



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky, soudce JUDr. Ivo Pospíšila a soudkyně Mgr. Sylvie Šiškeové v právní věci žalobce: **ExaSoft Holding a. s.**, se sídlem Rudé armády 651/19a, Karviná, zastoupen JUDr. Jaromírem Kremerem, advokátem se sídlem Úzká 1108, Orlová – Lutyně, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 6. 2018, č. j. 24123/18/5300-21442-711315, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 7. 2019, č. j. 25 Af 44/2018 - 63,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 24. 7. 2019, č. j. 25 Af 44/2018 – 63, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) na základě provedené daňové kontroly dodatečným platebním výměrem ze dne 25. 7. 2017, č. j. 2745009/17/3212-50522-807616, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 ve výši 1.549.683 Kč a předepsal penále ve výši 309.936 Kč. Správce daně neuznal žalobci nárok na odpočet daně z plnění uskutečněného v rámci obchodů s tonery a cartridge značky Canon a HP v řetězci společností Veritam Computer s. r. o. (dále jen „Veritam“) EXPOL HOLDING s.r.o. (dále jen „EXPOL“) → žalobce → další odběratelé. Dospěl k závěru, že uvedený řetězec byl zatížen podvodem na dani, neboť zjistil chybějící daň u společnosti EXPOL a řadu dílčích nestandardních okolností uvedeného obchodování. Žalobce zároveň dle správce daně mohl vědět, že se do podvodných obchodních transakcí zapojil. Odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru žalovaný zamítl napadeným rozhodnutím.

[2] Proti rozhodnutí o odvolání se žalobce bránil žalobou. Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“) napadeným rozsudkem rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu

řízení. Dle krajského soudu zjištění správce daně ani ve svém souhrnu nejsou dostačující pro závěr o existenci daňového podvodu.

[3] Změna jednatele a společníka společnosti EXPOL před zahájením předmětných transakcí není bez dalšího nestandardní okolností. Na tom nemůže nic změnit ani to, že jednatel společnosti EXPOL pan Gajda se v průběhu daňové kontroly u žalobce stal pro správce daně nekontaktním. Taková okolnost totiž nevypovídá a nemůže vypovídat nic o jednání dodavatele v době provádění transakcí. Nic nestandardního nelze podle krajského soudu spatřovat ani v tom, že společnost EXPOL byla do veřejného rejstříku zapsána „pouhý rok“ před započítáním transakcí. Není zřejmé, jaká doba by byla pro správce daně dostačující. Nestandardní dle krajského soudu není ani skutečnost, že společnost Veritam byla do veřejného rejstříku zapsána 5 měsíců před uskutečněním obchodních transakcí. Za marginální považuje krajský soud skutečnost, že žalobce nebyl schopen s odstupem několika let detailně popsat v průběhu daňové kontroly okolnosti uzavření obchodů, které se nijak nevymykaly jeho běžné obchodní činnosti. To, že je v současné době běžné prezentovat činnost společnosti na internetových stránkách, ještě neznamená, že pokud někdo tak nečiní a vystačí si s jinými běžnými způsoby navazování obchodní spolupráce, jedná zásadně nestandardně. Není ani rozumný důvod pro to, aby daňový subjekt musel mít nutně vlastní e-mailovou doménu.

[4] Závěru žalovaného nemůže přispět ani zjištění, že jako jednatel a společník EXPOL byl od 25. 4. 2012 do 1. 8. 2012 zapsán Miroslav Bořanský, slovenský občan trvale bytem P. 1709/59, T., a jako jednatel společnosti Veritam byl od 2. 8. 2012 zapsán slovenský občan Vladimír Hamaj, trvale bytem P. 1706/46, T. Ačkoli se skutečně nemusí jednat o náhodu, dle krajského soudu lze logicky předpokládat, že pokud se uvedené osoby osobně znaly (např. z místa bydliště), navázaly obchodní spolupráci. K označení segmentu trhu tiskového spotřebního materiálu za rizikový lze konstatovat pouze tolik, že optikou žalovaného je nutné za rizikové zboží označit téměř každé.

[5] Přeprodej zboží ve stejný den nebo den následující a absence smluvní dokumentace (nabídky, objednávky, přepravní listy, dodací listy) mohou za určitých okolností svědčit o neobvyklém způsobu transakcí. Při neexistenci jiných závažných nestandardních okolností však tyto skutečnosti obstát nemohou.

[6] Jelikož žalovaný neprokázal ani existenci podvodu, nemohl krajský soud jakkoliv hodnotit vědomost žalobce o účasti na domnělém podvodu. Správce daně zároveň dle krajského soudu nemůže konstatovat chybějící daň jako podmínku existence daňového podvodu, pokud v době blízké přiznání a neuhrazení daně nečiní relevantní úkony k vymožení této daně. Pro nadbytečnost se krajský soud nezabýval žalobními námitkami procesního charakteru, neboť jejich posouzení by nemohlo mít vliv na výsledek řízení.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalobce

[7] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností. Je přesvědčen, že všechny zjištěné nestandardní okolnosti ve vzájemném kontextu svědčí o podvodu na DPH. Krajský soud při hodnocení těchto okolností dle stěžovatele pochybil a některé okolnosti zcela pominul.

[8] Společnost EXPOL, bezprostřední dodavatel žalobce, sice podala daňové přiznání za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2012, v něm vykázanou daňovou povinnost ve výši 4.388.853 Kč však neuhradila. V řetězci tak byla jednoznačným způsobem detekována chybějící daň. Správce daně dále zjistil, že společnosti Veritam a EXPOL jsou nekontaktní, s krátkou obchodní historií,

sídlí na virtuálních adresách, před zahájením předmětných obchodů u nich docházelo k častým změnám sídla, společníků a jednatelů. Předmětné plnění si mezi sebou společnosti účastníci se transakcí přeprodávaly bez jakéhokoliv smluvního zajištění, přičemž neměly k dispozici ani žádné jiné doklady a listiny (např. nabídky, objednávky, přepravní listy, dodací listy, certifikáty), k přeprodeji zboží docházelo ve stejný den nebo den následující. EXPOL a Veritam byly personálně propojeny, jejich daňové doklady jsou vzhledově až na drobné odchylky stejné. Společnost EXPOL neměla žádnou prezentaci na internetových stránkách, spolupracovala s žalobcem po krátkou dobu (2 měsíce). Obchodovanou komoditu lze označit za rizikovou. Za této situace lze dospět k jedinému závěru, že chybějící daň v řetězci není výsledkem podnikatelského selhání jedné společnosti v řetězci, ale nebyla úmyslně správci daně uhrazena z důvodu realizace podvodu na dani.

[9] Krajský soud vyvodil z uvedených jednotlivostí nesprávné závěry. Stěžovatel připomíná, že společnost EXPOL vznikla pouhý rok před zahájením obchodní spolupráce se žalobcem a do té doby změnila celkem třikrát své sídlo a společníka a čtyřikrát jednatele, společnost Veritam vznikla 5 měsíců před uskutečněním obchodů a taktéž opakovaně změnila sídlo, společníka i jednatele. Neobvykle častá změna těchto základních složek společnosti a zejména sídla bývá jednou z indicií, že společnost se snaží ztížit orgánům veřejné moci potřebný kontakt. Poslední změna jednatele pak byla do veřejného rejstříku u obou společností zapsána pouhý den před uskutečněním obchodů nebo v den uskutečnění první dodávky. Jednatel společnosti EXPOL pan Gajda i samotná společnost se po skončení obchodů stali pro správce daně nekontaktními, což je i dle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018 - 43, typickým znakem podvodů. Nejvyšší správní soud taktéž v minulosti konstatoval, že skutečnost, že dotčené společnosti nemají „ani vlastní internetové stránky, na internetu není možné dohledat ani žádnou jejich prezentaci, ze které by bylo možné zjistit, jaké zboží nabízejí“, svědčí o tom, „že k obchodování spíše docházelo v uzavřeném kruhu společnosti. Noví potenciální obchodní partneři nemají – měřeno standardy druhé dekády 21. století – jak získat informace o těchto společnostech“. Nejvyšší správní soud se sice věnoval objektivním okolnostem při zkoumání subjektivní stránky účasti na daňovém podvodu, takové okolnosti však zároveň budou zpravidla indiciemi svědčícími o existenci podvodu (rozsudek ze dne 25. 7. 2019, č. j. 10 Afs 182/2018 – 47).

[10] Krajský soud dle stěžovatele vědomě přehlíží nestandardní vztah společností EXPOL a Veritam. Ten nespočívá pouze v tom, že obě české společnosti měly ve stejnou dobu ve svých orgánech zapsány slovenské občany bydlící ve stejném městě a na stejné ulici na Slovensku. Stěžovatel vzal krom toho v úvahu i personální propojení společností prostřednictvím Miroslava Boťanského, shodnost vystavených faktur obou společností a propojenost dodavatelů a přepravců (body 35 – 37 napadeného rozhodnutí).

[11] Tvrzení krajského soudu, že optikou stěžovatele je nutné za rizikové označit každé zboží, pokládá stěžovatel za nesrozumitelné. V bodě 38 napadeného rozhodnutí stěžovatel srozumitelně uvádí, že trh s tonery je možné označit za rizikový z důvodu jejich malého rozměru, vysoké hodnoty a častého výskytu padělků.

[12] Krajský soud přiznal určitou relevanci absenci písemných smluv a dalších listin, bez dalších nestandardností však dle krajského soudu o existenci daňového podvodu nesvědčí. Dle stěžovatele však zároveň není obvyklé, aby k přeprodeji zboží došlo ve stejný nebo následující den a transakce v hodnotách milionů Kč byly uskutečněny bez písemné dokumentace.

[13] Stěžovatel považuje za zcela nesprávný také závěr, že nestandardnostmi svědčícími o daňovém podvodu mohou být pouze skutečnosti vypovídající o jednání dodavatele v době

uskutečnění transakce. Správce daně je povinen posuzovat všechny podstatné okolnosti, které vypovídají o povaze dodavatelsko-odběratelských řetězců, včetně těch, které vyšly najevo až po ukončení obchodní spolupráce dotčených článků v řetězci a o kterých jednotlivé články v řetězci vůbec nemusely vědět. Tyto okolnosti nejsou v daném případě účastníkovi řízení kladeny k tíži, avšak vypovídají o skutečné povaze obchodního řetězce a dokládají, že k neodvedení daně nedošlo v důsledku pouhého podnikatelského selhání, popřípadě z jiného omluvitelného důvodu, ale v důsledku jednání, jehož cílem bylo zneužití systému DPH. V případě nekontaktních společností v roli tzv. missing tradera, jejichž smyslem je zahladit stopy po podvodu, dochází k jejich nekontaktnosti z podstaty věci až po uskutečnění obchodů.

[14] Krajský soud taktéž jako podmínku existence podvodu na dani požaduje po správci daně, aby nejprve vymáhal neuhrazenou daň u dlužníka. Případné pozdější vymožení daně bez součinnosti dlužníka (např. v exekuci) nemůže mít vliv na posouzení, zda byl řetězec zatížen daňovým podvodem. Chybějící daň nemusí být v případě některých podvodů ani přesně vyčíslena, což taktéž závěru o podvodném jednání nebrání.

[15] Stěžovatel závěrem dodává, že skutkové okolnosti daňového podvodu popsal dostatečně a dle zjištění popsanych v napadeném rozhodnutí žalobce věděl či minimálně mohl a měl vědět o svém zapojení do podvodného řetězce.

[16] Žalobce se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje se závěry napadeného rozsudku. Dle žalobce stěžovatel neprokázal jakoukoliv příčinnou souvislost mezi změnami zapsanými v obchodním rejstříku u společností EXPOL a Veritam a úmyslem neodvést daň či snaze vyhnout se kontaktu se správcem daně. V případě společnosti EXPOL se nadto jednalo o zcela legální prodej ready-made společnosti, což vysvětluje první změny ve společnosti. Tato společnost i pan Gajda byli pro žalobce v době obchodování kontaktní a následně obchodovali i se společností ExaSoft Czech a.s. Obchodní transakce EXPOL - ExaSoft Czech a. s. z října 2012 v celkové hodnotě 18.401.172,60 Kč správce daně nikdy nerozporoval (stejně jako nerozporoval obchodní transakce žalobce se společností EXPOL ze září 2012 v celkové hodnotě 7.602.597,61 Kč).

[17] Velkoobchodní transakce žalobce ve většině případů neuzavírá na základě internetové prezentace, ale na osobním jednání, které v tomto případě proběhlo s panem Gajdou v sídle žalobce. Skutečnost, zda určitá společnost využila služby virtuálního sídla, které statisticky má každá sedmá společnost zapsaná v obchodním rejstříku, nemá absolutně žádnou vazbu na to, zda si společnost následně bude nebo nebude plnit své daňové povinnosti. Ostatně i některé společnosti v holdingu žalobce mají taktéž virtuální sídla.

[18] Případná personální propojenost mezi společnostmi EXPOL a Veritam nemůže nijak svědčit o daňovém podvodu, neboť pokud se uvedené osoby osobně znaly (např. z místa bydliště), lze logicky předpokládat, že navázaly obchodní spolupráci. Daňové doklady společnosti Veritam nebyly žalobci známé. Pana Gajdu znal jednatel žalobce od roku 2011 z podnikatelského prostředí a bylo mu též známo, že začíná nově obchodovat s předmětným zbožím. Přeprodej zboží ve stejný nebo následující den je v podnikatelském prostředí v dané komoditě zboží zcela standardní. Žalobce s daným zbožím obchoduje dlouhodobě a nikdy se nesetkal s padělkou.

[19] Obchod proběhl na základě objednávky uzavřené prostřednictvím běžné obchodní komunikace (při obchodních jednáních v sídle žalobce, e-mailem apod.) a zboží objednal žalobce včetně přepravy. Zboží bylo žalobci dodáno včetně faktur, na nichž je uvedeno, že slouží zároveň jako dodací a záruční list.

[20] Z judikatury Nejvyššího správního soudu dle žalobce vyplývá, že např. nezveřejnění účetní závěrky či neuzavření písemné smlouvy samo o sobě není způsobilé navodit jakoukoli souvislost s možným podvodným jednáním (rozsudky ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5 Afs 252/2017 - 31, a ze dne 7. 8. 2019, č. j. 5 Afs 263/2018 - 51). Je proto zřejmé, že ani ve vzájemných souvislostech dané skutečnosti neprokazují existenci podvodu na DPH či úmysl neodvést daň. Stejně tak z argumentace žalovaného nelze vyvodit, že žalobce věděl nebo vědět mohl a měl o údajném podvodu.

[21] Závěrem žalobce uvádí, že údajnou chybějící daň u společnosti EXPOL se správce daně ani nesnažil vymáhat a okamžitě účelově přikročil k doměření, tj. získání daně, u nejmajetnějšího subjektu v řetězci, tedy u žalobce. Z pohledu žalobce se uvedené obchody nijak nelišily od podobných obchodů, kterých žalobce v roce 2012 provedl statisíce. Správce daně však neprojevil sebemenší zájem o to zjistit, jakým způsobem žalobce běžně obchoduje.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[22] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přípustná. Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s ustanovením § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[23] Po posouzení obsahu kasační stížnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

[24] Z ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) a Nejvyššího správního soudu vyplývá, že jestliže daňový subjekt prokáže přijetí zdanitelného plnění a splní zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, může správce daně neuznat odpočet jen v případě, že prokáže podvod na DPH (jeden z účastníků řetězce neodvede státní pokladně daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem příslušné evropské směrnice) nebo zneužití práva. Ve vztahu k existenci podvodu daňové orgány musí vysvětlit, v čem tkvěla podstata daňového podvodu, či vylíčit řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2018, č. j. 9 Afs 333/2017 - 63). Teprve poté, kdy správce daně prokáže, že k daňovému podvodu vůbec došlo, je možné přistoupit ke zkoumání subjektivní stránky účasti konkrétního daňového subjektu na podvodu na dani (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, č. j. 1 Afs 53/2016 - 55).

[25] Pro závěr o existenci daňového podvodu musí být postaveno najisto, že v systému DPH nebyla odvedena daň. Tuto podmínku nelze vnímat omezeně jen v tom smyslu, že některý z článků řetězce jednoduše v určitém okamžiku v minulosti nesplnil svou daňovou povinnost (ať již povinnost daň přiznat, přiznat ji pravdivě, nebo daň zaplatit). Je třeba dostatečným způsobem ozřejmit, že chybějící daň je důsledkem podvodného jednání a konkrétní transakce je spojená právě s tímto podvodem (srov. např. rozsudek Soudního dvora ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 *Axel Kittel a Recolta Recycling SPRL*, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2019, č. j. 7 Afs 321/2018 - 80).

[26] Společným typickým znakem podvodů na dani z přidané hodnoty je častá praktická nemožnost dopátrat se skutečného důvodu neodvedení daně, stejně jako organizátorů a beneficentů podvodu. Aby však bylo možné konstatovat existenci daňového podvodu

na DPH, musí správce daně v odůvodnění rozhodnutí srozumitelně a přehledně popsat všechny skutečnosti, které svědčí o tom, že došlo k podvodnému jednání a podložit je zjištěními majícími podklad ve spisu. Je třeba zjistit takové objektivní okolnosti, které ve svém celkovém souhrnu mohou případně představovat dostatečný podklad pro přijetí domněnky, že chybějící daň je v konkrétní věci následkem cílené snahy získat neoprávněné daňové zvýhodnění. Užívané spojení „existence daňového podvodu“, případně „prokázání existence daňového podvodu“, je v určitém smyslu 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. Pokud ovšem daň sice nebyla přiznána nebo zaplacená, avšak (pravděpodobný) daňový dlužník, který inkasoval při poskytnutí plnění částku odpovídající dani z přidané hodnoty, není nekontaktní a není vyloučeno, že se podaří mu daň doměřit či přiznanou daň vymoci, závěr o existenci daňového podvodu bude zpravidla předčasný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2019, č. j. 2 Afs 162/2018 - 43).

[27] S ohledem na povahu věci a vše shora uvedené je třeba dodat, že okolnosti, které v souhrnu nasvědčují existenci daňového podvodu, mohou mít svůj původ v minulosti (např. obchodní historie či minulé personální vazby), v době uzavření transakce (nestandardní obchodní podmínky) i v době následující po uzavření obchodu (např. následná nekontaktnost dotčených osob, náhlé ukončení činnosti, následné nestandardní peněžní toky mezi dotčenými osobami).

[28] Předně je tedy nutné ve shodě se stěžovatelem odmítnout závěr krajského soudu, že následná nekontaktnost jednatele společnosti EXPOL pana Gajdy ve vztahu k existenci daňového podvodu nemůže vypovídat nic o jednání dodavatele v době provádění transakcí. Takovou skutečnost zřejmě nelze klást žalobci k tíži z hlediska subjektivní stránky účasti na podvodném jednání, pokud není prokázáno, že o ní věděl. Krajský soud se však v napadeném rozsudku vědomostí žalobce o účasti na daňovém podvodu vůbec nezabýval a hodnotil toliko objektivní existenci podvodného řetězce. Zde naopak platí, že nekontaktnost subjektu, který porušil své daňové povinnosti a počal být nekontaktním v bezprostřední časové návaznosti na obchodní transakce, které byly porušením povinností zasaženy, může být okolností svědčící o existenci podvodu.

[29] Co se týče splnění jednotlivých podmínek pro možnost konstatovat existenci daňového podvodu v nynějším případě, správce daně identifikoval u společnosti EXPOL chybějící daň ve výši 4.388.853 Kč, kterou tato společnost za 3. čtvrtletí roku 2012 sice přiznala, avšak nezaplatila. Za dané období tedy společnost EXPOL nezaplatila daň mimo jiné i z plnění dodaného žalobci. Dle obsahu správního spisu netvoří chybějící daň z tohoto řetězce obchodů (za logického předpokladu, že společnost EXPOL zároveň uplatnila odpočet daně na vstupu) ani 1 % z výše uvedené dlužné částky. Tato skutečnost však pro účely hodnocení otázky spojitosti chybějící daně a dotčených obchodů nemá význam.

[30] Zároveň se podle všeho nejedná o situaci, kdy by společnost EXPOL byla coby daňový dlužník pro správce daně kontaktní a existovala reálná možnost vymoci daň nebo ověřit jiné skutečnosti u této společnosti. Naopak, již krátce po uzavření obchodů v říjnu 2012 došlo k další změně jednatele, kterým se stala osoba s omezenou svéprávností, a společnost EXPOL byla pro správce daně nekontaktní.

[31] Zbývá proto posoudit, zda chybějící daň je důsledkem podvodného jednání, tedy zda správce daně vylíčil řetězec skutkových okolností, ze kterých je v souhrnu možné dovozovat, že se o daňový podvod jednalo. Kasační soud zde připomíná, že takové okolnosti nemusí být (hodnoceno jednotlivě) nezákonné ani samy o sobě podezřelé. Podstatné je,

že z jejich souhrnu lze téměř vyloučit, že by se jednalo o běžné obchodování v dotčené oblasti podnikání.

[32] Závěr napadeného rozhodnutí, že řetězec byl zatížen daňovým podvodem, ve světle skutečností zjištěných správcem daně dle Nejvyššího správního soudu obstojí. V tomto ohledu je možné odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí a zdůraznit pouze skutečnosti, které soud považoval za nejpodstatnější. Krom chybějící daně a následné bezprostřední nekontaktnosti společnosti EXPOL lze poukázat na opakovanou změnu společníků a jednatelů dotčených společností EXPOL a Veritam. První změny by bylo možné vysvětlit prodejem tzv. ready-made společnosti (jak činí žalobce), nicméně ke změnám docházelo opakovaně a taktéž po skončení obchodů. Pan Gajda byl jednatelem společnosti EXPOL pouze v období od 1. 8. 2012, kdy byl uskutečněn první obchod, do 26. 10. 2012, kdy se stala společníkem a jednatelem společnosti osoba s omezenou svéprávností. Společnosti EXPOL i Veritam měly obě ve stejnou dobu ve svých orgánech zapsány slovenské občany bydlící ve stejném městě a na stejné ulici na Slovensku. Žalovaný zároveň odkázal na personální propojenost společníka společnosti EXPOL pana Boťanského, který zároveň v době před uzavřením obchodů byl společníkem jedné ze společností ovládajících Veritam. Spolu s nevýznamnou obchodní historií obou společností v daném oboru (tj. dané obchody nebyly běžnou součástí činnosti společností) a relativně krátkou dobou od zápisu do veřejného rejstříku (5 měsíců a 1 rok) se jeví pravděpodobným, že cílem obchodů bylo ze strany společnosti EXPOL získat zvýhodnění, které je v rozporu s účelem daňových předpisů.

[33] Ostatní zjištěné skutečnosti hodnotí soud jako podporující tento závěr – rychlý pře prodej zboží, absence písemné dokumentace, sídlo dodavatelů na virtuálních adresách, absence internetové prezentace dodavatelů a obchod s komoditou, která se vyznačuje vysokou cenou a malými rozměry. Samy o sobě by tyto podpůrné skutečnosti coby nestandardní okolnosti zřejmě neobstály, nicméně v kombinaci s výše uvedenými je možné na ně taktéž poukázat. Jako nepřiměřené hodnotí kasační soud pouze to, že správce daně spatřoval nestandardnost i v absenci vlastní e-mailové domény, která skutečně o činnosti obchodní společnosti nevypovídá nic. Rovněž úvahy o častém výskytu padělků v daném segmentu nemají se závěry o existenci podvodu žádnou souvislost a nadto ani nejsou ze strany stěžovatele ničím podpořeny. Tato drobná dílčí pochybení však na výsledný závěr nemají vliv.

[34] Krajský soud proto pochybil v závěru, že správce daně v nynějším případě neprokázal ani existenci podvodného jednání v řetězci společností, které se dotčených obchodů účastnily. Jelikož tento závěr byl nosným a jediným důvodem zrušení rozhodnutí stěžovatele, nemůže napadený rozsudek obstát.

[35] Nejvyšší správní soud závěrem výslovně upozorňuje, že nijak nepředjímá, jak se krajský soud vypořádá s ostatními důvody tvrzené nezákonnosti napadeného rozhodnutí, které žalobce v žalobě uplatnil, a jimiž se krajský soud dosud pro nadbytečnost nezabýval. Jedná se především o otázky, zda žalobce věděl nebo vědět mohl a měl o tom, že řetězec byl podvodným jednáním zatížen, námitku, že ani případná detekce podvodného jednání nemá vést v konkrétní věci k narušení principu daňové neutrality, ev. další námitky procesního charakteru.

IV. Závěr a náklady řízení

[36] Nejvyšší správní soud proto napadený rozsudek krajského soudu podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude krajský soud vázán právním názorem vyjádřeným výše.

[37] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. srpna 2020

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu