatě všech zkoumaných obchodů, přičemž za této situace mohl dospět (spolu s dalšími zjištěními) k závěru, že žalobce nemá nárok na celý požadovaný odpočet DPH z předmětných obchodů.
97. Za nedůvodnou pak soud považuje námitku žalobce, že společnosti ELKO TRADING, MAXmobil, ABC Data a 2P Commercial Agency jsou součástí úplně jiného, nesouvisějícího řetězce transakcí. Skutečnost, že tyto společnosti byly součástí jiného řetězce podvodných transakcí, žalovaný nikterak nepopíral. Pro danou věc však bylo stěžejní, že tyto společnosti obchodovaly s mobilními telefony téhož kódu IMEI, přičemž i v případě jejich obchodů se dané transakce vyznačovaly duplicitním obchodováním, jež se de facto točilo v kruhu. Žalobce tedy takto relevantně poukázal na skutečnost, že s mobilními telefony téhož kódu IMEI bylo obchodováno i v rámci jiných podvodných řetězců, což důvodně zavdávalo pochyby nad regulérností transakcí uskutečněných v řetězci, do něhož byl zapojen žalobce. Daňové úřady však nikterak nezpochybnily, že by mohlo být určité zboží opakovaně prodáváno.
98. V dalších svých námitkách obsažených v této části žaloby pak žalobce dle soudu směšuje objektivní existenci daňového podvodu a subjektivní vědomost žalobce o tomto podvodu. Subjektivní přesvědčení žalobce však v případě hodnocení této první kategorie nevyvstává jako zásadní. Proto se soud těmito námitkám bude věnovat v dalších částech odůvodnění.

C. 2) Objektivní okolnosti svědčící o vědomosti žalobce o podvodu na DPH

99. Druhou nezbytnou podmínkou odepření nároku na odpočet DPH je posouzení subjektivní stránky, tedy toho, zda žalobce věděl, nebo mohl vědět o tom, že se přijetím zdanitelného plnění zapojil do podvodu na DPH.
100. Soud zdůrazňuje, že je třeba ctít legitimní očekávání poctivých daňových subjektů (podnikatelů), neboť zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Je totiž třeba chránit právní jistotu pramenící z dobré víry daňového subjektu, že nebude nespravedlivě sankcionován v případě, pokud by byl shodou okolností a (nezaviněně) bez vlastního vědomí vtažen do řetězce dodávek, jehož cílem je získání protiprávní výhody. Smyslem tohoto korektivu je ochránit subjektivní práva a legitimní očekávání daňových subjektů, které si nejsou a nemohou být vědomy daňového podvodu a jednají s veškerou rozumnou opatrností, aby se nestaly součástí takového daňového podvodu. Zavedení systému odpovědnosti bez zavinění ohledně účasti na podvodech na DPH by překračovalo rámec toho, co je nezbytné pro ochranu plateb do veřejného rozpočtu (srov. takto již např. rozsudek SDEU Netto Supermarkt, věc C-271/06, body 22 až 255).
101. Naproti tomu je třeba odmítnout přiznat nárok na odpočet DPH tehdy, pokud je s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že osoba povinná k dani věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH (Kittel, spojené věci C-439/04 a C-440/04, bod 59, srov. též body 53 až 58 tamtéž). Není přitom nezbytné, aby daňový subjekt skutečně věděl, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci, postačí, pokud toto vědět měl a mohl. Vědomost žalobce je proto zapotřebí posoudit a prokázat podle objektivních okolností a vždy je třeba hledat skutkovou a příčinnou souvislost mezi neodvedením daně a nárokováním odpočtu.
102. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že posouzení této vědomosti vyžaduje komplexní analýzu konkrétních podezřelých skutečností a posouzení vzájemných souvislostí. Jen pokud z komplexní analýzy konkrétních podezřelých skutečností vyplyne, že podezřelé skutečnosti nejsou nahodilé, navzájem izolované a dobře vysvětlitelné i jinak, než účastí plátce daně na podvodu na DPH, nýbrž naopak propojené a svými souvislostmi a charakterem vzájemného propojení výrazně zesilující podezření a minimalizující pravděpodobnost toho, že plátce daně jednal poctivě, lze učinit závěr o tom, že daňový subjekt věděl či měl vědět a mohl vědět, že se účastní plnění, které jsou součástí podvodu na DPH. Neboli k závěru o tom, že plátce daně věděl či měl vědět o své účasti na daňovém podvodu, zcela postačují i takové indicie, které, ač samy o sobě nezákonnost nedokládají, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený řetězec nepřímých důkazů (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2013, čj. 1 Afs 58/2013-34).
103. V uvedeném smyslu dle soudu postupovali v posuzované věci správce daně i žalovaný, přičemž po zhodnocení veškerých zjištěných skutečností soud shledal, že jejich závěry jsou i v tomto bodu udržitelné.
104. Lze shrnout, že vědomost žalobce o podvodu na DPH podle žalovaného a správce daně prokazovaly následující objektivní okolnosti: a) průběh obchodů, b) smluvní dokumentace, c) riziková komodita, d) žalobce se nezajímal o původ mobilních telefonů, e) opětovný pře prodej týchž mobilních telefonů, nesrovnalosti a nesystematičnost v kontrole IMEI kódů, f) personální propojenost některých dodavatelů s odběrateli a jejich vzájemná znalost, g) nestandardnosti v časovém sledu úkonů při realizaci transakce, h) žalobce neprojevil záměr stát se autorizovaným distributorem a nakupoval zboží mimo oficiální síť za eura, i) oscilace cen, j) formální či žádné ověřování obchodních partnerů, noví obchodní partneři, neprovedení průzkumu trhu, neověření účetních závěrek.
105. Zmíněné skutečnosti a objektivní okolnosti tvoří dle soudu dílčí indicie, které, ačkoliv každá sama o sobě nejsou nezákonné či průkazné, ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně

se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů spolehlivě a jednoznačně prokazujících skutečnost, že žalobce věděl či minimálně vědět mohl a měl o podvodu na DPH.

106. K námitkám žalobce soud obecně uvádí, že žalobce jednotlivé zmíněné okolnosti posuzuje izolovaně, kdy jednotlivě si je, v nadsázce řečeno, „vyzobává“ z žalovaného rozhodnutí a podrobuje je kritice. Takový postup je však nesprávný, je jen účelový a nemůže vést soud bez dalšího k závěru o důvodnosti žaloby.
107. Soud předně nemůže souhlasit se žalobcem, že daňové orgány neprokázaly běžnou obchodní praxi na trhu s předmětným zbožím. Naopak z obsahu spisového materiálu se podává, že tuto obchodní praxi správce daně ověřoval jak u autorizovaných distributorů, tak u mobilních operátorů a společnosti Alza. Předmětem posuzování daňových orgánů byla standardnost obchodů realizovaných žalobcem vstříc podezření na jeho zapojení do podvodných transakcí, pročež pro tyto účely bylo ověření fungování trhu provedené ze strany správce daně dostatečné.
108. Daňové orgány pak přesvědčivě odůvodnily, že se v případě transakcí realizovaných žalobcem nejednalo o běžnou obchodní praxi a uvedly, na základě čeho tak usuzují. A soud se s jejich závěry plně ztotožňuje a na ně ve stručnosti opět v plné míře odkazuje. Takto lze dle soudu považovat za věrohodnější tvrzení daňových orgánů o nikoli běžném způsobu realizace předmětných obchodů než tvrzení uváděná žalobcem o běžné obchodní praxi v rámci B2B obchodů. Dle soudu lze i v případě B2B obchodů očekávat, že obchodní strana bude dodržovat základní zásady obezřetného obchodování, obzvláště v případě, pokud se jedná o obchody, které doposud v takové míře nerealizovala. Nic takového však nebylo možno ze strany žalobce zaznamenat (viz nestandardní časový sled úkonů při realizaci transakce, bezmezná důvěra žalobce v obchodní partnery, minimální kontrola obchodovaného zboží skrze IMEI kódy, minimální vyjednávání o ceně obchodovaného zboží atd.). Naopak jednotlivé skutečnosti prokázané správcem daně i žalovaným svědčí o jeho nestandardním chování, a to navzdory pozici a praxi žalobce jako významného obchodníka nikoli pouze s elektronikou. A tyto pochybnosti o ekonomické důvodnosti realizovaných obchodů nerozptýlil ani žalobcem předložený znalecký posudek. S tímto znaleckým posudkem se žalovaný velmi pečlivě vypořádal v bodech 185 až 188 napadeného rozhodnutí, přičemž soud se s jeho závěry (stran obecnosti posudku, nedostatečného odůvodnění či nerelevantnosti pro závěry obsažené zprávy o daňové kontrole) ztotožňuje a na ně v podrobnostech odkazuje.
109. Jestliže dále žalobce uvádí, že je běžné uzavírat obdobné kupní smlouvy prostřednictvím e-mailu, uznává soud, že se může jednat o běžnou obchodní praxi a tuto formu kontrakce nelze a priori považovat za přítěžující okolnost. Avšak v případě, že existují i jiné okolnosti svědčící o zapojení daňového subjektu do daňového podvodu, mohou daňové orgány důvodně a oprávněně identifikovat takto uzavřené smlouvy jako doklad o nedostatečné opatrnosti daňového subjektu. Neboli pokud se jedná o služby v hodnotě řádově jednotek stovek tisíc eur a žalobce netrvá na uzavření písemné smlouvy, lze takovouto okolnost považovat za podezřelou.
110. Soud také souhlasí se žalobcem, že daňové orgány nejsou oprávněny hodnotit či pro žalobce vybírat jediný správný způsob podnikání. To však žalovaný v napadeném rozhodnutí ani správce daně ve zprávě o daňové kontrole nečinili, nýbrž v rámci souhrnu jednotlivých indicií svědčících vědomosti žalobce o zapojení do podvodného řetězce upozornili na skutečnost, že žalobce (jakožto protřelý obchodník s elektronikou) postupoval v rámci posuzovaných obchodů značně nestandardně. S tím soud naprosto souhlasí, neboť ostatně sám zdůvodňoval zapojení se do předmětných transakcí například výhodným vývojem kurzu koruny, aby však v rámci samotné transakce postupoval odlišně a nakupoval mobilní telefony v eurech a neřídil se svým úsudkem o výhodnosti určitého způsobu obchodování. A v tomto směru také ob stojí polemiky daňových orgánů, proč žalobce neusiloval o to, aby se stal autorizovaným distributorem předmětných mobilních telefonů. Pokud by žalobce do předmětných transakcí vstupoval v dobré víře a ve snaze maximalizovat obchodní zisk, jevílo by se důvodným (obzvláště za situace, kdy provozoval zavedený internetový obchod s velkým obrátem) vstoupit s předmětným zbožím na trh v rámci oficiální distribuce. Obdobně

nemohou daňové orgány určovat, za jakou cenu měl žalobce nakupovat či prodávat předmětné zboží. Jestliže však žalobce dané mobilní telefony kupoval a prodával za cenu, která výrazně oscillovala (byť cenová politika společnosti Apple zůstávala již od jejich uvedení na trh totožná), jednalo se opět o indicii svědčící možnému zapojení se do podvodu na DPH.

111. Soud tedy souhlasí se žalovaným, že se v posuzované věci jednalo o nestandardní předprodej mobilních telefonů v rámci velkoobchodní sítě, který mohl (a měl) u žalobce jako zkušeného obchodníka vyvolat mnohé pochybnosti stran existence podvodného řetězce. Zpochybnitelný byl totiž i objektivní důvod uskutečnění transakce, neboť žalobci mohly vzniknout pochybnosti již na základě toho, proč subjekty na jednom konci transakce neobchodují mezi sebou navzájem přímo (byť izolovaně tato skutečnost opět o daňovém podvodu nesvědčí). Jestliže žalobce uvádí, že si nemohl ověřit, že jedna osoba byla současně jednatelkou společnosti Solventa a daňovou poradkyní společnosti KMG Exim, tak z provedení dokazování vyplynulo, že o obou těchto skutečnostech byl žalobce informován. O faktu, že dotčená osoba byla jednatelkou společnosti Solventa, se žalobce mohl dozvědět z veřejně přístupného obchodního rejstříku, kdy ostatně sám žalobce ji měl zapsanou jako jednatelku v registračním formuláři. Skutečnost, že tato osoba zastupuje také společnost KMG Exim se zaměstnanci žalobce dozvěděli v měsíci září a listopadu, což potvrdila jak svědecká výpověď dotčené osoby, tak svědecká výpověď bývalého obchodního ředitele žalobce. I tato jednotlivá indicie (vlození dalšího subjektu mezi dva obchodníky zastupované touž osobou) tedy mohla (respektive měla) v žalobci vzbudit pochybnosti o standardnosti realizovaných obchodních transakcí a v souhrnu s dalšími zjištěními jej bezesporu mohla upozornit, že předmětné obchody jsou zasaženy podvodem na DPH. Nehledě na skutečnost, že v některých případech docházelo k opětovnému přeprodeji těchto mobilních telefonů, neboť na základě kontroly IMEI kódů daňové orgány prokázaly, že totožných 120 mobilních telefonů žalobce nakoupil v září i listopadu 2014.
112. Soud tedy opakuje, že jednotlivé shora uvedené skutečnosti a okolnosti, pokud by byly jediným důvodem závěru o existenci podvodu na DPH a účasti žalobce v něm, by jistě nemusely obstát při prokázání vědomosti žalobce o zapojení se do podvodného řetězce. V posuzované věci však představují ucelenou a vzájemně související řadu skutečností a okolností (viz průběh obchodů včetně formálnosti objednávky, cena zboží neodpovídající běžné obchodní politice, kupní smlouvy byly uzavírány prostřednictvím e-mailu, absence řádné kontroly obchodovaného zboží atd.), které svědčí o vědomosti žalobce o zapojení se do podvodného řetězce. V takovém případě je nutno vidět tyto jednotlivé okolnosti v jejich souvislostech a hodnotit je jinak, než v případě, že by existovala jen jedna z nich. I pokud by tedy soud ponechal stranou, že žalobce nemusel vědět, že v případě daného zboží se jedná o rizikovou komoditu z hlediska náchylnosti k podvodům na DPH (byť s ohledem na jeho postavení na trhu s elektronikou uvedené měl dle soudu znát), ostatní výše rozebrané skutečnosti vedou k opodstatněnému závěru, že žalobce přinejmenším mohl a měl vědět, že předmětné transakce byly zatíženy daňovým podvodem.
113. A s ohledem na výše vyřčené soud připomíná, že osoba povinná k dani, která věděla nebo vědět měla a mohla, že se svým nákupem účastní podvodného plnění, musí být považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem (viz věc Evropského soudního dvora ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL [2006] Sb. rozh. s. I-6161 nebo např. rozsudek ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195). Z hlediska naplnění podmínek pro odepření nároku na odpočet tak není rozhodné, jakým způsobem daňový subjekt na daňovém podvodu participoval, zda šlo z jeho strany o vědomé zapojení do podvodné transakce, či jen nedodržel potřebnou míru opatrnosti. K tomu, aby byl nárok na odpočet odmítnut, postačí, pokud je prokázáno, že si mohl být podvodného jednání vědom.
114. Zároveň není rozhodné, která konkrétní společnost (který konkrétní článek řetězce) DPH neuhradila, resp. zda to byl přímý dodavatel žalobce; klíčové pro konstatování podvodu na DPH

je to, že žalobce o podvodné transakci věděl či vědět mohl (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 6. 2015, č. j. 2 Afs 15/2014 – 59). Pozici žalobce nemůže změnit ani to, že vůči jeho dodavatelům nebylo vydáno rozhodnutí, které by je takto formálně označilo, resp. které by je prohlásilo za nespolehlivé plátce, jelikož podvod na DPH je obecně chápán jako situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem příslušné právní úpravy, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Tato definice tedy není vázána na to, zda je určitý daňový subjekt dopředu či ex post rozhodnutím výslovně označen za nespolehlivého plátce. Opačný výklad by popíral princip, že je oprávněné po daňových subjektech požadovat, aby přijaly přiměřená opatření k zabránění jejich účasti na daňovém podvodu (viz také bod C.3).

115. Jakoukoli relevanci pak postrádá polemika žalobce kvalitou ověřování obchodních partnerů daňové správy. Způsob, jakým Generální finanční ředitelství vybíralo a ověřovalo dodavatele mobilních telefonů, nemá nic společného s nadměrnými odpočty DPH (viz shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 5. 2018, č. j. 10 Afs 338/2017 – 70).
116. Ani v této části pak soud neshledal případným odkaz žalobce na rozsudek ve věci Vyrtych. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku vycházel ze skutkového stavu, kdy u daňového subjektu nenastala žádná z typových situací indukujících daňový podvod. Obchodní kontrakt byl uzavřen na základě výběrového řízení, přitom daňový subjekt postupoval dostatečně obezřetně. Správce daně pak vědomost o daňovém podvodu dovodil pouze ze skutečnosti, že jeden z dodavatelů v řetězci nesplnil své daňové povinnosti. Naopak v předmětné věci žalobce postupoval krajně neopatrně (viz odůvodnění rozsudku výše). Z vazeb mezi zúčastněnými subjekty bylo prokázáno, že žalobce v dobré víře v prováděné obchodní transakce z pohledu existence daňového podvodu nebyl, tedy v souladu s výše uvedenou judikaturou SDEU a Nejvyššího správního soudu lze konstatovat jeho účast na daňovém podvodu. Řešení propojenosti mezi daňovým subjektem uplatňujícím nárok na odpočet daně a subjektem, u kterého daňový dluh vznikl, pak bylo v případě Vyrtych reakcí Nejvyššího správního soudu na stav, kdy nebyl nárok přiznán daňovému subjektu, který byl v dobré víře v získané zdanitelné plnění, za současně existujícího řetězce subjektů, které daňovou povinnost plnily, a byl jim rovněž přiznán nárok na odpočet daně, tedy nárok na odpočet nebyl uznán daňovému subjektu, ve vztahu ke kterému to bylo nespravedlivé. Jde o korekci (zamezení) postupu daňové správy vůči „nejsnazší oběti“ bez objektivně existujících podmínek pro takový postup. V takové situaci však žalobce s ohledem na výše popsané okolnosti obchodní transakce a okolnosti, za jakých se do ní žalobce zapojil, nebyl. Proto není důvodná námitka žalobce, že daňové orgány byly motivovány výběrem chybějící daně od nejsolventnějšího subjektu v řetězci.

C. 3) Kontrolní opatření učiněná žalobce

117. Soud dále připomíná, že i v případě, kdy lze na základě správcem daně zjištěných objektivních okolností dospět k závěru, že daňový subjekt se účastnil daňového podvodu vědomě, je zároveň zkoumáno a hodnoceno, zda daňový subjekt přijal patřičná opatření za účelem prevence účasti na daňovém podvodu, která od něho mohou být rozumně vyžadována. Absence dostatečných opatření, případně jejich charakter pak indikují zavinění daňového subjektu, resp. jeho konkrétní podobu.
118. Vždy přitom bude záležet na objektivních okolnostech obchodních případů, jaké kontrolní mechanismy a jiná opatření k zamezení rizika účasti na daňovém podvodu lze po daňovém subjektu požadovat. Nepochybně platí, že čím výraznější existovaly v konkrétním případě indicie či nestandardnosti, které by mohly (resp. měly) vzbudit podezření, že se nejedná o standardní obchodní transakci a že může dojít nebo dochází k nesrovnalostem nebo podvodu, o to vyšší míru opatrnosti je možné od obezřetného daňového subjektu vyžadovat a o to vyšší požadavky je možné na něj klást ohledně rozsahu a kvality učiněných opatření.
119. V souzené věci žalovaný k subjektivní stránce uzavřel, že žalobce nedodržel dostatečnou míru obezřetnosti a nepřijal dostatečná opatření, která po něm mohou být rozumně vyžadována k

ověření, že jím uskutečňované obchodní transakce jej nepovedou k účasti na podvodu, takže nemohl být v dobré víře, že se účastí na předmětných obchodních transakcích nezapojí do podvodného jednání.

120. A i v této části se soud se závěry daňových orgánů ztotožňuje a na ně odkazuje.
121. Soud předně přisvědčuje žalobci, že žádný právní předpis mu neukládá povinnost kontrolovat IMEI kódy, ani formu, v jaké by tato kontrola měla probíhat. Zároveň však soud zdůrazňuje, že vstřícně nestandardnímu průběhu předmětných obchodních transakcí bylo na žalobci, pokud se chtěl zprostit podezření z účasti na daňovém podvodu, provést přiměřená opatření, kterými by zjistil, zdali se s obchodovaným zbožím nevází podezřelé skutečnosti. A takto se v první řadě nabízel, aby obchodované mobilní telefony v dostatečné míře a kvalitě prověřil z hlediska jejich IMEI kódů, neboť tímto způsobem by mohl zjistit, zdali se jedná o řádně v databázi vedené mobilní telefony (s ohledem na charakter obchodovaného zboží byla kontrola IMEI kódů zajisté průkaznější než zvážení zboží při jeho přijetí na sklad žalobce).
122. Pokud přitom žalobce tvrdí, že kontrolu IMEI kódů na předmětných telefonech prováděl, tak daňové orgány dle soudu jednoznačně prokázaly, že tuto kontrolu buďto prováděl nedostatečně anebo z ní musel seznat pochybnosti nad povahou obchodovaných mobilních telefonů, aniž by z toho vyvodil jakékoli důsledky. Jak vyplývá z tabulky č. 10 ve zprávě o daňové kontrole, správce daně prověřil přes 16 000 IMEI kódů prodaných telefonů (zhruba 4 000 kódů za každý měsíc), přičemž zjistil, že velké množství předaných IMEI kódů má špatný formát čísla (zhruba jedna čtvrtina), jedná se o neznámá čísla bez data aktivace (necelá jedna čtvrtina) a v menší míře se jedná o nerozpoznaná čísla či kódy aktivované dříve. Soud přitom souhlasí se správcem daně a žalovaným, že počet nekorektních IMEI kódů dosahoval takové úrovně, že by musel u žalobce vzbudit výrazné podezření nad regulérností realizovaných obchodů s předmětnými mobilními telefony. A množství uvedených nesrovnalostí zároveň vylučuje, aby je žalobce při řádném provádění interních kontrolních mechanismů nezaznamenal. A pro úplnost soud opakuje, že neshledal žádná pochybení správce daně při kontrole IMEI kódů obchodovaných mobilních telefonů, kdy odkazuje na podrobné odůvodnění těchto postupů správcem daně (viz výše a s. 130 – 136 zprávy o daňové kontrole či bod 132 – 141 rozhodnutí žalovaného).
123. Z uvedené nedostatečné kontroly IMEI kódů tedy i dle soudu vyplynulo, že žalobce nepřijal dostatečná opatření, aby zamezil své účasti na daňovém podvodu, přičemž dále nepředložil žádné další relevantní důkazy, které by svědčily tomu, že dostatečná opatření přijal.
124. Jestliže žalobce tvrdí, že kontroloval, zda dodavatel není nespolehlivým plátcem, tak ani tato skutečnost dle soudu není dostatečná pro závěr o tom, že by přijal dostatečná opatření, aby zajistil svou neúčast na daňovém podvodu. Nejvyšší správní soud sice rozsudkem ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017 – 31, konstatoval, že nelze přičítat objektivní skutečnosti týkající se třetích osob k tíži daňového subjektu za situace, kdy jeho dodavatel i jeho dodavatelé byli i poté, co byli nekontaktní a již několik let nepodávali daňová přiznání a neodváděli daně, stále uvedeni ve veřejných seznamech na webu finanční správy jakožto řádní plátcí DPH, resp. nebyli vedeni ani jako nespolehliví plátcí. Nelze tedy přehlížet skutečnost, že sám stát se svým nedůsledným postupem (viz § 78 daňového řádu a § 106 a § 106a zákona o DPH) k možnému vzniku daňových podvodů do jisté míry přispívá. Na druhou stranu ale žalobci nic nebránilo prověřit, zda jeho dodavatelé (či další do řetězce zapojené společnosti) předmětnou daň přiznávají. Proto nelze na žalobce hledět jako na osobu jednající v obchodním styku obezřetně; bylo jeho věcí, 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 obchodních partnerů.
125. Pokud žalobce namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nehovořil o tom, jaká další konkrétní kontrolní opatření měl žalobce k zamezení své participace na podvodu na DPH přijmout, tak tyto dle soudu vyplývají z logiky věci. Pokud žalovaný žalobci vytýkal, že nerefletoval na celou řadu

indicií či přímo důkazů o podvodné povaze nastaveného obchodního modelu a žalobci vytýkal, že nezjistil nestandardnost prováděných obchodů, je zřejmé, že měl za to, že po žalobci bylo v rámci potřebné obezřetnosti možné požadovat mnohem důkladnější prověření dodavatelů mobilních telefonů (a dalších obchodních společností zapojených do podvodného řetězce), jakož i prověření podstaty realizovaných obchodů. A v tomto smyslu také správce daně i žalovaný dostatečně odůvodnili své závěry, že při přijetí základních kontrolních opatření by žalobce musel zjistit, že participuje na podvodném jednání.

V. Závěr

126. Žalobce se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.
127. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení:

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

Kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu (§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.).

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 22. ledna 2020

JUDr. PhDr. Štěpán Výborný, Ph.D.
předseda senátu