

Specializovaný finanční úřad
Nábř. Kpt. Jaroše 1000/7, 170 00 Praha 7

Územní pracoviště v Ostravě
Jurečkova 940/2, 700 39 Ostrava – Moravská Ostrava

Č. j.: 3080/17/4232-22793-800683

Zpráva o daňové kontrole
podle ustanovení § 88 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)

Daňový subjekt:	FAU s. r. o.
Sídlo:	Pekařská 1639/79a, Kateřinky, 747 05 Opava
Daňové identifikační číslo:	CZ49610431
Předmět, rozsah a zahájení daňové kontroly:	Daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013 v omezeném rozsahu* dle protokolu č. j. 171697/14/4032-07001-800683 ze dne 12. 8. 2014.

*viz část A 2. Zahájení daňové kontroly

Osoby oprávněné jednat jménem daňového subjektu:

Jméno, příjmení, titul: funkce:	Eva Urbanská jednatel (od 20. prosince 2005)
Jméno, příjmení, titul: funkce:	Vojtěch Csabi jednatel (od 26. listopadu 2008 do 10. října 2016)
Jméno, příjmení, titul: funkce:	Roman Rais, Ing. jednatel (od 24. července 2009 do 30. března 2015)
Jméno, příjmení, titul: funkce:	Ladislava Zimovjanová jednatel (od 10. října 2016)
Jméno, příjmení, titul: funkce:	Alena Lhotská prokura (zapsáno 30. července 2009)
Jméno, příjmení, titul: funkce:	KONREO, v.o.s., IČ 04706498 se sídlem Dobrovského 1310/64, Královo Pole, 612 00 Brno insolvenční správce (od 14. prosince 2016)

Zástupce daňového subjektu:

Jméno, příjmení, titul: zastupování na základě:	Alfréd Šrámek, JUDr. plné moci ze dne 24. 8. 2016 (do 14. prosince 2016)
--	---

Daňovou kontrolu provedly úřední osoby:

Jméno, příjmení, titul: funkce:	xxxxxxxxxxxxx, Ing. vedoucí oddělení
Jméno, příjmení, titul: funkce:	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, Ing. ředitel odboru
Jméno, příjmení, titul: funkce:	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, Ing. (do 30. 12. 2014) vedoucí oddělení
Jméno, příjmení, titul: funkce:	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, Ing. (od 1. 1. 2015 do 30. 4. 2015) odborný rada

Obsah:

A:	VÝSLEDEK KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ	3
1.	Úvodní údaje	3
1.1.	Použité zkratky	3
1.2.	Základní informace o daňovém subjektu	5
2.	Zahájení daňové kontroly	7
2.1.	Zjištění správce daně ve vztahu k Missing trader L před zahájením daňové kontroly	7
2.2.	Zjištění správce daně ve vztahu k Buffer V před zahájením daňové kontroly	10
2.3.	Další úkony správce daně provedené před zahájením daňové kontroly (bez rozlišení na Buffer V a Missing Trader L)	11
2.4.	Doklady předložené daňovým subjektem a činnost správce daně při zahájení daňové kontroly	12
2.5.	Přehled daňových dokladů podrobených daňové kontrole	13
2.6.	Přehled uplatněných nároků na odpočet daně daňovým subjektem v členění na jednotlivá zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013	14
3.	Průběh daňové kontroly	17
3.1.	Přehled úkonů a zjištění správce daně v průběhu daňové kontroly (bez rozlišení na Buffer V a Missing trader L)	17
3.2.	Dílčí hodnocení zajištěných důkazních prostředků	36
3.2.1.	Existence zboží a jeho pohyb	36
3.2.2.	Úhrady za dodání zboží	37
3.2.3.	Daňové doklady k dodání zboží	38
3.2.4.	Dílčí závěr správce daně	38
3.2.5.	Výchozí právní rámec k řešení podvodů na DPH	39
3.3.	Existence podvodného řetězce obchodníků s PHM a chybějící daň	41
3.3.1.	Identifikace a schémata obchodních řetězců při dodání zboží z daňového skladu PRODEJCE SK daňovému subjektu	41
3.3.2.	Souhrn a hodnocení zjištění k subjektům zapojených v obchodních řetězcích	46
3.3.2.1.	Dodavatelé daňového subjektu	46
3.3.2.2.	Další tuzemské subjekty zapojené do řetězových obchodů	48
3.3.2.3.	Informace o zahraničních subjektech zapojených do řetězových obchodů	50
3.3.3.	Charakteristika jednotlivých subjektů z hlediska podvodů na DPH	51
3.3.4.	Identifikace daňového podvodu na DPH	52
3.4.	Existence objektivních okolností nasvědčujících účasti daňového subjektu na daňovém podvodu	53
3.4.1.	Nestandardní znaky posuzovaných obchodních transakcí a další významná zjištění správce daně včetně hodnocení zajištěných důkazních prostředků	53
3.4.2.	Správní úvahy správce daně prokazující účast daňového subjektu na daňovém podvodu	61
3.5.	Výzva k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků	66
3.6.	Plnění na výzvu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků včetně stanoviska správce daně	68
3.7.	Podání, důkazy a důkazní návrhy předložené daňovým subjektem OFŘ v rámci odvolání proti výzvám z titulu ručení za úhradu DPH Buffer V	78
4.	Závěrečné shrnutí výsledku kontrolního zjištění	86
4.1.	Věcné shrnutí výsledku kontrolního zjištění	86
4.2.	Číselné shrnutí výsledku kontrolního zjištění	88
B:	SDĚLENÍ VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ	89
C:	DODATEK K VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ	90
D:	SDĚLENÍ DODATKU K VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ	95
E:	VYJÁDRĚNÍ K VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ A NÁVRHY K JEHO DOPLNĚNÍ	95
F:	ZÁVĚR	109

A: VÝSLEDEK KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ

1. Úvodní údaje

1.1. Použité zkratky

Obchodní korporace:

- „daňový subjekt“ - FAU s. r. o. , se sídlem Pekařská 1639/79a, Kateřinky, 747 05 Opava, DIČ: CZ49610431
nebo „FAU“
- „Buffer V“ - Buffer V, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Missing trader L“ - Missing trader L, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Prodejce SK“ - Prodejce SK, se sídlem xxxxxxxx, VAT ID: SKxxxxxxxxx
- „Distributor do ČR“ - Distributor do ČR (GB), se sídlem xxxxxxxx, VAT ID: GBxxxxxxxxx
- „Conduit company 1“ - Conduit company 1 (SK), se sídlem xxxxxxxx, VAT ID: SKxxxxxxxxx
- „Conduit company 2“ - Conduit company 2 (HU), se sídlem xxxxxxxx, VAT ID: HUxxxxxxxxx
- „Missing trader 1“ - Missing trader 1, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Missing trader 2“ - Missing trader 2, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Missing trader 3“ - Missing trader 3, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Missing trader 4“ - Missing trader 4, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Buffer 1“ - Buffer 1, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Buffer 2“ - Buffer 2, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Buffer 2“ - Buffer 3, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Odběratel 1“ - Odběratel společnosti FAU, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Daňový sklad 1“ - Daňový sklad jiného daňového subjektu, se sídlem xxxxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Odběratel 2“ - Odběratel 2, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Daňový sklad 2“ - Daňový sklad jiného daňového subjektu, se sídlem xxxxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Agent ČR“ - Agent prodejce SK působící v ČR se sídlem xxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Banka“ - Československá obchodní banka, a. s., se sídlem Praha 5, Radlická 333/150, PSČ 15057, DIČ: CZ0001350
- „Dopravce 1“ - Dopravce 1, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Dopravce 2“ - Dopravce 2, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx
- „Dopravce 3“ - Dopravce 3, se sídlem xxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxx

- „Dopravce 4“ - Dopravce 4., se sídlem xxxxxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxxx
- „Příjemce 1“ - Oprávněný příjemce zboží od prodejce z SK, se sídlem xxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxxx
- „Příjemce 2“ - Oprávněný příjemce zboží od prodejce z SK, se sídlem xxxxxxx, DIČ: CZxxxxxxxx
- „Společnost K“ - Společnost K, se sídlem, xxxxxxx Slovenská republika

Finanční úřady a ředitelství:

- „SFÚ“ - Specializovaný finanční úřad
- „FÚ“ - finanční úřad
- „OFŘ“ - Odvolací finanční ředitelství
- „ÚzP Brno III“ - Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno III
- „ÚzP ve Vyškově“ - Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště ve Vyškově
- „ÚzP Brno I“ - Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno I
- „ÚzP pro Prahu 1“ - Finanční úřad pro hlavní město Prahu, Územní pracoviště pro Prahu 1
- „ÚzP v Olomouci“ - Finanční úřad pro Olomoucký kraj, Územní pracoviště v Olomouci
- „ÚzP Brno-venkov“ - Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno - venkov

Zákony a ostatní zkratky:

- „daňový řád“ - zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů
- „ZDPH“ - zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů
- „zákon o PHM“ - zákon č. 311/2006 Sb., o pohonných hmotách, ve znění pozd. předpisů
- „DPH“ - daň z přidané hodnoty
- „SPD“ - spotřební daň
- „DAP“ - daňové přiznání
- „ZO“ - zdaňovací období
- „DUZP“ - datum uskutečnění zdanitelného plnění
- „DPZP“ - datum přijetí zdanitelného plnění
- „DD“ - daňový doklad
- „PF“ - přijatá faktura
- „VF“ - vydaná faktura
- „ZF“ - zálohová faktura
- „PHM“ - pohonné hmoty (nafta a benzin)
- „MN“ - motorová nafta
- „BA“ - benzin
- „BÚ“ - bankovní účet
- „JČS“ - jiný členský stát Evropské unie
- „EU“ - Evropská unie
- „SDEU“ - Soudní dvůr Evropské unie
- „NSS“ - Nejvyšší správní soud
- „EMCS“ - Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani
- „VKZ“ - výsledek kontrolního zjištění

1.2. Základní informace o daňovém subjektu

- Z veřejně dostupných údajů uvedených v obchodním rejstříku vyplývá, že předmětem podnikání daňového subjektu jsou:
 - Výroba a zpracování paliv a maziv;
 - Výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona;
 - Silniční motorová doprava;
- Z veřejně dostupných údajů uvedených v živnostenském rejstříku vyplývá, že daňový subjekt svou podnikatelskou činnost realizoval prostřednictvím níže uvedených provozoven:
 - Brumovice, 747 71 Skrochovice;
 - Čerpací stanice Velké Hoštice, PSČ 747 21;
 - Sklad pohonných hmot, Nábřeží E. Beneše 24, 750 02 Přerov;
- Z veřejně dostupných údajů uvedených v registru distributorů pohonných hmot vyplývá, že:
 - daňový subjekt byl registrován Celní správou České republiky jako distributor pohonných hmot pod číslem CZ1101428Q001, a to s datem vzniku registrace 1. 10. 2013 a datem změny registrace 21. 3. 2016.
 - daňovému subjektu bylo dále umožněno na základě příslušného povolení provozovat od 1. 5. 2004 daňový sklad
- Ze spisu daňového subjektu vyplývá, že:
 - Rozhodnutím č. j. 300812/11/384932803367 ze dne 16. 12. 2011 a č. j. 300843/11/384932803367 ze dne 16. 12. 2011 správce daně uložil daňovému subjektu povinnost vést zvláštní záznamy potřebné pro správné stanovení daňového základu a daně ve věci nákupu a prodeje pohonných hmot a provozování čerpací stanice a ve věci provozování daňového skladu.
 - Rozhodnutím č. j. 165927/15/4232-22794-800210 ze dne 27. 7. 2015 správce daně změnil část výroku, a to tak, že původně stanovenou povinnost vedení údajů u každého jednotlivého nákupu vybraných výrobků za účelem jejich dalšího prodeje zúžil pouze na povinnost vedení údajů ve vztahu k nákupům vybraných výrobků za účelem jejich dalšího prodeje toliko na čerpací stanici pohonných hmot.
- Z registrační části daňového spisu daňového subjektu vyplývá, že:
 - DS má u správce daně registrovány bankovní účty, které jsou zveřejněny v registru plátců:
 - 1) č. 382002713/0300 vedený u ČSOB;
 - 2) č. 33106821/0100 vedený u Komerční banky, a.s.;
 - 3) č. 1005025471/5500 vedený u Raiffeisen banky;
 - 4) č. 207833157/0600 vedený u GE Money banky (od 1. 5. 2016 změna názvu banky na Moneta Money Bank);
- Z vyměřovací části spisu daňového subjektu vyplývá, že:
 - daňový subjekt podal dne 11. 6. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen roku 2013, které je evidováno pod č. j. 1959661/13 a dne 14. 6. 2013 opravné daňové přiznání, které je evidováno pod č. j. 1961192/13. V opravném daňovém přiznání vykázal vlastní daňovou povinnost ve výši 30.185.626,- Kč, přičemž na řádku č. 46 uplatnil celkový odpočet daně ve výši 58.469.720,- Kč, z něhož odpočet daně na řádku č. 40 činil 58.465.037,- Kč.

- dne 30. 7. 2013 podal daňový subjekt dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2229626/13. V uvedeném dodatečném daňovém přiznání daňový subjekt vykázal na ř. 10 a zároveň na ř. 43 režim přenesení daňové povinnosti (§ 92a ZDPH) v postavení odběratele, kdy základ daně činil 103.780,- Kč, DPH 21.794,- Kč. Výsledkem byla daňová povinnost ve výši 0,- Kč, což nemělo vliv na vykázanou vlastní daňovou povinnost v řádném daňovém přiznání za toto zdaňovací období.
- daňový subjekt podal dne 12. 7. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2090012/13. V řádném daňovém přiznání vykázal vlastní daňovou povinnost ve výši 33.378.175,- Kč, přičemž na řádku č. 46 uplatnil celkový odpočet daně ve výši 50.888.115,- Kč, z něhož odpočet daně na řádku č. 40 činil 45.744.703,- Kč.
- daňový subjekt podal dne 18. 8. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2326499/13 a dne 19. 8. 2013 opravné daňové přiznání, které je evidováno pod č. j. 2326676/13. V opravném daňovém přiznání vykázal vlastní daňovou povinnost ve výši 78.916.365,- Kč, přičemž na řádku č. 46 uplatnil celkový odpočet daně ve výši 93.486.825,- Kč, z něhož odpočet daně na řádku č. 40 činil 60.601.335,- Kč.
- daňový subjekt podal dne 24. 9. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2557280/13. V řádném daňovém přiznání vykázal vlastní daňovou povinnost ve výši 108.680.172,- Kč, přičemž na řádku č. 46 celkový odpočet daně ve výši 110.328.090,- Kč, z něhož odpočet daně na řádku č. 40 činil 61.398.980,- Kč.
- daňový subjekt podal dne 21. 10. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období září roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2647303/13. V řádném daňovém přiznání vykázal vlastní daňovou povinnost ve výši 95.176.515,- Kč, přičemž na řádku č. 46 uplatnil celkový odpočet daně ve výši 98.406.828,- Kč, z něhož odpočet daně na řádku č. 40 činil 54.443.912,- Kč.
- daňový subjekt podal dne 21. 11. 2013 řádné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2848736/13. V řádném daňovém přiznání vykázal vlastní daňovou povinnost ve výši 106.882.877,- Kč, přičemž na řádku č. 46 uplatnil celkový odpočet daně ve výši 87.857.927,- Kč, z něhož odpočet daně na řádku č. 40 činil 35.123.022,- Kč.
- dne 27. 11. 2013 podal daňový subjekt dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen roku 2013, které je evidováno pod č. j. 2881015/13. V dodatečném daňovém přiznání daňový subjekt snížil ř. 25 režim přenesení daňové povinnosti o částku 213.299,- Kč, kterou ve stejné výši vykázal v řádném daňovém přiznání za říjen 2013. Uvedený rozdíl neměl vliv na výši poslední známé daně.

2. Zahájení daňové kontroly

Daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013 byla zahájena dne 12. 8. 2014 v rozsahu správnosti uplatnění daně na vstupu ze zdanitelných plnění přijatých od plátců BUFFER V a MISSING TRADER L. O zahájení daňové kontroly byl sepsán protokol č. j. 171697/14/4032-07001-800683.

Důvodem k zahájení daňové kontroly v rozsahu omezeném pouze na zdanitelná plnění přijatá daňovým subjektem od výše uvedených dodavatelů byla skutečnost, že správce daně před zahájením daňové kontroly disponoval poznatky, které nasvědčovaly tomu, že předmětné obchodní případy mohou být spojeny s daňovými podvody na DPH (spočívajícími v neodvedení DPH v řetězcích tehdy ještě ne plně identifikovaných subjektů při pořízení PHM v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně z daňového skladu společnosti PRODEJCE SK), o kterých by daňový subjekt mohl vědět, měl vědět, anebo věděl.

2.1. Zjištění správce daně ve vztahu k MISSING TRADER L před zahájením daňové kontroly

2.1.1

V rámci seznamování se spisovým materiálem daňového subjektu, jemuž je SFÚ místně příslušný ode dne 21. 2. 2014, byl dle předložené záznamní povinnosti a skladové evidence za jednotlivá zdaňovací období roku 2013 zjištěn v období od 24. 10. 2013 do 31. 10. 2013 nový dodavatel PHM, a to společnost MISSING TRADER L, dobrovolně registrovaný jako plátců DPH ke dni 1. 10. 2013.

2.1.2

Nahlédnutím do obchodního rejstříku a sbírky listin bylo dále zjištěno, že tato obchodní společnost byla založena dle notářského zápisu dne 12. 4. 2012 Mgr. M. S. na základě plné moci a aktuálně měla v pořadí již čtvrtého jednatele a společníka (podrobněji viz časová osa zařazená pod bodem 2.1.11 této písemnosti, jejímž smyslem je zachytit události související se vznikem společnosti MISSING TRADER L, jejími registracemi a uzavřením obchodních případů s FAU).

2.1.3

Dále bylo zjištěno, že společnost MISSING TRADER L byla registrována jako distributor pohonných hmot k datu 27. 9. 2013 s tím, že tato registrace byla z moci úřední zrušena ke dni 4. 11. 2013 z důvodu nesplnění podmínek registrace uvedených v § 6g zákona o PHM.

2.1.4

Na základě výše uvedených zjištění zaslal správce daně dne 1. 4. 2014 místně příslušnému správci daně společnosti MISSING TRADER L, jímž je ÚzP Brno III, žádost o poskytnutí informací v souvislosti s plněním daňových povinností na DPH za období 10/2013 (evidováno pod č. j. 74240/14/4032-07001-800683).

2.1.5

Dne 20. 5. 2014 obdržel správce daně odpověď (evidováno pod č. j. 111836/14/4032-07001-800683) z ÚzP Brno III k žádosti o poskytnutí informací ve vztahu k MISSING TRADER L, z níž mj. vyplývá, že si daňový subjekt neplní své zákonem stanovené povinnosti vůči správci daně, tj. nepodává daňová tvrzení, a to ani po vyzvání správcem daně a je pro místně příslušného správce daně nekontaktní.

2.1.6

Dne 8. 4. 2014 bylo provedeno místní šetření u daňového subjektu za účelem zjištění a ověření konkrétních skutečností souvisejících s pořízením zboží (benzinu a motorové nafty) od MISSING TRADER L (průběh místního šetření byl zaznamenán do protokolu č. j.

79746/14/4032-07001-800683). V průběhu místního šetření bylo mj. zjištěno, že daňový subjekt eviduje pět daňových dokladů přijatých od MISSING TRADER L (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 1 této písemnosti), které se vztahují k nákupu PHM přepravených čtyřmi ucelenými vlakovými soupravami (v jednom z případů se jednalo o kombinovanou vlakovou soupravu s motorovou naftou a benzinem, kdy tyto komodity byly ze strany dodavatele fakturovány odděleně).

Dále bylo do protokolu dle sdělení prokuristy FAU p. Aleny Lhotské zaznamenáno, že nabídka byla ze strany dodavatele učiněna prostřednictvím emailu. Prostřednictvím emailu probíhala následně i další komunikace. O tom, zda proběhlo osobní jednání s jednatelem, se p. Lhotská vyjádřila v tom smyslu, že neví, že sama s nikým osobně nejednala, jen telefonicky. Vzhledem k tomu, že smlouva byla podepsána jednatelem FAU p. Csabim, lze předpokládat, že s jednatelem MISSING TRADER L byl v kontaktu p. Csabi.

Jak dále vyplývá z vyjádření p. Lhotské:

- zboží bylo ve všech pěti případech placeno zálohově na účet spol. PRODEJCE SK, doplatky byly zaplacený MISSING TRADER L na účet SK800200000002988913051 u VÚB, a.s. ve výši 249.100,- EUR
- kupní smlouva byla uzavřena písemně. Cenová nabídka byla pro FAU zajímavá. V rámci kupní smlouvy bylo ujednáno, že zboží bude zálohově placeno přímo na účet spol. PRODEJCE SK z důvodu určitého zajištění financí a urychlení platebního styku v rámci ČSOB
- zboží bylo dodáno z daňového skladu PRODEJCE SK ze Slovenské republiky. V ceně zboží byla kalkulována doprava. Přepravu do daňového skladu FAU uskutečnila spol. UNIPERTOL, která provedla přepravu od hranic ČR/SR v rámci tuzemska. Jedna z dodávek o objemu 1.229.315 litrů motorové nafty byla dodána do daňového skladu DAŇOVÝ SKLAD 1, Pardubice. Toto zboží bylo prodáno společnosti ODBĚRATEL 1, která ho následně prodala společnosti ODBĚRATEL 2. Ostatní zboží bylo prodáno po vyskladnění ze skladu v Přerově různým odběratelům

V rámci místního šetření správce daně převzal fotokopie následujících dokladů:

- pět přijatých faktur č. 130110001 až 130110005.
- příjemky na sklad č. 7101209, 71001214, 71001214, 71001212 a 71000002.
- email od jednatele MISSING TRADER L p. L. L. s nabídkou nákupu benzínu a nafty z 21. 10. 2013 doručený daňovému subjektu z adresy Missing trader LAK@seznam.cz
- kupní smlouvu ze dne 21. 10. 2013.
- doklad o uzavření obchodu se záložnou Creditas – spoř. družstvo ze dne 4. 11. 2013 na částku celkem 246.617,- EUR - Doplatek faktur 130110001 až 130110004 .
- výpisy z účtu č. 244714798/0300 z 25. 10., 22. 10. (str. 1 a 2), 29. 10., a 4. 11. 2013
- příjemky na sklad č. P235, P240, P241, P245 včetně příloh (atest)
- vydanou fakturu č. 200243 ze dne 24. 10. 2013.
- Výpisy z účtu č. 33106821/0100 č. 215 str. 3, 216 str. 2 a 218 str. 3
- Výpis z účtu č. 207833157/0600 GE Money Bank ze dne 31. 10. 2013 str. 1.
- potvrzení o přijetí příkazu k úhradě ze dne 21. 10. 2013.
- email od jednatele MISSING TRADER L p. L. L. ze dne 21. 10. 2013 o zaslání zálohové faktury doručený daňovému subjektu z adresy Missing trader LAK@seznam.cz.

2.1.7

Dne 14. 4. 2014 vyzval správce daně Celní úřad pro Jihomoravský kraj k součinnosti předložením listin souvisejících s registrací MISSING TRADER L jako distributora PHM (evidováno pod č. j. 87070/14/4032-07001-800683).

2.1.8

Dne 17. 4. 2014 obdržel správce daně odpověď Celního úřadu pro Jihomoravský kraj (evidováno pod č. j. 90326/14/4032-07001-800683), z níž vyplynulo (jak je uvedeno v časové ose událostí), že 26. 9. 2013 bylo podáno „Oznámení o zahájení činnosti právnické osoby distributora pohonných hmot“ na podatelnu Celního úřadu pro Jihomoravský kraj. Ten dne 27. 9. 2013 provedl registraci a předal jednateli MISSING TRADER L do vlastních rukou „Potvrzení o registraci právnické osoby distributora pohonných hmot“. K ověření totožnosti jednatele M. K. byl předložen občanský průkaz s tím, že po tomto datu už tento celní úřad se společností MISSING TRADER L nejednal, nezískal žádné další listiny a neprováděl žádné další kroky kromě zrušení registrace v elektronickém registru distributorů PHM v důsledku změny zákona o PHM a nesplnění podmínek registrace, jak již bylo uvedeno výše.

2.1.9

V rámci mezinárodní výměny informací při správě daní odeslal správce daně dne 15. 4. 2014 žádost o identifikaci bankovního účtu (evidováno pod č. j. 86860/14/4032-07001-800683), na který daňový subjekt hradil vyúčtování z daňových dokladů MISSING TRADER L (z důvodu zjištění, že zálohy byly daňovým subjektem hrazeny přímo na bankovní účet PRODEJCE SK, z jehož daňového skladu byly následně uskutečněny dodávky PHM daňovému subjektu). Odpověď obdržel správce daně po datu zahájení daňové kontroly (viz bod 3.1.2 této písemnosti).

2.1.10

Dne 22. 4. 2014 odeslal správce daně žádost v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní o sdělení relevantních informací (evidováno pod č. j. 86865/14/4032-07001-800683) ve vztahu k realizovaným dodávkám PHM ze strany PRODEJCE SK.

Správce daně na základě zjištění vyplývajících z provedeného místního šetření u daňového subjektu dne 8. 4. 2014 (viz výše bod 2.1.6) požadoval za účelem objasnění skutkového stavu věci a zajištění důkazních prostředků zejména zjištění:

- zda PRODEJCE SK vystavil daňové doklady a uskutečnil dodání PHM do ČR tak, jak odpovídá přijatým zálohám ve výši 3,2 mil. Kč z bankovního účtu FAU, a zda jeho odběratelem byla v tomto případě společnost MISSING TRADER L. V této souvislosti správce daně požádal o zajištění fotokopii daňových dokladů, zálohových faktur, smluv, objednávek, cenových nabídek, popřípadě jiných dokladů (emailové korespondence apod.)
- pro případ, že by se konečná cena odchylovala od přijatých záloh ve výši 3,2 mil. EUR, požádal správce daně o doložení, jakým způsobem byl vypořádán kladný či záporný cenový rozdíl
- k okolnostem uzavření obchodního případu bylo dále požádáno o prověření, zda se uzavření obchodního případu účastnil daňový subjekt FAU prostřednictvím svých statutárních zástupců (Eva Urbanská, Vojtěch Csabi, Ing. Roman Rais), prokuristy (Alena Lhotská), či jiných osob, a dále o zjištění, od kterého data byl daňový subjekt FAU obeznámen o možnosti realizace či srozuměn s realizací tohoto obchodního kontraktu
- dále správce daně požádal o zjištění, zda se ve vztahu k FAU jedná o ojedinělý obchodní kontrakt, anebo zda PRODEJCE SK dodával v roce 2013 PHM v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně do daňového skladu FAU v Přerově prostřednictvím dalších obchodních společností i v jiných případech s tím, že v kladném případě bylo požádáno o identifikaci těchto odběratelů a o doložení soupisu předmětných daňových dokladů PRODEJCE SK s údaji o jeho odběratelích.

Odpověď obdržel správce daně po datu zahájení daňové kontroly (viz bod 3.1.3 této písemnosti).

2.1.11

Časová osa událostí – Missing trader L	
12.4.2012	založení Missing trader L - jednatel A. M. (založeno v zastoupení Mgr. M. S.)
13.3.2013	zápis rozhodnutí o převodu obchodního podílu a odvolání a jmenování jednatele (J. B.) + hostinská činnost
13.3.2013	smlouva o převodu obchodního podílu - cena 35 tis. Kč (M. – B.)
13.9.2013	smlouva o převodu obchodního podílu - cena 200 tis. Kč (B. – K.)
13.9.2013	<i>úplné znění zakladatelské listiny</i>
13.9.2013	zápis rozhodnutí o převodu obchodního podílu a odvolání a jmenování jednatele (M. K.)
13.9.2013	plná moc k registraci DPH (K. pro pí. M.)
23.9.2013	příhláška k registraci PHM (M.)
23.9.2013	rozhodnutí o registraci DPH (doručeno 30.9.2013 pí. M.)
26.9.2013	oznámení o zahájení činnosti distributora PHM
27.9.2013	potvrzení o registraci distributora PHM (doručeno osobně K.)
1.10.2013	datum účinnosti registrace k DPH
1.10.2013	smlouva o převodu obchodního podílu - cena 200 tis. Kč (Kopenec - Lovás)
1.10.2013	<i>úplné znění zakladatelské listiny</i>
1.10.2013	zápis rozhodnutí o převodu obchodního podílu a odvolání a jmenování jednatele (L.L.)
21.10.2013	nabídka prodeje vlakových souprav nafty a benzínu (email adresovaný FAU s.r.o. v 11:58 hod.)
21.10.2013	uzavření písemné dohody o dodávkách ropných produktů s FAU s. r. o.
21.10.2013	doručení první zálohové faktury na dodávku MN (email adresovaný FAU s.r.o. ve 14:41 hod.)
21.10.2013	<i>Potvrzení ČSOB o přijetí příkazu k úhradě 800.000,- EUR z účtu FAU s.r.o. (transakce č.25439940)</i>
22.10.2013	<i>odepsání platby 800.000,- EUR z účtu FAU s.r.o. na účet PRODEJCE SK.</i>
22.10.2013	<i>datace Inspekčního certifikátu č. 131022_125 k 1. zásilce s uvedením údaje o FAU s.r.o.</i>
24.10.2013	<i>datace nákladního listu k 1. zásilce (ze PRODEJCE SK)</i>
25.10.2013	<i>datace výkazu vozů k 1. zásilce (ze PRODEJCE SK)</i>
4.11.2013	zrušení registrace distributora PHM z moci úřední

2.2. Zjištění správce daně ve vztahu k BUFFER V před zahájením daňové kontroly

2.2.1

Dne 22. 4. 2014 bylo SFÚ doručeno dožádání z ÚzP ve Vyškově s požadavkem na provedení místního šetření u FAU ve vztahu k BUFFER V zaměřeného na deklarované dodávky PHM daňovému subjektu FAU za období květen 2013 až říjen 2013 (evidováno pod č. j. 92367/14/4032-07001-800683).

2.2.2

V souvislosti s výše uvedeným dožádáním provedl správce daně dne 14. 5. 2014 místní šetření (průběh zaznamenán do protokolu č. j. 107270/14/4032-07001-800683), v jehož rámci bylo mj. zjištěno a ověřeno, že se jedná o 68 daňových dokladů vydaných k nákupu PHM v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně mezi daňovým skladem PRODEJCE SK a daňovými sklady v Přerově (65 případů), ve Střelcích (2 případy)

a v Pardubicích (1 případ) a že údaje na dokladech, které má FAU v této souvislosti k dispozici, odpovídají údajům BUFFER V dle jeho záznamní povinnosti.

Dále bylo do protokolu dle sdělení p. Lhotské zaznamenáno, že zboží bylo dodáno v železničních cisternách po železnici, že FAU má se spol. DAŇOVÝ SKLAD 2 uzavřenu smlouvu o skladování, a že tyto PHM byly následně daňovým subjektem propuštěny do volného oběhu a prodávány se spotřební daní. V případě naskladnění do daňového skladu DAŇOVÝ SKLAD 1 v Pardubicích byly PHM prodány v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně firmě ODBĚRATEL 1, a ta je dále prodala firmě ODBĚRATEL 2, která má smlouvu o skladování v daňovém skladu DAŇOVÝ SKLAD 1. Následně byly tyto PHM uvolněny do volného oběhu v ČR.

Ke vzniku a průběhu obchodní spolupráce daňového subjektu s BUFFER V p. Lhotská uvedla, že jim firma BUFFER V poslala nabídkový ceník ropných produktů emailem 25. 4. 2013 a na základě nabídkového ceníku jednatel firmy p. Csabi podepsal dne 30. 4. 2013 rámcovou kupní smlouvu s jednatelem firmy p. Z.. Ke smlouvě byly přiloženy doklady v rozsahu registrace k DPH, registrace k distribuci PHM a výpis z obchodního rejstříku včetně doložky platnosti.

Za firmu BUFFER V jednal v konkrétních obchodních případech na základě plné moci p. J. S. a konkrétní objednávky za FAU zasílala p. Lhotská p. J. S. vždy emailem.

Ohledně přepravy sdělila p. Lhotská, že dopravu zajišťoval dodavatel v režimu DAP Přerov, cena produktu pro FAU tudíž zahrnovala i cenu za dopravu a FAU nebyla v kontaktu s dopravcem. Při přijetí zboží do daňového skladu nebyly přítomny žádné osoby dodavatele. Kontrolu zboží při přijetí provádí v daňovém skladu v Přerově zaměstnanci FAU a kontrola spočívá ve zvážení vlaku. Pokud váha odpovídá, odebírají se z vlaku informativně vzorky namátkově ze tří až pěti vagónů, změří se hustota, která odpovídá atestu, a vzorky jsou následně tři týdny uloženy na skladě pro případ reklamace odběratelů.

K platbám za zboží p. Lhotská sdělila, že zálohové faktury byly placeny na účet PRODEJCE SK na základě pokynu ze spol. BUFFER V. Částky z vyúčtování už šly na účet spol. BUFFER V.

2.2.3

Dne 11. 6. 2014 byla na ÚzP ve Vyškově zaslána žádost o poskytnutí informací ve vztahu k BUFFER V (evidováno pod č. j. 127431/14/4032-07001-800683), a to zejména za účelem shromáždění informací a listinných důkazních prostředků využitelných v dalším průběhu tehdy prováděné vyhledávací činnosti. Odpověď obdržel správce daně po datu zahájení daňové kontroly (viz bod 3.1.4 této písemnosti).

2.3. Další úkony správce daně provedené před zahájením daňové kontroly (bez rozlišení na BUFFER V a MISSING TRADER L)

2.3.1

Dne 10. 6. 2014 byla ze strany SFÚ zaslána výzva (evidováno pod č. j. 125889/14/4032-07001-800683) BANCE k poskytnutí informací o pohybech na běžném devizovém účtu FAU, ze kterého platila FAU zálohové platby za dodávky PHM přímo na bankovní účet PRODEJCE SK, a to jak ve vztahu k BUFFER V, tak ve vztahu k MISSING TRADER L.

2.3.2

Dne 13. 6. 2014 byly vydány výzvy k poskytnutí informací společností DOPRAVCE 1 (evidováno pod č. j. 129402/14/4032-07001-800683) a DOPRAVCE 2 (evidováno pod č. j. 129449/14/4032-07001-800683) s požadavkem na doložení objednávek dopravy PHM do

daňového skladu v Přerově za jimi provedenou dopravu PHM na traťovém úseku Kúty/Lanžhot – Přerov, a dále za účelem doložení vydaných faktur za realizaci této dopravy.

2.3.3

Plnění na výzvy k poskytnutí informací byly správci daně doručeny dne 18. 6. 2014 (č. j. 132013/14/4032-07001-800683 z BANKY), dne 30. 6. 2014 s doplněním dne 15. 7. 2014 (č. j. 145137/14/4032-07001-800683 a č. j. 154844/14/4032-07001-800683 z DOPRAVCE 2) a dne 1. 7. 2014 (č. j. 145625/14/4032-07001-800683 z DOPRAVCE 1).

Na základě analýzy veškerých takto zjištěných informací a důkazních prostředků relevantních k osvědčení jako důkazy v daňovém řízení (daňové kontrole), bylo rozhodnuto o zahájení daňové kontroly ve výše uvedeném rozsahu.

2.4. Doklady předložené daňovým subjektem a činnost správce daně při zahájení daňové kontroly

Při zahájení daňové kontroly dne 12. 8. 2014 předložil daňový subjekt správci daně:

- a) fotokopie evidencí pro daňové účely dle § 100 ZDPH k přijatým zdanitelným plněním v členění dle jednotlivých zdaňovacích období květen 2013 až říjen 2013
- b) soupis přijatých daňových dokladů od BUFFER V.

V rámci zahájené daňové kontroly byla daňovému subjektu podána informace o tom, že do části spisu vedeného ve smyslu ust. § 64 odst. 3 písm. a) daňového řádu, tzn. do části spisu týkající se zahájené daňové kontroly, budou přeřazeny písemnosti, které bezprostředně souvisí s předmětem daňové kontroly a které dosud byly ve smyslu ust. § 65 DŘ založeny ve vyhledávací části spisu daňového subjektu.

Daňovému subjektu bylo sděleno, že v tomto směru se jedná zejména o následující listiny:

- protokol o místním šetření č. j. 79746/14/4032-07001-800683 ze dne 8. 4. 2014 včetně příloh (týkající se MISSING TRADER L)
- protokol o místním šetření č. j. 81668/14/4032-07001-807260 ze dne 8. 4. 2014 (týkající se informací zjištěných od daňového subjektu při ověření pořízení zboží z Německa od společnosti O. T. R. GmbH ve 4. čtvrtletí roku 2013)
- protokol o místním šetření č. j. 107270/14/4032-07001-800683 ze dne 14. 5. 2014 včetně příloh (týkající se BUFFER V)
- protokol o místním šetření č. j. 161300/14/4032-07001-800683 ze dne 29. 7. 2014 (týkající se informací zjištěných od daňového subjektu při ověření pořízení zboží z Polska od subjektu P. O. za období leden 2012 až srpen 2013).

Dále v návaznosti na již podaná vysvětlení ohledně provozování daňového skladu v Přerově (zachycená ve výše uvedených protokolech) požádal správce daně o objasnění, zda FAU disponuje, resp. disponoval v době od května do října 2013 oprávněním ukládat PHM v daňovém skladu DAŇOVÝ SKLAD 1, a zda naopak ve stejném období r. 2013 disponovala oprávněním ukládat vlastní PHM v daňovém skladu FAU v Přerově jiná společnost než FAU.

K tomu p. Lhotská uvedla do protokolu:

„V daňovém skladu v Přerově od května 2013 až do dnešního data neskladujeme žádné PHM pro jiné subjekty. Jedná se výhradně o naše vlastní zboží. V daňovém skladu v Pardubicích provozovaném společností DAŇOVÝ SKLAD 1 nemáme uzavřenou smlouvu na skladování PHM, ani jsme tam naše PHM neskladovali.“

Předmětné protokoly o místních šetřeních byly následně přeřazeny do kontrolní části spisu ještě téhož dne 12. 8. 2014, o čemž byl sepsán úřední záznam č. j. 173572/14/4032-07001-800683.

2.5. Přehled daňových dokladů podrobených daňové kontrole

Nákup zboží od dodavatele BUFFER V:

p.č.	číslo faktury dodavatele	DUZP dle BUFFER V	interní číslo DD	DPZP dle FAU	druh zboží	základ daně v Kč	DPH v Kč
1	130100509	7.5.2013	580	22.5.2013	BA	17 326 369,77	3 638 537,65
2	130100564	25.5.2013	616	28.5.2013	BA	17 418 758,71	3 657 939,33
3	130100565	26.5.2013	617	28.5.2013	MN	19 100 224,49	4 011 047,14
4	130100608	31.5.2013	656	31.5.2013	BA	4 102 115,91	861 444,34
5	130100609	31.5.2013	657	31.5.2013	MN	18 766 526,98	3 940 970,67
6	130100621	5.6.2013	673	6.6.2013	BA	22 566 990,65	4 739 068,04
7	130100660	14.6.2013	739	14.6.2013	MN	19 048 364,37	4 000 156,52
8	130100672	17.6.2013	740	17.6.2013	MN	12 896 676,72	2 708 302,11
9	130100673	17.6.2013	741	17.6.2013	BA	11 492 562,51	2 413 438,13
10	130100692	24.6.2013	783	26.6.2013	MN	19 138 088,68	4 018 998,62
11	130100694	24.6.2013	784	26.6.2013	MN	11 135 634,88	2 338 483,32
12	130100693	24.6.2013	785	26.6.2013	BA	12 612 052,69	2 648 531,06
13	130100718	1.7.2013	817	2.7.2013	BA	11 530 478,72	2 421 400,53
14	130100719	1.7.2013	818	2.7.2013	MN	13 005 916,83	2 731 242,53
15	130100724	3.7.2013	830	4.7.2013	MN	11 035 625,08	2 317 481,27
16	130100723	3.7.2013	831	4.7.2013	BA	12 848 021,35	2 698 084,48
17	130100750	11.7.2013	863	12.7.2013	BA	23 685 250,79	4 973 902,67
18	130100752	10.7.2013	864	12.7.2013	MN	9 749 503,76	2 047 395,79
19	130100751	10.7.2013	865	12.7.2013	BA	13 887 378,18	2 916 349,42
20	130100757	13.7.2013	873	15.7.2013	BA	11 595 059,73	2 434 962,54
21	130100758	13.7.2013	874	15.7.2013	MN	12 920 900,10	2 713 389,02
22	130100781	19.7.2013	923	19.7.2013	BA	13 232 645,50	2 778 855,56
23	130100780	19.7.2013	924	19.7.2013	MN	11 685 820,78	2 454 022,36
24	130100814	26.7.2013	957	29.7.2013	MN	12 982 829,89	2 726 394,28
25	130100815	26.7.2013	958	29.7.2013	BA	11 701 394,50	2 457 292,85
26	130100822	27.7.2013	966	30.7.2013	BA	25 667 132,54	5 390 097,83
27	130100823	27.7.2013	967	30.7.2013	MN	12 924 388,16	2 714 121,51
28	130100824	27.7.2013	968	30.7.2013	BA	11 523 009,79	2 419 832,06
29	130100827	30.7.2013	979	31.7.2013	BA	24 450 212,98	5 134 544,73
30	130100841	5.8.2013	1009	7.8.2013	MN	18 562 984,81	3 898 226,81
31	130100844	6.8.2013	1010	7.8.2013	MN	12 549 326,65	2 635 358,60
32	130100845	6.8.2013	1011	7.8.2013	BA	11 144 996,20	2 340 449,20
33	130100875	12.8.2013	1035	12.8.2013	MN	11 493 959,97	2 413 731,59
34	130100876	12.8.2013	1036	12.8.2013	BA	12 179 425,78	2 557 679,41
35	130100901	16.8.2013	1062	16.8.2013	MN	11 632 784,78	2 442 884,80
36	130100900	16.8.2013	1063	16.8.2013	BA	11 272 280,00	2 367 178,80
37	130100903	16.8.2013	1072	19.8.2013	MN	18 166 835,64	3 815 035,48
38	130100915	19.8.2013	1088	22.8.2013	MN	11 142 991,36	2 340 028,19
39	130100916	19.8.2013	1089	22.8.2013	BA	11 078 283,67	2 326 439,57
40	130100917	21.8.2013	1090	22.8.2013	MN	18 094 353,11	3 799 814,15
41	130100920	22.8.2013	1100	23.8.2013	MN	11 482 856,06	2 411 399,77
42	130100921	22.8.2013	1101	23.8.2013	BA	12 302 599,01	2 583 545,79
43	130100932	26.8.2013	1121	27.8.2013	MN	10 152 272,23	2 131 977,17
44	130100933	26.8.2013	1122	27.8.2013	BA	12 231 018,65	2 568 513,92
45	130100937	28.8.2013	1126	28.8.2013	MN	11 316 957,90	2 376 561,16
46	130100938	28.8.2013	1129	28.8.2013	BA	12 202 623,28	2 562 550,89
47	130100977	31.8.2013	1158	31.8.2013	BA	11 156 286,69	2 342 820,20
48	130100976	31.8.2013	1159	31.8.2013	MN	11 265 555,44	2 365 766,64
49	130100975	31.8.2013	1160	31.8.2013	BA	19 888 273,59	4 176 537,45

p.č.	číslo faktury dodavatele	DUZP dle BUFFER V	interní číslo DD	DPZP dle FAU	druh zboží	základ daně v Kč	DPH v Kč
50	130101005	6.9.2013	1197	9.9.2013	MN	11 715 156,88	2 460 182,94
51	130101006	6.9.2013	1198	9.9.2013	BA	12 511 772,56	2 627 472,24
52	130101010	9.9.2013	1199	9.9.2013	MN	11 659 712,22	2 448 539,57
53	130101011	9.9.2013	1200	9.9.2013	BA	12 655 457,29	2 657 646,03
54	130101039	13.9.2013	1227	16.9.2013	MN	11 820 058,36	2 482 212,26
55	130101040	13.9.2013	1228	16.9.2013	BA	12 269 720,81	2 576 641,37
56	130101045	16.9.2013	1231	16.9.2013	MN	11 898 991,89	2 498 788,30
57	130101046	16.9.2013	1232	16.9.2013	BA	12 367 095,79	2 597 090,12
58	130101064	19.9.2013	1262	23.9.2013	MN	11 718 598,18	2 460 905,62
59	130101065	19.9.2013	1263	23.9.2013	BA	11 996 387,34	2 519 241,34
60	130101079	20.9.2013	1264	23.9.2013	MN	19 394 920,25	4 072 933,25
61	130101083	24.9.2013	1291	25.9.2013	MN	11 684 896,96	2 453 828,36
62	130101084	24.9.2013	1292	25.9.2013	BA	11 835 140,43	2 485 379,49
63	130101129	27.9.2013	1320	30.9.2013	BA	18 308 112,89	3 844 703,71
64	130101130	27.9.2013	1321	30.9.2013	MN	19 483 020,48	4 091 434,30
65	130101131	30.9.2013	1322	30.9.2013	BA	20 853 532,26	4 379 241,77
66	130101166	5.10.2013	1375	9.10.2013	MN	17 775 155,65	3 732 782,69
67	130101167	6.10.2013	1376	9.10.2013	MN	17 674 558,91	3 711 657,37
68	130101175	9.10.2013	1409	11.10.2013	MN	17 630 273,55	3 702 357,45

Nákup zboží od dodavatele MISSING TRADER L:

p.č.	číslo faktury dodavatele	DUZP dle BUFFER V	interní číslo DD	DPZP dle FAU	druh zboží	základ daně v Kč	DPH v Kč
69	130110001	22.10.2013	1514	31.10.2013	MN	18 581 291,28	3 902 071,17
70	130110002	25.10.2013	1515	31.10.2013	MN	18 881 445,58	3 965 103,57
71	130110003	26.10.2013	1516	31.10.2013	MN	9 405 707,65	1 975 198,61
72	130110004	26.10.2013	1517	31.10.2013	BA	9 490 395,05	1 992 982,96
73	130110005	28.10.2013	1523	31.10.2013	BA	17 074 298,46	3 585 602,68

2.6. Přehled uplatněných nároků na odpočet daně daňovým subjektem v členění na jednotlivá zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013

p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
1	130100509	580	22.5.2013	17 326 369,77	3 638 537,65
2	130100564	616	28.5.2013	17 418 758,71	3 657 939,33
3	130100565	617	28.5.2013	19 100 224,49	4 011 047,14
4	130100608	656	31.5.2013	4 102 115,91	861 444,34
5	130100609	657	31.5.2013	18 766 526,98	3 940 970,67
celkem za 5/2013 (BUFFER V):				76 713 995,86	16 109 939,13

p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
6	130100621	673	6.6.2013	22 566 990,65	4 739 068,04
7	130100660	739	14.6.2013	19 048 364,37	4 000 156,52
8	130100672	740	17.6.2013	12 896 676,72	2 708 302,11
9	130100673	741	17.6.2013	11 492 562,51	2 413 438,13
10	130100692	783	26.6.2013	19 138 088,68	4 018 998,62
11	130100694	784	26.6.2013	11 135 634,88	2 338 483,32
12	130100693	785	26.6.2013	12 612 052,69	2 648 531,06
celkem za 6/2013 (BUFFER V):				108 890 370,50	22 866 977,80

p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
13	130100718	817	2.7.2013	11 530 478,72	2 421 400,53
14	130100719	818	2.7.2013	13 005 916,83	2 731 242,53
15	130100724	830	4.7.2013	11 035 625,08	2 317 481,27
16	130100723	831	4.7.2013	12 848 021,35	2 698 084,48
17	130100750	863	12.7.2013	23 685 250,79	4 973 902,67
18	130100752	864	12.7.2013	9 749 503,76	2 047 395,79
19	130100751	865	12.7.2013	13 887 378,18	2 916 349,42
20	130100757	873	15.7.2013	11 595 059,73	2 434 962,54
21	130100758	874	15.7.2013	12 920 900,10	2 713 389,02
22	130100781	923	19.7.2013	13 232 645,50	2 778 855,56
23	130100780	924	19.7.2013	11 685 820,78	2 454 022,36
24	130100814	957	29.7.2013	12 982 829,89	2 726 394,28
25	130100815	958	29.7.2013	11 701 394,50	2 457 292,85
26	130100822	966	30.7.2013	25 667 132,54	5 390 097,83
27	130100823	967	30.7.2013	12 924 388,16	2 714 121,51
28	130100824	968	30.7.2013	11 523 009,79	2 419 832,06
29	130100827	979	31.7.2013	24 450 212,98	5 134 544,73
celkem za 7/2013 (BUFFER V):				244 425 568,68	51 329 369,43

p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
30	130100841	1009	7.8.2013	18 562 984,81	3 898 226,81
31	130100844	1010	7.8.2013	12 549 326,65	2 635 358,60
32	130100845	1011	7.8.2013	11 144 996,20	2 340 449,20
33	130100875	1035	12.8.2013	11 493 959,97	2 413 731,59
34	130100876	1036	12.8.2013	12 179 425,78	2 557 679,41
35	130100901	1062	16.8.2013	11 632 784,78	2 442 884,80
36	130100900	1063	16.8.2013	11 272 280,00	2 367 178,80
37	130100903	1072	19.8.2013	18 166 835,64	3 815 035,48
38	130100915	1088	22.8.2013	11 142 991,36	2 340 028,19
39	130100916	1089	22.8.2013	11 078 283,67	2 326 439,57
40	130100917	1090	22.8.2013	18 094 353,11	3 799 814,15
41	130100920	1100	23.8.2013	11 482 856,06	2 411 399,77
42	130100921	1101	23.8.2013	12 302 599,01	2 583 545,79
43	130100932	1121	27.8.2013	10 152 272,23	2 131 977,17
44	130100933	1122	27.8.2013	12 231 018,65	2 568 513,92
45	130100937	1126	28.8.2013	11 316 957,90	2 376 561,16
46	130100938	1129	28.8.2013	12 202 623,28	2 562 550,89
47	130100977	1158	31.8.2013	11 156 286,69	2 342 820,20
48	130100976	1159	31.8.2013	11 265 555,44	2 365 766,64
49	130100975	1160	31.8.2013	19 888 273,59	4 176 537,45
celkem za 8/2013 (BUFFER V):				259 316 664,82	54 456 499,59

p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
50	130101005	1197	9.9.2013	11 715 156,88	2 460 182,94
51	130101006	1198	9.9.2013	12 511 772,56	2 627 472,24
52	130101010	1199	9.9.2013	11 659 712,22	2 448 539,57
53	130101011	1200	9.9.2013	12 655 457,29	2 657 646,03
54	130101039	1227	16.9.2013	11 820 058,36	2 482 212,26
55	130101040	1228	16.9.2013	12 269 720,81	2 576 641,37
56	130101045	1231	16.9.2013	11 898 991,89	2 498 788,30
57	130101046	1232	16.9.2013	12 367 095,79	2 597 090,12
58	130101064	1262	23.9.2013	11 718 598,18	2 460 905,62
59	130101065	1263	23.9.2013	11 996 387,34	2 519 241,34
60	130101079	1264	23.9.2013	19 394 920,25	4 072 933,25
61	130101083	1291	25.9.2013	11 684 896,96	2 453 828,36
62	130101084	1292	25.9.2013	11 835 140,43	2 485 379,49
63	130101129	1320	30.9.2013	18 308 112,89	3 844 703,71
64	130101130	1321	30.9.2013	19 483 020,48	4 091 434,30
65	130101131	1322	30.9.2013	20 853 532,26	4 379 241,77
celkem za 9/2013 (BUFFER V):				222 172 574,59	46 656 240,67

p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
66	130101166	1375	9.10.2013	17 775 155,65	3 732 782,69
67	130101167	1376	9.10.2013	17 674 558,91	3 711 657,37
68	130101175	1409	11.10.2013	17 630 273,55	3 702 357,45
celkem za 10/2013 (BUFFER V):				53 079 988,11	11 146 797,51
p.č.	číslo fa BUFFER V	číslo DD FAU	datum PZP	základ daně v Kč	DPH v Kč
69	130110001	1514	31.10.2013	18 581 291,28	3 902 071,17
70	130110002	1515	31.10.2013	18 881 445,58	3 965 103,57
71	130110003	1516	31.10.2013	9 405 707,65	1 975 198,61
72	130110004	1517	31.10.2013	9 490 395,05	1 992 982,96
73	130110005	1523	31.10.2013	17 074 298,46	3 585 602,68
celkem za 10/2013 (MISSING TRADER L):				73 433 138,02	15 420 958,99
celkem za 10/2013 (BUFFER V + MISS. TRADER L):				126 513 126,13	26 567 756,50

3. Průběh daňové kontroly

3.1. Přehled úkonů a zjištění správce daně v průběhu daňové kontroly (bez rozlišení na BUFFER V a MISSING TRADER L)

3.1.1

Dne 3. 9. 2014 proběhlo protokolované ústní jednání s daňovým subjektem (průběh jednání byl zaznamenán do protokolu č. j. 186672/14/4032-07001-800683) zaměřené na převzetí dokladů vyžádaných při zahájení daňové kontroly dne 12. 8. 2014 a sdělení dalších požadavků správce daně.

Správci daně byly předloženy fotokopie veškerých daňových dokladů BUFFER V (celkem 68 ks – přehled vybraných údajů viz příloha č. 1 této písemnosti), zodpovězeny některé dotazy položené v souvislosti s důkazními prostředky zařazenými do kontrolní části spisu po zahájení daňové kontroly (jednalo se o protokoly o místních šetřeních v rozsahu uvedeném v protokolu o zahájení daňové kontroly – viz bod 2.4 této písemnosti), dále správce daně požádal o potvrzení, doplnění, či vyjasnění informací podaných správci daně a zaznamenaných do těchto protokolů a o předložení dalších dokladů.

Konkrétně se jednalo mj. o předložení zálohových faktur MISSING TRADER L, předložení veškeré související emailové korespondence s MISSING TRADER L (s výjimkou dokladů, které již správce daně měl k dispozici), objasnění ve vztahu k MISSING TRADER L, která smluvní strana připravila textové znění Dohody o dodávkách ropných produktů, resp. její případný návrh, zda byla některou ze smluvních stran připomínkována před jejím podpisem a zda k této smlouvě existují případné dodatky, dále potvrzení či doplnění sdělení o způsobu navázání obchodního vztahu s MISSING TRADER L, objasnění, co konkrétně znamená nabídka „Cena 1,30 Kč pod vyvolávací cenu Čepra a.s. v den nakládky“ dle informace zaznamenané do protokolu č. j. 79746/14 ze dne 8. 4. 2014 a uvedené v emailu od MISSING TRADER L, objasnění ve vztahu k BUFFER V, která smluvní strana připravila textové znění Rámcové smlouvy kupní, resp. její případný návrh, zda byla některou ze smluvních stran připomínkována před jejím podpisem a zda k této smlouvě existují případné dodatky a dále potvrzení či doplnění sdělení o způsobu navázání obchodního vztahu s BUFFER V.

Za účelem orientace a seznámení se s obchodními zvyklostmi FAU při nákupu PHM požádal správce daně o předložení seznamu dodavatelů včetně DIČ za období cca od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014 v členění:

- na dodavatele, v jejichž případě byly dodávky zboží realizovány v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, a na dodavatele, v jejichž případě obsahovala cena zboží spotřební daň
 - na dodavatele, v jejichž případě byly dodávky zboží realizovány v cisternových vozech po železnici, a na dodavatele, v jejichž případě bylo zboží dodáno v silničních cisternových vozech
 - na dodavatele, kteří zajišťovali dodání zboží včetně dopravy, a na dodavatele, v jejichž případě zajišťovala dopravu FAU vlastními prostředky, popř. subdodavatelsky,
- a doložení (v časovém horizontu cca od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014):
- se kterými dodavateli PHM má FAU uzavřeny písemné smlouvy a se kterými byly dodávky PHM realizovány pouze na základě ústních dohod, webových nabídek a objednávek, popř. emailové či obdobné korespondence
 - od kterých dodavatelů nakupovala FAU PHM za cenu včetně dopravy a od kterých byla cena za dopravu fakturována samostatně (pokud lze způsob fakturace nákupu PHM rozdělit dle jednotlivých dodavatelů)
 - kterým dodavatelům byly dodávky za PHM hrazeny zálohově předem a kterým až následně po dodání zboží do dispoziční sféry FAU.

K vyvolávací ceně spol. ČEPRO sdělila p. Lhotská, že se jedná o cenu „za kterou je produkt nabízen veřejně nesmluvním dodavatelům. Smluvní odběratelé mají cenu vždy nižší. Cena 1,30 pod touto úrovní byla zajímavá z toho důvodu, že FAU nakupuje od Čepra v rozmezí 0,65 až 0,85 pod vyvolávací cenu.“ Ke smlouvám s MISSING TRADER L a BUFFER V bylo správci daně shodně sděleno, že dodatky nebyly a že ostatní je třeba zkonzultovat s jednatelem panem Csabim, který smlouvy uzavíral.

3.1.2

Dne 15. 9. 2014 obdržel správce daně odpověď (evidováno pod č. j. 195722/14/4032-07001-800683) v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní ve vztahu k identifikaci bankovního účtu, na který daňový subjekt hradil doplatky z vyúčtování uvedených na daňových dokladech MISSING TRADER L. Z odpovědi vyplynulo, že se jedná o účet slovenské společnosti SPOLEČNOST K, přičemž dispoziční právo k účtu má Ing. P. K.. Nejedná se tedy o osobu žádného z bývalých jednatelů a společníků MISSING TRADER L, ani o tehdy aktuálního jednatele a společníka p. L. L..

3.1.3

Dne 15. 9. 2014 obdržel správce daně rovněž odpověď (evidováno pod č. j. 195704/14/4032-07001-800683) v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní ve vztahu k realizovaným dodávkám PHM ze strany PRODEJCE SK, které se fakturačně týkají MISSING TRADER L. Z odpovědi mj. vyplynulo, že mezi PRODEJCE SK a MISSING TRADER L neexistuje přímý obchodní vztah, že PRODEJCE SK uskutečnil v průběhu roku 2013 dodávky PHM do daňového skladu FAU v Přerově pro odběratele, společnost DISTRIBUTOR DO ČR, za kterou jednal RNDr. M. O. na základě plné moci. Správci daně byla v rámci přílohové části odpovědi doručena rovněž smlouva mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR č. 55210136352 (více je k této smlouvě uvedeno v části 3.1.42 této písemnosti). Ve vztahu k zálohám hrazeným ze strany daňového subjektu byl zaslán přehled, z něhož vyplývá, že částky záloh byly ze strany PRODEJCE SK účtovány nejen k dodávkám PHM pro společnost FAU, ale také k dodávkám pro jiné subjekty (PŘÍJEMCE 1 a PŘÍJEMCE 2).

Další požadavky správce daně uvedené v žádosti (viz bod 2.1.10 této písemnosti) zodpovězeny nebyly.

3.1.4

Dne 15. 9. 2014 obdržel správce daně také odpověď dožádaného ÚzP ve Vyškově o poskytnutí informací ve vztahu k BUFFER V (evidováno pod č. j. 196211/14/4032-07001-800683). Z odpovědi, k níž byla přiložena rozsáhlá přílohová část s doklady do té doby zajištěnými ÚzP ve Vyškově, mj. vyplynulo, že u BUFFER V je prováděna daňová kontrola DPH za zdaňovací období květen až říjen 2013 s tím, že kontrolovaný daňový subjekt podal daňová přiznání, ve kterých mj. vykazuje uskutečnění veškerých 68 obchodních případů ve vztahu k FAU, přičemž dodavateli BUFFER V byly postupně tři tuzemské společnosti, a to BUFFER 1, BUFFER 2 a BUFFER 3.

Současně byly poskytnuty informace o třech subdodavatelích BUFFER V, společnostech MISSING TRADER 1, MISSING TRADER 2 a MISSING TRADER 4, a to mj. v tom smyslu, že ani jedna z uvedených společností nepodala za zdaňovací období, pokrývající realizaci obchodních případů, daňová přiznání k DPH s výjimkou MISSING TRADER 2 za 2. čtvrtletí 2013.

Dále odpověď obsahuje informace o způsobu úhrad doplatek k zálohovým fakturám (vesměs se jedná o zápočty), aktuálním stavu daňových řízení vedených místně příslušnými správci daně výše uvedených subjektů a fotokopie dokladů (interní doklady, faktury, smlouvy, protokoly) zajištěných jak přímo od BUFFER V, tak i od některých z výše uvedených subjektů.

Součástí odpovědi bylo rovněž sdělení, že z údajů informačního systému VIES vyplývá, že společnost MISSING TRADER 1 pořídila v květnu a červnu 2013 zboží z JČS od společnosti

CONDUIT COMPANY 1 za cca 150 mil. Kč a společnost MISSING TRADER 2 od stejného dodavatele v červnu a červenci 2013 za cca 220 mil. Kč.

Přehled vybraných údajů z daňových dokladů přijatých BUFFER V od BUFFER 1, BUFFER 2 a BUFFER 3 je uveden v příloze č. 2 této písemnosti.

3.1.5

Dne 30. 9. 2014 proběhlo protokolované ústní jednání s daňovým subjektem (průběh jednání byl zaznamenán do protokolu č. j. 204855/14/4032-07001-800683), v jehož průběhu p. Lhotská omluvila z jednání p. Csabiho, který se tak nemohl osobně vyjádřit ke způsobu navázání obchodních kontaktů s dodavatelem MISSING TRADER L a BUFFER V, ani k tomu, kdo připravoval textová znění uzavřených smluv, a předala správci daně plnění požadovaná v rámci ústního jednání dne 3. 9. 2014.

Správci daně byly předloženy následující doklady:

- přehled dodavatelů zpracovaný dle požadovaného členění.
- výpis dodavatelských faktur ke dni 26. 9. 2014 – seznam faktur MISSING TRADER L včetně zálohových.
- kopie zálohových faktur vydaných MISSING TRADER L pod č. 130810001 až 130810006 včetně příloh (příkazů k úhradě a průvodní emailové korespondence k doručení zálohových faktur).

K předložené emailové korespondenci p. Lhotská upřesnila, že se jedná o veškeré emaily, které má FAU v tuto chvíli k dispozici.

Správce daně současně informoval daňový subjekt, že do kontrolní části spisu byly přeřazeny další písemnosti, a to konkrétně:

- žádost o poskytnutí informací a dožádání č. j. 74240/14/4032-07001-800683 ze dne 1. 4. 2014 adresované ÚzP Brno III, včetně výpisu z obchodního rejstříku, Sbírký listin, výpisu k registraci DPH a výpisu z registrace distributorů PHM ve vztahu k MISSING TRADER L
- úřední záznam č. j. 86656/14/4032-07001-800683 ze dne 11. 4. 2014 k telefonickému hovoru se správcem daně MISSING TRADER L
- výzva k předložení dokladů a poskytnutí informací č. j. 87070/14/4032-07001-800683 ze dne 14. 4. 2014 adresovaná Celnímu úřadu pro Jihomoravský kraj
- odpověď na výzvu z Celního úřadu pro Jihomoravský kraj č. j. 90326/14/4032-07001-800683 ze dne 17. 4. 2014
- odpověď na žádost o poskytnutí informací z ÚzP Brno III č. j. 111836/14/4032-07001-800683 ze dne 20. 5. 2014.

Tyto písemnosti byly přeřazeny do kontrolní části spisu dne 23. 9. 2014, o čemž byl sepsán úřední záznam č. j. 188884/14/4032-07001-800683.

3.1.6

Dne 16. 10. 2014 proběhlo protokolované ústní jednání s daňovým subjektem (průběh jednání byl zaznamenán do protokolu č. j. 218022/144032-07001-800683) zaměřené na podání informací k požadavkům správce daně uvedeným do protokolu o ústním jednání ze dne 3. 9. 2014.

V jeho rámci se p. Vojtěch Csabi (kterého k některým odpovědím doplňovala p. Lhotská), vyjádřil k okolnostem uzavření obchodních případů s BUFFER V a MISSING TRADER L včetně písemných smluv a odpověděl na dotazy správce daně k některým nejasnostem v těchto smlouvách.

Konkrétně se Vojtěch Csabi vyjádřil takto:

„V případě společnosti BUFFER V přišla nabídka emailem, která se nám zdála zajímavá, a proto jsme se rozhodli uzavřít obchod. Proto jsem vstoupil v jednání s p. J. S., který byl styčnou osobou firmy BUFFER V pro tento kontrakt. Dohodli jsme se na setkání v Brně. Tato

schůzka proběhla ještě před uzavřením písemné smlouvy. Smlouva byla uzavřena v písemné formě zejména z toho důvodu, abychom uchránili firmu FAU pro případ mimořádných událostí, např. reklamací. Na základě dohodnutých podmínek vypracovala smlouvu společnost BUFFER V. Na časový odstup mezi jednáním v Brně a podpisem smlouvy si nepamatuji, bylo to v krátkém časovém období, ale skutečně přesně nevím. V případě, že máme k dispozici ještě email s nabídkou, dáme ho správci daně k dispozici. V případě společnosti MISSING TRADER L to probíhalo obdobně, schůzka byla v Brně. Jednání se účastnil p. L. L. s ještě nějakým kolegou, kterého neznám a který do jednání nevstupoval. Nabídka přišla emailem, který už máte k dispozici, dne 21. 10. 2013. Kdo zpracoval návrh smlouvy, si nevzpomínám, já jsem to určitě nebyl.“

Dále bylo do protokolu uvedeno, že paní Lhotská po nahlédnutí do smlouvy předložené správcem daně (*Dohoda o dodávkách ropných produktů s MISSING TRADER L*) uvedla, že je možné, že tuto smlouvu připravila společnost FAU, o čemž by svědčilo razítko společnosti FAU v levém horním rohu na přelepce, kterou se spojují listy.

V rámci ústního jednání položil správce daně daňovému subjektu následující otázky k písemné Dohodě s MISSING TRADER L:

Otázka: Co je Vám známo o dohodě mezi MISSING TRADER L a PRODEJCE SK o tom, že zálohové faktury (resp. platby) měly být ve smyslu ust. bodu 3.2. Dohody poukazovány odběratelem, tedy FAU, přímo na bankovní účet PRODEJCE SK?

Odpověď p. Csabiho: „Dohodli jsme, že zálohy budou placeny přímo na účet PRODEJCE SK, a.s. a určitě bych neposlal pro mě neznámému člověku cca 30 milionů. Proto jsem tuto jejich nabídku uvítal. O dohodě mezi MISSING TRADER L a PRODEJCE SK nic nevím.“

Otázka: Byly ze strany FAU zasílány MISSING TRADER L písemné objednávky odběru zboží dle bodu 4.1. Dohody?

Odpověď p. Lhotské: „Písemné objednávky emailem byly ze strany FAU zasílány, prověřím, zda je ještě máme k dispozici.“

Otázka: Uplatnil MISSING TRADER L právo na kontrolu zařízení na převzetí produktu a na odběr vzorků ve smyslu bodu 5.1. Dohody?

Odpověď p. Csabiho: „Určitě ne, jedná se o ustanovení, které by se uplatnilo v případě reklamací, např. u vadného zboží.“

Otázka: Je předmětná Dohoda stále aktuální, anebo byla její platnost ukončena jedním ze způsobů uvedeným v bodě 6. Dohody?

Odpověď p. Csabiho: „Smlouva už není aktuální z toho důvodu, že MISSING TRADER L už není distributorem PHM.“

Otázka: Byla spol. FAU informována ze strany MISSING TRADER L o tom, že by byla ohrožena schopnost MISSING TRADER L hradit vůči jeho místně příslušnému správci daně povinnosti z titulu DPH (dle bodu 7.1. Dohody)?

Odpověď p. Csabiho: „Ne.“

K tomu p. Lhotská doplnila, že zhruba v listopadu 2013 volala p. L. L., jestli podali daňové přiznání k DPH a dostala odpověď, že jsou čtvrtletní plátcí a přiznání podají v lednu 2014 v řádném termínu.

Pan Csabi k tomu dále doplnil, že k dnešnímu dni není společnost MISSING TRADER L uvedena jako nespolehlivý plátec, což je jediná možnost, jak si může firma ověřit spolehlivost nebo nespolehlivost obchodního partnera.

V rámci ústního jednání položil správce daně daňovému subjektu následující otázky k písemné smlouvě s BUFFER V:

Otázka: Objasněte ve vztahu k realizovaným obchodním případům ustanovení bodu V. Smlouvy v části, kdy se prodávající dohodl s kupujícím na platné ceně v závislosti na ceně vyhlášené Čeprem a.s., a v části, kdy se prodávající zavazuje, že u všech dodávek PHM dle této smlouvy bude řádně přiznána a odvedena (zaplácena) spotřební daň v zákonem stanovené výši a lhůtě.

Odpověď p. Lhotské: „Čepro má monopol na tvorbu cen na českém trhu, proto se cena ujednala v závislosti na cenách Čepra. Ohledně spotřební daně – jedná se o chybný údaj, pro nás je důležité, že se prodávající zavázal odvést DPH. Spotřební daň platí FAU na základě daňového přiznání.“

Otázka: Objasněte ve vztahu k realizovaným obchodním případům ustanovení bodu VIII. Smlouvy v části, kdy objednávka kupujícího má mj. obsahovat SPZ auto soupravy a jméno řidiče.

Odpověď p. Csabiho / p. Lhotské: „Jedná se o ustanovení, které by bylo aktuální v případě, pokud by nějakým způsobem selhal vlak a bylo by třeba produkt přepravit pomocí autocisteren.“

Otázka: Byly ze strany FAU zasílány BUFFER V písemné objednávky odběru zboží dle bodu VIII. Smlouvy?

Odpověď p. Lhotské: „Objednávky se zasílaly určitě emailem p. J. S. a pí. Z. Prověřím, zda je máme k dispozici, v případě potřeby bychom je poskytli správci daně.“

Otázka: Je předmětná Smlouva stále aktuální, anebo byla její platnost ukončena?

Odpověď p. Lhotské: „Smlouva ukončena nebyla, ale v současné době nám od BUFFER V nechodí žádné nabídky. Jsme v obchodním styku pouze z hlediska dopravy.“

K plnění na základě již vznesených požadavků, konkrétně k tabulce označené Přehled dodavatelů, převzaté správcem daně při jednání dne 30. 9. 2014, bylo v rámci toho jednání upřesněno, že v případě dodavatelů DODAVATEL 1 a DODAVATEL 2 si dopravu zboží zajišťovala FAU, v případě DODAVATELE 3 zajišťoval dopravu tento dodavatel.

Správce daně v rámci tohoto ústního jednání současně informoval daňový subjekt, že do kontrolní části spisu byly přeřazeny další písemnosti, a to konkrétně:

- výpis z obchodního rejstříku, výpis z registrace distributorů PHM a informace z webových stránek daňového subjektu BUFFER V
- výzva BANCE k poskytnutí informací č. j. 125889/14/4032-07001-800683 ze dne 10. 6. 2014
- výzva DOPRAVCI 1 k poskytnutí informací č. j. 129402/14/4032-07001-800683 ze dne 13. 6. 2014
- výzva DOPRAVCI 2 k poskytnutí informací č. j. 129449/14/4032-07001-800683 ze dne 13. 6. 2014
- plnění BANKY na výzvu doručené dne 18. 6. 2014 (evidováno pod č. j. 132013/14/4032-07001-800683) včetně příloh (výpisy z účtu pouze v elektronické formě)
- plnění Dopravce 1 na výzvu doručené dne 1. 7. 2014 (evidováno pod č. j. 145625/14/4032-07001-800683) včetně příloh
- plnění DOPRAVCE 2 na výzvu doručené dne 30. 6. 2014 (evidováno pod č. j. 145137/14/4032-07001-800683) včetně příloh a doplnění doručené dne 15. 7. 2014 (evidováno pod č. j. 154844/14/4032-07001-800683) včetně příloh
- odpověď v rámci mezinárodní výměny informací doručená dne 15. 9. 2014 (evidováno pod č. j. 195722/4032-07001-800683) včetně přílohy k podané žádosti.

Tyto písemnosti byly přeřazeny do kontrolní části spisu dne 13. 10. 2014, o čemž byl sepsán úřední záznam č. j. 217189/14/4032-07001-800683.

V rámci tohoto ústního jednání bylo rovněž dohodnuto, že daňový subjekt zváží nahlédnutí do spisu, což ale v dalším průběhu daňové kontroly nebylo realizováno až do data 14. 9. 2016.

3.1.7

Dne 20. 10. 2014 byla vydána výzva k poskytnutí informací společnosti AGENT ČR (evidováno pod č. j. 218879/14/4032-07001-800683) ohledně smluvních ujednání mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR, a to z toho důvodu, že na předmětné smlouvě č. 55210136352 figuruje tato společnost jako jeden ze smluvních stran na pozici „agent“. S ohledem na nejasnosti, kdy tato smlouva je koncipována pouze na období od 1. 8. 2013 do 31. 12. 2013 a pouze na produkt DIESEL, bylo snahou správce daně zajistit i další smluvní dokumentaci o prodeji motorové nafty a benzínu během roku 2013.

3.1.8

Plnění na výzvu od společnosti AGENT ČR bylo správci daně doručeno dne 25. 11. 2014 (evidováno pod č. j. 248408/14/4232-22793/800683) a obsahuje pouze kopii smlouvy č. 55210136352 uzavřenou mezi společnostmi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR (podepsanou ze strany PRODEJCE SK dne 1. 8. 2013) včetně dodatku (podpisy nedatovány). V žádosti o prodloužení lhůty, která byla doručena správci daně dne 4. 11. 2014 (evidováno pod č. j. 234045/144232-22793/800683) byla podána informace o tom, že na straně AGENT ČR neexistují žádné zápisy z případných jednání o uzavření této písemné smlouvy a jejího dodatku.

3.1.9

Dne 22. 10. 2014 byla adresována ÚzP Brno III žádost o poskytnutí informací (č. j. 220933/14/4032-07001-800683) ve vztahu k MISSING TRADER L související se sdělením daňového subjektu do protokolu ze dne 16. 10. 2014 v tom smyslu, že FAU zhruba v listopadu 2013 kontaktovala p. L. L., jestli MISSING TRADER L podala daňové přiznání k DPH, a kdy měla být FAU ujištěna, že jsou čtvrtletní plátcí a přiznání podají v lednu 2014 v řádném termínu. Dalším důvodem bylo zjištění případných osobních jednání správce daně s dotčeným subjektem, jakož i dalších informací využitelných v daňové kontrole FAU.

3.1.10

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací ve vztahu k MISSING TRADER L obdržel správce daně z ÚzP Brno III dne 20. 3. 2015 (evidováno pod č. j. 70966/15/4232-22793/800683) a mj. z ní vyplývá, že tato společnost zanikla k 3. 3. 2015, byla dlouhodobě nekontaktní, neplnila si své daňové povinnosti, písemnosti byly doručovány uplynutím lhůty a se zástupkyní p. S. M. ani s likvidátorem Ing. N. správce daně nikdy nejednal.

V příloze odpovědi byly opětovně zaslány veškeré listiny, které ÚzP Brno III obdrželo od FAU bez průvodního dopisu v rámci plnění na výzvu 28. 11. 2013, přičemž jeho součástí je mj. Rozhodnutí o registraci k DPH společnosti MISSING TRADER L jako měsíčního plátce.

3.1.11

Dne 23. 10. 2014 byla v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní odeslána správcem daně žádost (č. j. 212741/14/4032-07001-800683) do Velké Británie o zjištění veškerých relevantních informací ve vztahu k předmětným obchodním případům realizovaným společností DISTRIBUTOR DO ČR včetně požadavku na zaslání veškerých souvisejících listinných dokumentů.

Konkrétně bylo požadováno z důvodu potřebné identifikace veškerých konkrétních obchodníků zapojených do předmětných obchodních případů ve vztahu ke zdaňovacím obdobím květen 2013 až říjen 2013 zjištění a zajištění:

- zálohových a vyúčtovacích faktur, které PRODEJCE SK vystavil společnosti DISTRIBUTOR DO ČR

- zálohových a vyúčtovacích faktur, které DISTRIBUTOR DO ČR vystavila navazujícím odběratelům
- kdo a jakým způsobem objednával zboží ze strany odběratelů společnosti DISTRIBUTOR DO ČR
- zda byly k těmto obchodním případům uzavřeny písemné smlouvy
- zda DISTRIBUTOR DO ČR dávala svým odběratelům dispozice k provedení zálohových plateb za zboží přímo společnosti PRODEJCE SK
- jakým způsobem probíhala vzájemná vyúčtování fakturovaných částek (bankovními převody, vzájemnými zápočty apod.)
- kdo objednal a uhradil přepravu zboží

Správce daně současně požádal o další informace a listinné doklady a podklady ve vztahu k dodavateli zboží, společnosti PRODEJCE SK, a k odběratelům zboží (smlouvy, objednávky, emailovou korespondenci apod.).

3.1.12

Odpověď v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní z Velké Británie ve vztahu ke spol. DISTRIBUTOR DO ČR obdržel správce daně dne 26. 3. 2015 (evidováno pod č. j. 74760/15/4232-22793/800683).

V odpovědi, která byla koncipována jako částečná, je sice uvedeno, že přes několik pokusů nebylo možno získat požadované informace od jednatelů DISTRIBUTOR DO ČR, ale správci daně byly zaslány fotokopie části požadovaných listin zajištěných „od účetních“ (část přijatých faktur a tabulky - sestavy přijatých a vydaných faktur). Z předložených dokladů tak bylo možno vysledovat nákupní a prodejní ceny PHM.

Z dokladů rovněž vyplynulo, že ve vztahu ke kontrolou prověřovaným obchodním transakcím byla odběratelem DISTRIBUTOR DO ČR v období od května 2013 do poloviny července 2013 společnost CONDUIT COMPANY 1, kterou pro zbývající období (do konce října 2013) nahradila společnost CONDUIT COMPANY 2.

3.1.13

Dne 31. 10. 2014 zaslal správce daně žádosti o poskytnutí aktuálních informací místně příslušným správcům daně dodavatelů BUFFER V, a to ÚzP Brno I ohledně společnosti BUFFER 1 (č. j. 230204/14/4032-07001-800683), ÚzP pro Prahu 1 ohledně společnosti BUFFER 2 (č. j. 230214/14/4032-07001-800683) a ÚzP v Olomouci ohledně společnosti BUFFER 3 (č. j. 230222/14/4032-07001-800683).

Motivací bylo potvrdit informace získané k těmto společnostem v rámci odpovědi z ÚzP ve Vyškově, popř. získat další aktuální informace využitelné v daňové kontrole FAU.

3.1.14

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP Brno I ve vztahu ke BUFFER 1 byla správci daně doručena dne 20. 11. 2014 (evidováno pod č. j. 244240/14/4232-22793/800683 a duplicitně pod č. j. 244248/14/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že BUFFER 1 podal daňové přiznání k DPH za 2. čtvrtletí 2013, kde vykázal:

- na ř. 1 základ daně 140.964.664,- Kč a daň 29.602.579,- Kč,
- na ř. 40 základ daně 139.491.950,- Kč a daň 29.293.309,- Kč
- vlastní daňová povinnost činila 309.270,- Kč a uhrazena byla částečně ve výši 150 tis. Kč.

Místně příslušný správce daně zahájil k tomuto přiznání postup k odstranění pochybností, který do data odpovědi nebyl ukončen a dále sdělil, že BUFFER 1 je nekontaktní, nereaguje na výzvy správce daně a od ledna 2014 nepodává přiznání k DPH.

Ve vztahu k dodavateli BUFFER 1, společnosti MISSING TRADER 1, bylo uvedeno, že je rovněž nekontaktní, nepodal daňové přiznání za 2. čtvrtletí 2013, neplní své závazky a má nedoplatek na dani z příjmů právnických osob ve výši 55.816,- Kč.

Přílohou odpovědi byla evidence pro daňové účely, přijaté faktury od MISSING TRADER 1 (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 3 této písemnosti), dva protokoly s J. Z. (jednatelem BUFFER 1) a kupní smlouva uzavřená mezi MISSING TRADER 1 a BUFFER 1.

3.1.15

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP pro Prahu 1 ve vztahu k BUFFER 2 byla správci daně doručena dne 24. 11. 2014 (evidováno pod č. j. 249129/14/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že BUFFER 2 podal daňové přiznání k DPH za 2. čtvrtletí 2013, kde vykázal:

- na ř. 1 základ daně 89.536.239,- Kč a daň 18.802.921,- Kč,
- na ř. 40 základ daně 89.706.055,- Kč a daň 18.838.649,- Kč
- nadměrný odpočet činil 35.728,- Kč.

Správce daně zahájil k tomuto přiznání postup k odstranění pochybností a po jeho ukončení byl vydán platební výměr na částku 2.900.731,- Kč.

Dále BUFFER 2 podal daňové přiznání k DPH za 3. čtvrtletí 2013, kde vykázal:

- na ř. 1 základ daně 57.727.638,- Kč a daň 12.122.803,- Kč,
- na ř. 40 základ daně 55.960.036,- Kč a daň 11.751.607,- Kč
- vlastní daňová povinnost činila 371.196,- Kč.

Místně příslušný správce daně zahájil k tomuto přiznání daňovou kontrolu, která k datu odpovědi nebyla ukončena.

3.1.16

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP v Olomouci ve vztahu ke společnosti BUFFER 3 byla správci daně doručena dne 28. 11. 2014 (evidováno pod č. j. 254426/14/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že BUFFER 3 podal daňová přiznání k DPH za září a říjen 2013, kde vykázal všechny obchodní případy týkající se tuzemského pořízení a prodeje PHM a přiznané daňové povinnosti uhradil.

Správce daně zahájil k těmto přiznáním nejprve postupy k odstranění pochybností a následně zahájil daňovou kontrolu, která do data odpovědi nebyla ukončena.

Ve vztahu k dodavateli BUFFER 3, společnosti MISSING TRADER 4, bylo uvedeno, že je nekontaktní a že údajně podala daňové přiznání za 3. čtvrtletí 2013, kde vykázala

- na ř. 1 základ daně 254.581.398,- Kč a daň 53.462.094,- Kč,
- na ř. 40 základ daně 253.019.600,- Kč a daň 53.134.116,- Kč
- vlastní daňová povinnost činila 327.978,- Kč a daň nebyla uhrazena.

Za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2013 již daňové přiznání podáno nebylo.

Dále je v odpovědi uvedeno, že BUFFER 3 obchodoval s PHM prostřednictvím svého zástupce dle plné moci p. K., který uzavřel písemnou smlouvu s MISSING TRADER 4 a jednal výhradně s jednatelem p. B.

Odpověď rovněž obsahuje rozsáhlý přílohový materiál – 264 listů písemností s emailovou korespondencí, protokolem o ústním jednání a přehledem výpisů z bankovního účtu BUFFER 3.

3.1.17

Dne 31. 10. 2014 byla vydána výzva k poskytnutí informací společnosti Dopravce 1 (č. j. 230163/14/4032-07001-800683) za účelem vyjasnění nesrovnalostí vyplývajících z plnění na předchozí výzvu.

3.1.18

Plnění na výzvu Dopravce 1 bylo správci daně doručeno dne 10. 11. 2014 (evidováno pod č. j. 237247/14/4232-22793/800683 a č. j. 237235/14/4232-22793/800683), v jehož rámci byly správci daně objasněny nejasnosti ohledně objednavatele realizovaných přeprav a následně fakturace plnění ze strany Dopravce 1.

3.1.19

Dne 4. 11. 2014 byla správci daně doručena žádost o poskytnutí informací z ÚzP ve Vyškově (evidováno pod č. j. 234140/14/4232-22793/800683). V rámci této žádosti byla mj. podána informace o tom, že ÚzP ve Vyškově byla doručena odpověď ze Slovenské republiky týkající se společnosti PRODEJCE SK, resp. dodávek PHM, které byly výlučně dodávány do daňových skladů v ČR (FAU v Přerově, DAŇOVÝ SKLAD 1 v Pardubicích, PŘÍJEMCE 1, DAŇOVÝ SKLAD 2 ve Střelicích u Brna a PŘÍJEMCE 2) prostřednictvím společnosti DISTRIBUTOR DO ČR s tím, že přepravu veškerého zboží zabezpečovala společnost PRODEJCE SK.

3.1.20

Dne 17. 12. 2014 proběhlo protokolované ústní jednání s daňovým subjektem (průběh jednání byl zaznamenán do protokolu č. j. 262784/14/4232-22793/800683) zaměřené na převzetí dokladů a podání informací k požadavkům správce daně zaslaným daňovému subjektu emailem dne 8. 12. 2014. Jednalo se o požadavky související s dosud zjištěnými informacemi ve vztahu ke společnostem CONDUIT COMPANY 1 a DISTRIBUTOR DO ČR, kdy správce daně z údajů daňovým subjektem předkládané záznamní povinnosti zjistil, že daňový subjekt v průběhu roku 2013 realizoval některé nákupy PHM přímo od těchto společností.

Správci daně byly v průběhu místního šetření předloženy dva daňové doklady vystavené společnostmi CONDUIT COMPANY 1 a dva daňové doklady vystavené společností DISTRIBUTOR DO ČR včetně příloh a dále evidence DPH za leden, duben a červen 2013, kdy bylo na místě ověřeno zahrnutí předložených dokladů do celkové částky pořízení zboží z JČS uvedené na ř. 3 a 43 příslušných daňových přiznání.

Následně bylo do protokolu zaznamenáno sdělení daňového subjektu k otázce navázání obchodních vztahů s těmito dodavateli a k ukončení obchodní spolupráce s DISTRIBUTOR DO ČR.

K navázání obchodních vztahů p. Lhotská k těmto společnostem uvedla:

„Se společností CONDUIT COMPANY 1 se jedná o dlouhodobou vzájemnou spolupráci (od této spol. nejen nakupujeme, ale taky jí PHM prodáváme). Všechny obchodní případy se odvíjejí od ceny na základě nabídky. Buď se na cenu přistoupí a obchod se realizuje, anebo ne. Jednáme telefonicky popř. emailem s p. K., jedná se o jednatele. Já jedním ještě s pí. A., která tam řídí daňový sklad a daňovou evidenci. Zboží nakoupené od CONDUIT COMPANY 1 bylo naskladněno v daňovém skladu v Přerově. Ohledně společnosti DISTRIBUTOR DO ČR jsme dostali nabídku emailem, se společností jednal p. Csabi a posléze i já. Jednali jsme s Dr. M. O., já telefonicky a p. Csabi s ním jednal určitě i osobně. K ukončení obchodní spolupráce se spol. DISTRIBUTOR DO ČR došlo tak, že jsme už nedostali další nabídku. Občas jsme ještě v p. M. O. v telefonickém kontaktu, který nabízí PHM za cenu, která nám nevyhovuje. V budoucnu nelze vyloučit, že obchodní spolupráce nebude pokračovat. I v případech nákupu zboží od DISTRIBUTOR DO ČR bylo veškeré nakoupené zboží naskladněno do daňového skladu v Přerově.“

K emailovým objednávkám k nákupu zboží od MISSING TRADER L a BUFFER V p. Lhotská sdělila, že má k dispozici pouze dvě objednávky na spol. BUFFER V, č. 19/08/01 a 19/08/02 zaslané pí. Z., a tyto byly správci daně téhož dne poskytnuty.

3.1.21

Dne 3. 2. 2015 proběhlo protokolované ústní jednání s daňovým subjektem (průběh jednání byl zaznamenán do protokolu č. j. 25778/15/4232-22793-807620) zaměřené na prověření aktuální majetkové situace, vlastnictví zboží z pohledu DPH, vlastnictví daňového skladu a nejvýznamnějších dodavatelů a odběratelů.

Daňový subjekt správci daně poskytl přehledy dlouhodobého hmotného majetku k 31. 12. 2014, vyjádřil se k zástavám majetku, sdělil, že v případě nákupu zboží od BP (*Pozn. správce daně: zřejmě BP EUROPA SE*) přechází vlastnictví ke zboží na daňový subjekt při naložení v daňových skladech v Německu a v případě nákupu od UNIPETROL RPA, s.r.o. dochází k přechodu vlastnického práva k PHM naskladněním do daňového skladu v Přerově dle dodací podmínky DAP. V obou případech se jedná o nejvýznamnější dodavatele nafty a benzinu. Za nejvýznamnější odběratele označil daňový subjekt společnosti B.a.s., ODBĚRATEL 2 - čerpací stanice s.r.o., ODBĚRATEL 1 a A. T. s.r.o.

3.1.22

Dne 9. 3. 2015 bylo správci daně doručeno plnění (evidováno pod č. j. 58362/15/4232-22793/800683) k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP ve Vyškově ve vztahu k BUFFER V (která byla odeslána dne 9. 1. 2015 pod č. j. 5788/15/4232-22793/800683 jako součást odpovědi k žádosti z ÚzP ve Vyškově).

Z odpovědi mj. vyplývá, že daňová kontrola BUFFER V na DPH za zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013 byla ukončena s celkovým doměřením daně ve výši 214.925.248,- Kč s tím, že daňovému subjektu bylo prokázáno, že mohl a měl vědět, že se účastní podvodného jednání. Nebyl mu proto uznán nárok na odpočet daně z přijatých plnění od daňových subjektů BUFFER 1, BUFFER 2 a BUFFER 3.

Současně byla podána informace o tom, že přílohu odpovědi v rámci mezinárodní výměny informací ve vztahu ke spol. PRODEJCE SK nemá ÚzP ve Vyškově stále k dispozici, ačkoliv byla ze Slovenské republiky doručena odpověď již v říjnu 2014.

Dále je v odpovědi uvedeno, že 19. 11. 2014 změnila spol. BUFFER V jednatele a společníka, 25. 11. 2014 byl podán zaměstnanci insolvenční návrh a 27. 2. 2015 byl na majetek BUFFER V prohlášen konkurz.

V příloze byly správci daně poskytnuty vyžádané listiny (interní doklady, odpověď na mezinárodní dožádání, protokoly o výslechu svědků v daňovém řízení s BUFFER V a přepravní doklady).

Z odpovědi na mezinárodní dožádání mj. vyplývá, že zboží za společnost DISTRIBUTOR DO ČR objednával RNDr. M. O. emailem, veškeré odběratelské faktury byly hrazeny bankovním převodem na účet PRODEJCE SK, přičemž na základě zálohy placené jednotlivými společnostmi (daňovými sklady) byla uskutečněna dodávka zboží a vystavena vyúčtovací faktura. Případný doplatek k záloze byl hrazen z bankovního účtu DISTRIBUTOR DO ČR. Přepravu zboží zabezpečoval PRODEJCE SK a cena za přepravu byla součástí ceny zboží. Majitelem PHM před vyskladněním z daňového skladu a během přepravy byla společnost PRODEJCE SK a PRODEJCE SK současně nemá povědomí o tom, že by došlo ke změně majitele zboží během přepravy. Zboží bylo odevzdáno do daňových skladů ve smyslu smlouvy č. 55210136352.

3.1.23

Dne 2. 4. 2015 byly vydány výzvy k poskytnutí informací společnosti DOPRAVCE 3 (č. j. 76153/15/4232-22793/800683) a DOPRAVCE 4 (č. j. 76184/15/4232-22793/800683) za účelem potvrzení realizace přeprav PHM k celkem čtyřem případům (2x do Střelic a 2x do Pardubic), které na traťovém úseku z hraničního přechodu Kúty/Lanžhot nebyly realizovány přepravci DOPRAVCE 1 a UNIPETROL. Plnění s potvrzením přeprav byla správci daně doručena dne 13. 4. 2015 (DOPRAVCE 3 – evidováno pod č. j. 91141/15/4232-22793/800683) a dne 22. 4. 2015 (DOPRAVCE 4 – evidováno pod č. j. 97110/15/4232-22793/800683).

3.1.24

Dne 17. 4. 2015 a 24. 4. 2015 byly v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní odeslány správcem daně žádosti o zjištění veškerých relevantních informací ve vztahu k prověřovaným obchodním případům realizovaným společnostmi CONDUIT COMPANY 1 (žádost evidována pod č. j. 83849/15/4232-22793/800683) a CONDUIT COMPANY 2

(žádost evidována pod č. j. 83855/15/4232-22793/800683) včetně požadavku na zaslání veškerých souvisejících listinných dokumentů.

Konkrétně bylo ve vztahu k CONDUIT COMPANY 1 z důvodu potřebné identifikace veškerých konkrétních obchodníků zapojených do předmětných obchodních případů a dále s ohledem na zjištění, že ve dvou případech prodala CONDUIT COMPANY 1 zboží přímo daňovému subjektu FAU, požadováno zjistit a zajistit za období od května 2013 do července 2013:

- zálohové a vyúčtovací faktury, které DISTRIBUTOR DO ČR vystavila společnosti CONDUIT COMPANY 1
- zálohové a vyúčtovací faktury, které CONDUIT COMPANY 1 vystavila navazujícím odběratelům

a dále veškeré další podrobnosti, které souvisejí s obchodními transakcemi, zejména:

- zda byly k těmto obchodním případům uzavřeny písemné smlouvy
- zda CONDUIT COMPANY 1 v okamžiku nákupu zboží znala jeho konkrétní odběratele, anebo nejprve zboží nakoupila a k prodeji ho nabízela až následně
- zda CONDUIT COMPANY 1 učinila nabídku prodeje zboží i v ostatních případech společnosti FAU do jím provozovaného daňového skladu v Přerově
- kdo a jakým způsobem objednával zboží ze strany odběratelů CONDUIT COMPANY 1
- zda CONDUIT COMPANY 1 dávala svým odběratelům dispozice k provedení zálohových plateb za zboží přímo společnosti PRODEJCE SK a z jakého titulu
- jakým způsobem probíhala vzájemná vyúčtování fakturovaných částek (bankovními převody, vzájemnými zápočty apod.)
- kdo objednal a uhradil přepravu zboží

Správce daně současně požádal o další informace a listinné doklady a podklady ve vztahu k dodavateli zboží, společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, a k odběratelům zboží (smlouvy, objednávky, emailovou korespondenci apod.).

V obdobném rozsahu byla koncipována žádost ve vztahu k CONDUIT COMPANY 2 za období od července 2013 do října 2013.

3.1.25

Odpověď v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní ve vztahu k prověřovaným obchodním případům realizovaným společností CONDUIT COMPANY 1 obdržel správce daně dne 22. 10. 2015 (evidováno pod č. j. 229755/1515/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplynulo, že CONDUIT COMPANY 1 měla uzavřené písemné smlouvy se svými odběrateli (MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2), které ovšem nejsou k dispozici, protože byly zajištěny Prezidiem policejního sboru. Dále dle sdělení jednatele CONDUIT COMPANY 1 znali v okamžiku nákupu společnosti, kterým bude zboží prodáváno, zboží bylo prodáno odběratelům do daňového skladu v Přerově. Zboží bylo objednáno prostřednictvím emailových objednávek a CONDUIT COMPANY 1 vystavilo zálohové faktury, na kterých bylo uvedeno, že odběratel může uhradit zálohovou platbu na číslo účtu PRODEJCE SK. Odběratelé tak údajně činili, o čemž následně zaslali společnosti CONDUIT COMPANY 1 informaci emailem. Bylo potvrzeno, že CONDUIT COMPANY 1 vyhotovila dvě faktury přímo pro FAU a ostatní pro MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2.

Přílohou odpovědi byly zaslány mj. zálohové a vyúčtovací faktury od dodavatele DISTRIBUTOR DO ČR (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 7 této písemnosti), zálohové a vyúčtovací faktury pro odběratele FAU (přehled vybraných údajů viz bod 3.4.1.18 této písemnosti), MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2 (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 5 této písemnosti) a související emailová korespondence.

3.1.26

Čtyři částečné odpovědi v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní z Maďarska ve vztahu k prověřovaným obchodním případům realizovaným společností CONDUIT COMPANY 2 obdržel správce daně ve dnech 8. 7. 2015, 4. 9. 2015, 23. 11. 2015 a 18. 2.

2016 (evidováno pod č. j. 158788/15/4232-22793/800683, č. j. 198819/15/4232-22793/800683, č. j. 249174/15/4232-22793/800683 a č. j. 39900/16/4232-22793/800683).

V rámci odpovědi bylo sděleno, že odběrateli PHM nakoupených od DISTRIBUTOR DO ČR byli MISSING TRADER 2 (od 19. 7. 2013 do 6. 8. 2013), MISSING TRADER 3 (od 13. 8. 2013 do 31. 8. 2013), MISSING TRADER 4 (od 3. 9. 2013 do 9. 10. 2013) a MISSING TRADER L (od 21. 10. 2013 do 28. 10. 2013). Tato informace byla uvedena v první částečné odpovědi ze dne 8. 7. 2015 č. j. 158788/15/4232-22793/800683.

Dále bylo zjištěno, že se spol. CONDUIT COMPANY 2 zapojila do obchodování s PHM prostřednictvím CONDUIT COMPANY 1, která mu doporučila odběratele. CONDUIT COMPANY 1 obdržela od CONDUIT COMPANY 2 odměnu. Osoba křestního jména Csaba, která měla kontakt na PRODEJCE SK, dále doporučila společnost DISTRIBUTOR DO ČR. Při jednání s obchodními partnery pomáhal společnosti CONDUIT COMPANY 2 ředitel CONDUIT COMPANY 1 p. J. K. a ředitel společnosti L., s.r.o. (SKxxxxxxx) p. J. Ko., přičemž L., s.r.o. (*Pozn. správce daně – dle VAT ID správně L. s. r. o. a zřejmě J. Ko.*) poskytla úlohu prostředníka s partnery a překlady pro maďarskou společnost (uvedeno ve druhé částečné odpovědi ze dne 4. 9. 2015 č. j. 198819/15/4232-22793/800683).

Na základě požadavku správce daně (evidováno pod č. j. 275101/15/4232-22793/800683) k vysvětlení nesrovnalostí vyplývajících z prvních dvou částečných odpovědí (nejasnost v osobě jména statutárního zástupce CONDUIT COMPANY 2, pochybnosti o tom, zda se odpověď v oddíle C14 formuláře ohledně způsobu zadávání objednávek skutečně vztahuje k přepravě, nejasnosti pozice CONDUIT COMPANY 1 s ohledem na zprostředkování zajištění dodavatelů či odběratelů CONDUIT COMPANY 2, nejasnosti ohledně identifikace osoby jménem Csaba a jejího vztahu k uvedeným společnostem a nejasnost, v jakém jazyce zadávali jednotliví odběratelé CONDUIT COMPANY 2 emailové objednávky zboží) bylo ve čtvrté částečné odpovědi ze dne 18. 2. 2016 č. j. 39900/16/4232-22793/800683 (ve třetí částečné odpovědi ze dne 23. 11. 2015 č. j. 249174/15/4232-22793/800683 bylo uvedeno pouze že kontrola probíhá) doplněno:

V reakci na dodatečné dotazy:

- Jména 'Kovács Lia, Erdélyi Lia, Erdélyiné Kovács Amália' jsou stejné jméno.
- Dle dokumentů předložených DS byl udržován kontakt s jeho dodavatelem (DISTRIBUTOR DO ČR) po e-mailu (1. příloha). Dle jeho prohlášení udržoval kontakt se zákazníkem přes e-mail. Nepředložil podpůrné dokumenty.
- Jméno Csaba je křestní jméno. Předvolali jsme DS k provedení prohlášení týkající se celého jména. Neobdrželi jsme žádnou odpověď.

Dále odpověď obsahuje (v překladu) prohlášení paní Lia Kovács tohoto znění:

„Společnost CONDUIT COMPANY 1 jednající v obchodě s pohonnými hmotami. Její areál je Farkasd (Vlcany), který je také zákazníkův sklad. Zajímala jsem se o obchod s pohonnými hmotami před rokem 2013. Často jsem navštívila společnost CONDUIT COMPANY 1. Pan J. K. (výkonný ředitel slovenské společnosti) slíbil, že když budu schopná jednat v obchodě s pohonnými hmotami sama, pomůže mi s dodáváním. Musela jsem hledat dodavatele pro určitý druh paliva. Společnost Projekt Limited byla nalezena mojí známou (Csaba), která měla kontakt se společností PRODEJCE SK. Csaba navázala kontakt s manažerem společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, kterého jsme potkaly v Bratislavě ve stejné době pana J. K. a pana J. Ko. Zapomněla jsem jméno manažera společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, byl to muž v letech. Později jsme s ním neudržovali kontakt. Zaměstnanci společnosti L. s.r.o. udržovali kontakt s britskou společností. Musela jsem znát zákazníky společnosti CONDUIT COMPANY 1. Sídlo společnosti L. s.r.o. je Zsigárd (Ziharec). Tato společnost mi pomáhala s firemními záležitostmi dle smlouvy o obchodním zastoupení. Přeložili ji pro mě. Moji zákazníci byli: MISSING TRADER 2 (CZxxxxxxx), MISSING TRADER 3 (CZxxxxxxx) a MISSING TRADER 4 (CZxxxxxxx) Missing trader L (CZxxxxxxx). Ve Farkasd nebo v Bratislavě byly jednání o dodáních. Během jednání byly také přítomni pan J. K. jménem

společnosti CONDUIT COMPANY 1 a pan J. Ko. Převážně vyjednávali. Struktura smlouvy byla uzavřena s každou společností. Později zaměstnanci společnosti L. s.r.o. (dvě dámy) mi pomohli s překladem e-mailů, kontaktem po telefonu a sjednáváním přepravy. Společnost CONDUIT COMPANY 1 neudržovala kontakt s mými zákazníky, ale se mnou. Potkala jsem jednatele společností pouze jednou u uzavírání smlouvy. Poté jsme udržovali kontakt s asistenty. Nemohu uvést jejich jména. Společnost CONDUIT COMPANY 1 účtovala za zprostředkování náklad, protože mi doporučila zákazníky. Princip zprostředkovaných nákladů byl stanoven dodaným množstvím v litrech. Nevzpomínám si přesný způsob vypořádání. Pořízení zboží bylo provedeno od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR v souladu s poptávkou mých zákazníků. Zboží bylo objednáno e-mailem. Poté byl navázán kontakt se společností DISTRIBUTOR DO ČR. Dohodli jsme se na množství, typu zboží a datu dodání. Zboží bylo vždy přepraveno z celního skladu společnosti PRODEJCE SK cisternou po finančním vypořádání. Propuštění a celní odbavení zboží bylo provedeno společností DISTRIBUTOR DO ČR v prostorách společnosti PRODEJCE SK. Poté bylo zboží dodáno do dalšího celního skladu, který byl určený mým zákazníkem. To bylo obvykle u české společnosti Fau spol. s r.o. Vstup do skladu byl proveden zákazníkem. Nebyla jsem zapojena v přepravě zboží. Neprovedla jsem platbu společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, ale moji zákazníci ano. Zaplatili zálohovou platbu dle objednávky. Přesné množství bylo zjištěno po přelítí. Rozdíl byl upraven společností CONDUIT COMPANY 2 Kft. se společností DISTRIBUTOR DO ČR. Moji zákazníci pouze dohodli dřívější převedenou zálohovou platbu a existující rozdíl prodejní ceny.“

Dále bylo ve čtvrté částečné odpovědi uvedeno, že společnosti, které provedly platby na bankovní účet CONDUIT COMPANY 2, nebyly stejné s jejími zákazníky. V období 7-8/2013 se jedná o společnost BUFFER 2 a v 09/2013 o společnost BUFFER 3.

V příloze čtvrté částečné odpovědi správce daně obdržel dostupné faktury (přehled vybraných údajů – viz přílohy č. 5, 6 a 7 této písemnosti), knihu zákazníků a smlouvy uzavřené s obchodními partnery.

3.1.27

Dne 28. 4. 2015 proběhlo protokolované ústní jednání s daňovým subjektem (průběh jednání byl zaznamenán do protokolu č. j. 100933/15/4232-22793/800683) zaměřené na převzetí dokladů a podání informací k požadavkům správce daně zaslaným daňovému subjektu v souvislosti s daňovou kontrolou emailem dne 21. 4. 2015.

Správce daně požadoval zejména doplnění spisového materiálu ve vztahu k realizovaným obchodním případům s CONDUIT COMPANY 1 a DISTRIBUTOR DO ČR, dále ke čtyřem případům, kdy nakoupené zboží nebylo vyskladněno v daňovém skladu v Přerově, předložení vydaných faktur včetně souvisejících dokladů (pokud se v těchto případech jednalo ze strany daňového subjektu o následný pře prodej zboží v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně), vysvětlení absence dvou zálohových faktur vystavených BUFFER V v evidenci daňového subjektu (v souvislosti s tím, že zálohy byly tak jako v ostatních případech uhrazeny přímo společnosti PRODEJCE SK) a dále objasnění, zda a jakým způsobem si daňový subjekt ověřoval, zda majitelem bankovních účtů, na které byly zálohové platby směřovány, je PRODEJCE SK.

Správci daně byly předloženy dvě zálohové faktury CONDUIT COMPANY 1 společně s bankovními výpisy, veškeré zbývající faktury dodavatele DISTRIBUTOR DO ČR za nákup PHM v roce 2013 včetně souvisejících dokladů (dohod o zápočtech s CONDUIT COMPANY 1 a dvou výpisů z účtu ČSOB o platbách spol. CONDUIT COMPANY 1) a dvě vydané faktury odběrateli ODBĚRATEL 1 za zboží, které bylo přepraveno ze spol. PRODEJCE SK do daňového skladu v Pardubicích.

V případě dodávek do daňového skladu Střelice bylo správci daně sděleno, že se jednalo o zboží ve vlastnictví FAU, které bylo uskladněno ve spol. DAŇOVÝ SKLAD 2 na základě smlouvy o skladování. K absenci dvou zálohových faktur BUFFER V p. Lhotská uvedla, že si

už přesně nepamatuje, ale že šlo zřejmě o závadu v elektronické poště, úhrada byla provedena na základě SMS zprávy a byla zaúčtována na účtě 314.100 – poskytnuté zálohy. Ohledně účtů společnosti PRODEJCE SK p. Lhotská uvedla, že účty spol. PRODEJCE SK jsou společnosti FAU známy už z předchozího období, takže nebyla potřeba si je nějak prověřovat. Prověřováno bylo akorát přijetí platby přímo na PRODEJCE SK, zda jim zálohy dorazily na účet. Ověření probíhalo telefonicky na ekonomickém úseku např. s pí. Ing. A..

3.1.28

Dne 5. 6. 2015 zaslal správce daně žádosti o poskytnutí aktuálních informací místně příslušným správcům daně subdodavatelů BUFFER V, a to ÚzP pro Prahu 1 ohledně společnosti MISSING TRADER 1 (evidováno pod č. j. 131573/15/4232-22793/800683), ÚzP Brno-venkov ohledně společnosti MISSING TRADER 2 (evidováno pod č. j. 131574/15/4232-22793/800683) a ÚzP Brno I ohledně společnosti MISSING TRADER 4 (evidováno pod č. j. 131632/15/4232-22793/800683).

Motivací bylo potvrdit informace získané k těmto společnostem v rámci odpovědi z finančních úřadů místně příslušných jejím odběratelům PHM (BUFFER 1, BUFFER 2 a BUFFER 3), popř. získat další aktuální informace využitelné v prováděné daňové kontrole.

3.1.29

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP pro Prahu 1 ve vztahu k MISSING TRADER 1 byla správci daně doručena dne 9. 6. 2015 (evidováno pod č. j. 134768/15/4232-22793/800683).

Z odpovědi vyplývá potvrzení informací v tom smyslu, že daňový subjekt nepodal přiznání k DPH za 2. čtvrtletí 2013 a neplní své závazky.

3.1.30

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP Brno-venkov ve vztahu k MISSING TRADER 2 byla správci daně doručena dne 25. 6. 2015 (evidováno pod č. j. 146730/15/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že MISSING TRADER 2 je registrovaným čtvrtletním plátcem DPH od 19. 11. 2012. Za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 a 1. čtvrtletí 2013 vykázal nulové hodnoty na vstupu a výstupu, a za 2. čtvrtletí 2013 činila daňová povinnost částku ve výši 55.272,- Kč, přičemž vykázal:

- na ř. 1 základ daně 16.253.410,- Kč a daň 3.413.214,- Kč,
- na ř. 40 základ daně 860.300,- Kč a daň 179.823,- Kč
- na ř. 42 základ daně 15.133.914,- Kč a daň 3.178.119,- Kč.

Správce daně zahájil k tomuto přiznání postup k odstranění pochybností, výzva byla doručena uplynutím lhůty, daňový subjekt na ni nereagoval a správce daně ukončil daňové řízení za použití pomůcek.

Dle údajů z VIES pořídil daňový subjekt zboží od CONDUIT COMPANY 1 v hodnotě 3.476.964,- EUR (ve zdaňovacím období 2. čtvrtletí 2013) a 4.994.319 EUR (ve zdaňovacím období 3. čtvrtletí 2013) a od CONDUIT COMPANY 2 v hodnotě 2.401.219.000 HUF (ve zdaňovacím období 3. čtvrtletí 2013).

Od 3. čtvrtletí 2013 už daňová přiznání k DPH nebyla podána. MISSING TRADER 2 se správcem daně nespolupracuje, adresa jeho sídla je sídlem virtuálním a 14. 1. 2015 bylo vydáno rozhodnutí o nespolehlivém plátcu.

3.1.31

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP Brno I ve vztahu k MISSING TRADER 4 byla správci daně doručena dne 26. 6. 2015 (evidováno pod č. j. 148233/15/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá popření informace z ÚzP v Olomouci o podaném přiznání k DPH za 3. čtvrtletí 2013. Místně příslušný správce daně uvedl, že daňová přiznání za zdaňovací období září až říjen 2013 podána nebyla.

Současně bylo potvrzeno, že se jedná o nekontaktní subjekt, jehož sídlo je na virtuální adrese, registrace k DPH byla zrušena ke dni 19. 5. 2015.

Daňové povinnosti za zdaňovací období září 2013 a říjen 2013 byly stanoveny dle pomůcek (údaje z VIES – dodavatel CONDUIT COMPANY 2) ve výši 61.288.599,- Kč (za ZO září 2013), resp. ve výši 13.177.204,- Kč (za ZO říjen 2013).

3.1.32

Dne 4. 8. 2015 byla vydána výzva (evidováno pod č. j. 176008/15/4232-22793/800683) k poskytnutí informací společnosti ODBĚRATEL 1 (osobou p. Csabiho personálně spojené s daňovým subjektem) za účelem identifikace následných odběratelů PHM, které daňový subjekt ve dvou případech přeprodal v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně tomuto subjektu (a které nebylo vyskladněno pro FAU v daňovém skladu v Přerově nebo v daňovém skladu ve Střelicích). Z odpovědi doručené správci daně dne 11. 8. 2015 (evidováno pod č. j. 182008/15/4232-22793/800683) vyplynulo, že v obou případech byla následným odběratelem společnost ODBĚRATEL 2.

3.1.33

Dne 31. 8. 2015 zaslal správce daně žádost o poskytnutí informací (evidováno pod č. j. 194478/15/4232-22793/800683) na ÚzP Brno I místně příslušnému správci daně společnosti MISSING TRADER 3, který, jak vyplynulo z odpovědi Maďarské daňové správy (viz bod 3.1.26 této písemnosti), byl subdodavatelem BUFFER V a dodavatelem BUFFER 2. Motivací bylo zjistit informace o tomto, správci daně dosud neznámém, daňovém subjektu figurujícím jako odběratel společnosti CONDUIT COMPANY 2.

3.1.34

Odpověď k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP Brno I ve vztahu k MISSING TRADER 3 byla správci daně doručena dne 11. 9. 2015 (evidováno pod č. j. 203888/15/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že MISSING TRADER 3 je čtvrtletním plátcem DPH, který za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2013 nepodal přiznání k DPH ani po výzvě správce daně, je nekontaktní a nepodává žádná přiznání (poslední daňové přiznání k DPH bylo podáno za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013 - nulové). Daňovému subjektu bylo vydáno rozhodnutí o nespolehlivém plátcu.

3.1.35

Dne 31. 8. 2015 zaslal správce daně žádost o poskytnutí informací na ÚzP ve Vyškově o doplnění původní odpovědi ve vztahu k BUFFER V (evidováno pod č. j. 195051/15/4232-22793/800683) o přílohovou část odpovědi na jejich žádost Slovenské daňové správě ve vztahu ke společnosti PRODEJCE SK, kterou v době zaslání odpovědi ještě neměl tento správce daně k dispozici.

3.1.36

Požadované plnění k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP ve Vyškově ve vztahu k BUFFER V bylo správci daně doručeno dne 10. 9. 2015 (evidováno pod č. j. 202242/15/4232-22793/800683). Jednalo se nosič CD-R, jehož obsahem byly mj. faktury vystavené společnosti DISTRIBUTOR DO ČR (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 8 této písemnosti), smlouva mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR č. 55210136352, zplnomocnění pro RNDr. M. O. jednat za spol. DISTRIBUTOR DO ČR a část měsíčních objednávek zboží.

3.1.37

Dne 3. 9. 2015 zaslal správce daně žádosti o poskytnutí informací místně příslušným správčům daně dodavatelů BUFFER V, a to ÚzP pro Prahu 1 ohledně společnosti BUFFER

2 (evidováno pod č. j. 197659/15/4232-22793/800683) a ÚzP v Olomouci ohledně společnosti BUFFER 3 (evidováno pod č. j. 197665/15/4232-22793/800683).

Motivací bylo zejména doplnění původních odpovědí o listiny, na které bylo odkazováno a které nebyly přiloženy do přílohových částí těchto odpovědí. Současně správce daně požádal o sdělení aktuálního stavu řízení vedeného se společností BUFFER 3.

3.1.38

Požadované plnění k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP v Olomouci ve vztahu ke spol. BUFFER 3 bylo správci daně doručeno požadované dne 14. 9. 2015 (evidováno pod č. j. 204689/15/4232-22793/800683).

Přílohová část obsahuje protokol o ústním jednání ze dne 23. 1. 2014 včetně příloh tohoto protokolu, mezi nimiž jsou mj. faktury přijaté od MISSING TRADER 4 (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 4 této písemnosti), dále evidenci pro daňové účely za září a říjen 2013 a Zprávu o daňové kontrole ze dne 19. 8. 2015, která byla ukončena dne 29. 8. 2015 postupem dle ustanovení § 88 odst. 5 daňového řádu.

3.1.39

Plnění k žádosti o poskytnutí informací z ÚzP pro Prahu I ve vztahu k BUFFER 2 bylo správci daně doručeno dne 14. 12. 2015 (evidováno pod č. j. 267841/15/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že spol. BUFFER 2 předložila správci daně šest daňových dokladů přijatých od MISSING TRADER 2 ke zdaňovacímu období červen 2016 ve dvojím provedení s odlišnými údaji, které se ale shodují mj. částkou k úhradě v EUR (přehled vybraných údajů z faktur v provedení odpovídajícím realizovaným obchodním případům – viz příloha č. 3 této písemnosti). Dále byla předložena část vydaných faktur na BUFFER V a rámcová smlouva uzavřená mezi BUFFER 2 a BUFFER V. Tyto doklady byly společně s doklady získanými z ÚzP ve Vyškově zaslány v příloze odpovědi.

3.1.40

Dne 4. 11. 2015 bylo správci daně poskytnuto z Celního úřadu pro Olomoucký kraj 15 vydaných faktur MISSING TRADER 3 vystavených společností BUFFER 2 (přehled vybraných údajů – viz příloha č. 3 této písemnosti), které celní úřad zajistil v rámci své činnosti. Tyto doklady byly do kontrolní části spisu přeřazeny dne 24. 8. 2016, o čemž byl téhož dne sepsán úřední záznam č. j. 231552/16/4232-22793/800683.

3.1.41

Dne 5. 1. 2016 byla v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní odeslána správcem daně další žádost (evidováno pod č. j. 275461/15/4232-22793/800683) ve vztahu ke společnosti PRODEJCE SK.

Motivací správce daně bylo odstranit nejasnosti vyplývající z odpovědí, které byly zaslány na předchozí žádost a na žádost zaslou z ÚzP ve Vyškově. Správce daně rovněž požadoval další informace, které se bezprostředně netýkaly společnosti BUFFER V a souvisely s dodáním zboží do ČR prostřednictvím společnosti DISTRIBUTOR DO ČR během celého roku 2013.

Rovněž bylo žádáno o doložení některých dokladů, které ze strany ÚzP ve Vyškově nebyly požadovány.

Konkrétně správce daně žádal mj.:

- o objasnění, zda existovala písemná smlouva mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR na prodej benzínu během roku 2013 a zda existovala písemná smlouva na prodej ropy k období od 1. 1. 2013 do 31. 7. 2013
- o potvrzení, zda byl PRODEJCE SK majitelem PHM během celé přepravy, tedy až do jejich vyskladnění v daňových skladech v ČR
- o objasnění, která strana připravila písemný návrh smlouvy (smluv), kdy se tak stalo a zda PRODEJCE SK před uzavřením smlouvy prověřoval realitu možností dodávek produktů do uvedených daňových skladů v ČR

- o zajištění soupisu (sestavy) veškerých zálohových a vyúčtovacích faktur vystavených ze strany PRODEJCE SK společnosti DISTRIBUTOR DO ČR v průběhu celého roku 2013 na dodávky PHM s místem dodání do ČR
- o zajištění fotokopíí veškerých faktur vydaných společností DISTRIBUTOR DO ČR v období od ledna do dubna 2013
- o zaslání neposkytnutých faktur na 1.643.147 litrů benzínu s dodáním cca 29. 7. 2013 do Přerova a na 1.230.569 litrů nafty s dodáním cca 8. 10. 2013 do Pardubic
- o zaslání veškerých zbývajících faktur vystavených v říjnu 2013
- o zaslání nezáslaných objednávek do skladu v Přerově za červenec a říjen 2013
- o zjištění, z jakého důvodu je na objednávkách za září a říjen 2013 uvedena informace o mimořádném navýšení kupní ceny (+ 50 USD, + 15 USD), a to pouze v případě dodávek do skladu v Přerově.
- o zjištění, zda i v případě úhrad zálohových plateb k dodávkám PHM do zbývajících daňových skladů v ČR platili zálohy přímo tito příjemci PHM (tedy nikoliv DISTRIBUTOR DO ČR)
- o zjištění a ověření pravdivosti informace, že FAU ověřoval přijetí zálohových plateb na účet PRODEJCE SK telefonicky na jeho ekonomickém úseku
- o sdělení, zda PRODEJCE SK uplatnil z veškerých těchto plnění uskutečněných v průběhu roku 2013 osvobození od DPH při intrakomunitárním dodání zboží do JČS (do ČR)

3.1.42

Odpověď v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní ve vztahu ke společnosti PRODEJCE SK obdržel správce daně dne 21. 7. 2016 (evidováno pod č. j. 201716/16/4232-22793/800683 a duplicitně pod č. j. 203063/16/4232-22793/800683).

Z odpovědi mj. vyplývá, že pro období od 1. 1. 2013 do 31. 7. 2013 neexistovala písemná smlouva k dodávkám motorové nafty mezi společnostmi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR a na dodávky benzínu bylo v období od 1. 2. 2013 do 31. 7. 2013 uzavřeno několik smluv, vlastnictví zboží přecházelo ze spol. PRODEJCE SK na spol. DISTRIBUTOR DO ČR v okamžiku dodání zboží do skladu příjemce, společnost PRODEJCE SK připravila písemné návrhy smluv a DISTRIBUTOR DO ČR je připomínkovala, následně byla provedena jejich finalizace, PRODEJCE SK si prověřoval možnost dodávek do daňových skladů v ČR, což vyplývá i ze smlouvy, kde jsou tyto sklady uvedené jako finální příjemci zboží, proběhla i kontrola údajů na DPH a SPD, kontrola licencí, výpisů z OR apod. Zálohy byly placeny jak ze strany DISTRIBUTOR DO ČR, tak ze strany příjemců zboží. Ověřování zálohových plateb od FAU probíhalo tak, že DISTRIBUTOR DO ČR poslala emailem potvrzení o platbě útvaru prodeje, ten potvrzení přeposlal ekonomickému oddělení k dohledání platby, to potvrdilo připsání platby a až následně oddělení prodeje uvolnilo objednávku k nakládce.

Dále bylo uvedeno, že PRODEJCE SK uplatnil ve všech případech intrakomunitárního dodání zboží uskutečněného v průběhu roku 2013 společností DISTRIBUTOR DO ČR osvobození od DPH a že zabezpečoval a objednával přepravu zboží prostřednictvím přepravních společností E. S. MP, a.s. a R. I., s.r.o. s tím, že přeprava byla součástí ceny zboží.

Spol. PRODEJCE SK současně předložila většinu požadovaných dokladů v elektronické podobě na nosiči CD-R (seznamy faktur, faktury, objednávky, seznamy zálohových plateb FAU za společnost DISTRIBUTOR DO ČR), které byly zaslány v přílohové části odpovědi.

S ohledem na to, že přílohová část neobsahovala veškeré požadované doklady, správce daně zaslal dne 30. 8. 2016 požadavek na jejich doplnění. Doplněné odpovědi s požadovanými doklady byly správci daně doručeny dne 12. 9. 2016 (evidováno pod č. j. 248604/16/4232-22793/800683) a dne 4. 10. 2016 (evidováno pod č. j. 271427/16/4232-22793/800683).

3.1.43

Dne 5. 2. 2016 byla správci daně doručena odpověď (evidováno pod č. j. 31276/16/4232-22793/800683) z ÚzP ve Vyškově na žádost o poskytnutí informací ze dne 26. 1. 2016 (č. j. 20546/16/4232-22793/800683), v rámci níž byly správci daně doručeny dvě zprávy o daňové kontrole BUFFER V (č. j. 4256900/14/3019-60562-703061 ze dne 19. 12. 2014, týkající se DPH za zdaňovací období září a říjen 2013, a č. j. 255138/15/3019-60562-703061 ze dne 15. 1. 2015, týkající se DPH za zdaňovací období květen až srpen 2013) včetně šesti výzev vydaných Finančním úřadem pro Jihomoravský kraj společností FAU jako ručiteli k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem za společnost BUFFER V ve smyslu ust. § 171 odst. 1 daňového řádu ve spojení s ust. § 109 odst. 2 písm. b) ZDPH.

3.1.44

Dne 9. 5. 2016 byla na ÚzP pro Prahu 1 odeslána žádost o poskytnutí informací (č. j. 122179/16/4232-22793/800683) ohledně toho, zda byla společnost DISTRIBUTOR DO ČR registrována k DPH v České republice. Z odpovědi, kterou správce daně obdržel dne 13. 5. 2016 (evidováno pod č. j. 129019/16/4232-22793/800683), vyplynulo, že nikoliv.

3.1.45

Dne 12. 5. 2016 byla v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní odeslána správcem daně žádost (evidováno pod č. j. 124901/16/4232-22793/800683) ve vztahu k zástupci společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, RNDr. M.O.

Motivací správce daně bylo zjištění relevantních informací souvisejících s realizací obchodních případů ve vztahu k dodávkám PHM do České republiky, a to jednak z hlediska nejasností ohledně uzavření obchodních kontraktů se PRODEJCE SK, zejména však z hlediska uzavření kontraktů s odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR, jakož i okolnostmi souvisejícími s ukončením přímých obchodních vztahů s daňovým subjektem FAU v dubnu 2013.

Z toho důvodu požádal správce daně, nejvhodněji prostřednictvím svědecké výpovědi RNDr. M. O. v rámci prováděné daňové kontroly FAU, o zjištění a objasnění okolností realizace dodávek PHM z daňového skladu PRODEJCE SK, přičemž rámcový okruh konkrétních otázek byl specifikován následovně:

- Kdy se RNDr. M. O. dozvěděl o tom, že PRODEJCE SK hodlá v průběhu roku 2013 dodávat PHM v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně do daňových skladů v České republice, a to výhradně přes společnost DISTRIBUTOR DO ČR.
- Z jakého důvodu byla jeho osobě udělena plná moc k zastupování společnosti DISTRIBUTOR DO ČR v rozsahu uvedeném v předmětné plné moci ze dne 14. 12. 2012 a zda ji podepsal. Zda se jednalo se o první takovou plnou moc, anebo tuto společnost zastupoval i dříve.
- Zda se RNDr. M. O. angažoval v obchodování s PHM již v minulosti (před rokem 2013), resp. jaké je jeho povědomí o obchodech s těmito produkty.
- V návaznosti na Smlouvu č. No. 55210136352 podepsanou RNDr. M. O. dne 27. 12. 2012, dle které měla společnost PRODEJCE SK údajně dodávat do ČR společnosti DISTRIBUTOR DO ČR benzin a naftu v průběhu celého roku 2013, ale která je uzavřena pouze na produkt DIESEL a pouze na období od 1. 8. 2013 do 31. 12. 2013, přičemž správci daně nebyla předložena fotokopie podepsaná ze strany PRODEJCE SK, žádáme objasnit, zda RNDr. M. O. uzavřel na základě předmětné plné moci se PRODEJCE SK i jiné smlouvy na dodávky PHM do České republiky v průběhu roku 2013 včetně případných dodatků, zda je má aktuálně k dispozici, a pokud ano, bylo vyžádáno jejich poskytnutí ve fotokopiích.
- V návaznosti na výše uvedené žádáme, aby se RNDr. M. O. vyjádřil k tomu, zda k dodávkám motorové nafty za období od 1. 1. 2013 do 31. 7. 2013 a k dodávkám benzínu za celý rok 2013 existuje či existovala platná písemná smlouva uzavřená mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR.

- V souvislosti s uzavřenou smlouvou dále žádáme o objasnění, která strana připravila písemný návrh smlouvy (smluv), kdy se tak stalo, a zda a do jaké míry se v tom RNDr. M. O. angažoval osobně.
- Dále žádáme s ohledem na informace uváděné v části 6.1 smlouvy (dodací podmínky s uvedením konkrétních lokalit dodání do ČR) a 8.2 (prohlášení kupujícího o konkrétně uvedených příjemcích nakupovaného produktu) o objasnění, jakým způsobem se RNDr. M. O. dozvěděl o požadavku na nákup PHM subjekty provozujícími daňové sklady v ČR a zda před uzavřením smlouvy osobně prověřoval reálnost možností dodávek produktů do daňových skladů v ČR uvedených ve smlouvě, a pokud ano, jakým způsobem (zda se např. osobně znal s provozovatelem zmíněných daňových skladů a věděl o jejich poptávce, kdy a kde ho kontaktovali, kdy s nimi jednal apod.).
- Přímo ve vztahu ke společnosti FAU pak žádáme o sdělení, zda se RNDr. M. O. znal s jejími tehdejšími jednatelem p. Evou Urbanskou, dat. nar. 24. prosince 1958, p. Vojtěchem Csabim, dat. nar. 18. dubna 1961 nebo Ing. Romanem Raisem, dat. nar. 7. dubna 1966, dále s prokuristkou p. Alenou Lhotskou, dat. nar. 29. března 1957, anebo s jinými osobami jednajícími v obchodních vztazích za FAU. Pokud ano, se kterými osobami konkrétně a kdy a kde s nimi jednal.
- Ve vztahu ke dvanácti obchodním případům, kdy přímým odběratelem DISTRIBUTOR DO ČR byla společnost FAU, žádáme o objasnění, jakým způsobem došlo k realizaci těchto obchodních případů, zda k nim byla uzavřena písemná smlouva, jakým způsobem byla stanovena cena prodávaného zboží a zda s konkrétní nabídkou prodeje oslovil nejprve RNDr. M. O. společnost FAU, anebo tomu bylo naopak a nejprve zboží poptávala společnost FAU. Rovněž žádáme o objasnění, jakým způsobem probíhala vzájemná komunikace (osobně, telefonicky, emailem apod.)
- V návaznosti na ukončení přímých obchodních vztahů mezi DISTRIBUTOR DO ČR a FAU v dubnu 2013 žádáme o objasnění, z jakého důvodu již nebylo další zboží přepravované do daňového skladu v Přerově prodáváno přímo jeho provozovateli a současně konečnému příjemci, tedy společnosti FAU, ale slovenské společnosti CONDUIT COMPANY 1, která se stala odběratelem zboží přepravovaného z daňového skladu PRODEJCE SK do daňového skladu v Přerově v období od května 2013 do července 2013.
- Analogicky v návaznosti na ukončení obchodních vztahů mezi DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 1 v červenci 2013 žádáme o objasnění, z jakého důvodu nebylo další zboží přepravované do daňového skladu v Přerově opět prodáváno přímo jeho provozovateli a současně konečnému příjemci, tedy společnosti FAU, ale maďarské společnosti CONDUIT COMPANY 2, která se stala odběratelem zboží přepravovaného z daňového skladu PRODEJCE SK do daňového skladu v Přerově v období od července 2013 do října 2013.
- V návaznosti na veškeré takto zrealizované obchodní případy žádáme o objasnění, ve kterém okamžiku nabyla společnost DISTRIBUTOR DO ČR vlastnická práva ke zboží nakoupenému od společnosti PRODEJCE SK a kdy (ve kterém okamžiku) přešla tato vlastnická práva na odběratele DISTRIBUTOR DO ČR, tzn. na CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2.
- V návaznosti na realizaci prodeje zboží společností CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2 žádáme o sdělení, zda byly platně uzavřeny smlouvy „Zmluva o dodávce pohonných hmot č. 56910126352-05“ verze 16. 4. 2013 s CONDUIT COMPANY 1 a „Zmluva o dodávce pohonných hmot č. 56910126352-14“ datovaná dne 1. 7. 2013, a zda byly uzavřeny písemné smlouvy i na dodávky benzínu.
- Pokud v případě CONDUIT COMPANY 1 taková smlouva uzavřena byla, žádáme o objasnění, z jakého důvodu bylo od kupujícího vyžadováno prohlášení o tom, že nemá domicil ve Slovenské republice a že nemá udělené identifikační číslo pro DPH od Slovenské republiky (viz bod 20.3 návrhu smlouvy).
- Dále žádáme o objasnění, zda je RNDr. M. O. známo, jestli DISTRIBUTOR DO ČR byla registrována k DPH v České republice, popř. v jiném členském státě EU, kromě Velké Británie s registrací pod VAT: GBxxxxxxx.

- V souvislosti s administrativní agendou spojenou s realizacemi těchto obchodních případů žádáme o objasnění, zda je RNDr. M. O. známo, kdo konkrétně vystavoval faktury za prodej PHM jeho odběratelům a další související doklady a kdo konkrétně zajišťoval zpracování účetní a daňové agendy spojené s těmito obchodními případy (v návaznosti mj. na jeho emailovou korespondenci o opravě zúčtovacích faktur).
- S ohledem na zajištění části emailové korespondence RNDr. M. O. žádáme o objasnění, z jakého důvodu je na objednávkách na září 2013 uvedena věta o „mimořádném navýšení kupní ceny (+ 50 USD, + 15 USD)“, resp. co k ní vedlo, a to pouze v případě skladu v Přerově.
- Vzhledem k tomu, že měsíční objednávky zboží do daňových skladů v ČR byly od RNDr. M. O. zasílány společnosti PRODEJCE SK s předstihem (v předchozím měsíci anebo zkraje daného měsíce), žádáme o objasnění, od koho, kdy a jakým způsobem získával informace o možnosti a konkrétní poptávce naskladnění daného množství zboží do daňového skladu v Přerově.
- S ohledem na to, že zálohy k dodávkám PHM do daňového skladu FAU byly placeny na účet PRODEJCE SK přímo převodem z bankovního účtu FAU, žádáme o objasnění, zda i v případě úhrad zálohových plateb k dodávkám PHM do zbývajících daňových skladů v ČR platili zálohy přímo tito příjemci PHM (tedy nikoliv DISTRIBUTOR DO ČR).
- V případě, že má RNDr. M. O., popř. společnost E. H., s.r.o. (na níž je odkazováno v bodě 19 návrhu smlouvy s CONDUIT COMPANY 1) jakékoliv listiny vztahující se k realizovaným obchodním případům, žádáme o jejich poskytnutí.

3.1.46

Dne 18. 10. 2016 obdržel správce daně prostřednictvím emailu informaci z Daňového úradu Žilina (evidováno pod č. j. 281857/16/4232-22793-800683) o tom, že RNDr. M. O., který se měl dostavit dne 20. 10. 2016 k podání svědecké výpovědi v předmětné daňové kontrole, se z jednání telefonicky omluvil z důvodu nemoci. Omluvu údajně zašle i písemně. Správce daně s touto informací neprodleně seznámil zástupce daňového subjektu JUDr. Alfréda Šrámka, který její přijetí ještě toho dne správci daně potvrdil (evidováno pod č. j. 281854/16/4232-22793-800683).

Dne 21. 10. 2013 obdržel správce daně prostřednictvím emailu informaci z Daňového úradu Žilina (evidováno pod č. j. 286257/16/4232-22793-800683) o tom, že RNDr. M. O., bude předvolán k podání svědecké výpovědi v předmětné daňové kontrole na den 22. 11. 2016, o čemž Slovenská daňová správa uvedomí i zástupce daňového subjektu. Současně byla podána informace o tom, že předmětné listiny mají být expedovány 24. 10. 2016.

3.1.47

Ve dnech 14. 9. 2016 a 22. 9. 2016 proběhlo ze strany Mgr. M. L., advokátního koncipienta, na základě Substituční plné moci, vydané zástupcem daňového subjektu JUDr. Alfrédem Šrámkem, nahlížení do kontrolní části spisu daňového subjektu.

V průběhu jednání ve věci nahlížení do spisu dne 14. 9. 2016 (zaznamenaného do protokolu č. j. 251206/16/4232-22793-800683), které správci daně nebylo předem avizováno, byla Mgr. M. L. seznámena s rozsahem a členěním kontrolní části spisu, který obsahuje jednak listiny vytištěné a řazené v jednotlivých šanonech dle číselného soupisu, a jednak listiny, které má správce daně k dispozici pouze v elektronické podobě. V návaznosti na to Mgr. M. L. požádala o nahlédnutí do listinné části spisu.

Správce daně předložil k nahlédnutí nejprve šanon obsahující protokol o zahájení daňové kontroly a následně zařazené listiny (položky 1 až 39). Současně vysvětlil, že spis zachovává časovou chronologii pouze u písemností, které byly zařazeny do kontrolní části spisu rovnou (např. protokoly o ústním jednání s daňovým subjektem vedené po zahájení daňové kontroly) a k písemnostem, které byly do kontrolní části přeřazeny z vyhledávací části spisu, existují vždy úřední záznamy s datem jejich přeřazení. V tomto směru tedy číselná řada listin nekoresponduje s daty, kdy správce daně listiny opatřil.

Dále byly předloženy šanony s listinami č. 40-86 a šanon s přílohami k položkám 59, 90 a 93. Mgr. M. L. si z některých listin pořídila fotokopie prostřednictvím mobilního telefonu. Současně bylo ujednáno, že nahlížení do spisu bude pokračovat po vzájemné domluvě s tím, že správce daně bude kontaktován telefonicky dne 15. 9. 2016, kdy budou navrženy termíny, které vyhovují zástupci daňového subjektu.

K průběhu jednání ve věci nahlížení do spisu dne 22. 9. 2016 (zaznamenaného do protokolu č. j. 255550/16/4232-22793-800683) připravil správce daně významnou část kontrolního spisu k probíhající daňové kontrole s předstihem, a to tak, že požadované písemnosti byly vypáleny na nosič CD-R. Seznam těchto písemností tvořil přílohu výše uvedeného protokolu a byl Mgr. M. L. předán. Správce daně seznámil zástupce daňového subjektu s konkrétním obsahem CD-R a vysvětlil logiku členění písemností zaznamenaných na tomto nosiči. Bylo ujednáno, že v případě dalších požadavků bude daňový subjekt, resp. jeho zástupce, konkretizovat jednotlivé listiny s odkazem na jejich čísla jednací. Za tímto účelem byl zástupci daňového subjektu předán soupis kontrolní části spisu ke dni 24. 8. 2016 s tím, že písemnosti zařazené do kontrolní části spisu po tomto datu má daňový subjekt k datu provedení nahlížení do spisu k dispozici (výzva, plnění na výzvu, protokol o nahlížení do spisu).

3.2. Dílčí hodnocení zajištěných důkazních prostředků

3.2.1. Existence zboží a jeho pohyb

V případě přijatých zdanitelných plnění dle daňových dokladů BUFFER V a MISSING TRADER L podrobených daňové kontrole (přehled viz bod 2.5 této písemnosti) nevznikly správci daně pochybnosti o fyzické existenci zboží a počáteční pochybnosti o jeho dodání daňovému subjektu prostřednictvím řetězců unijních a tuzemských subjektů a o způsobu jeho přepravy byly odstraněny.

Veškeré důkazní prostředky, které souvisí s existencí a přepravou zboží a které správce daně zajistil ve smyslu ust. § 93 daňového řádu prostřednictvím úkonů uvedených v částech 2.1 až 2.3 a 3.1 této písemnosti, proto správce daně v rámci prováděné daňové kontroly osvědčil ve smyslu ust. § 8 a § 92 daňového řádu jako nesporné důkazy o jeho existenci a přepravě z daňového skladu PRODEJCE SK do dispoziční sféry daňového subjektu.

Správce daně rovněž nemá pochybnosti o množství PHM dodávaných v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a pod celním dohledem do daňového skladu daňového subjektu v Přerově (69 fakturačních případů), do daňového skladu ve Střelčicích provozovaného společností DAŇOVÝ SKLAD 2 (2 fakturační případy), jehož příjemcem byl daňový subjekt disponující smlouvou o možnosti skladování zboží, a do daňového skladu DAŇOVÝ SKLAD 1 v Pardubicích (2 fakturační případy), kdy daňový subjekt zboží obratem prodal spřízněnému subjektu ODBĚRATEL 1 ještě v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

Přestože se na přepravě tohoto zboží podílelo více různých subjektů (jak vyplývá mj. z tabulky uvedené v příloze č. 9 této písemnosti), dle správce daně je rovněž nesporné, že přepravu zboží mezi jednotlivými daňovými sklady zajišťoval ve všech případech pouze jediný subjekt, jímž byl PRODEJCE SK, který přepravní náklady promítl do ceny zboží.

Tuto skutečnost považuje správce daně za prokázanou na základě důkazních prostředků zajištěných v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní šetřením ve společnosti PRODEJCE SK, které byly správci daně poskytnuty prostřednictvím odpovědi na dožádání z ÚzP ve Vyškově (viz bod 3.1.22 této písemnosti) a následně potvrzeny přímo v odpovědi

na zaslanoú žádost (viz bod 3.1.42 této písemnosti). S výše uvedeným je v souladu rovněž zjištění správce daně od subjektů zajišťujících přepravu PHM do tuzemských daňových skladů z hraničního přechodu Kúty/Lanžhot. V šetřených případech se jedná o přepravce UNIPETROL (viz bod 2.3.3 této písemnosti), DOPRAVCE 1 (viz bod 2.3.3 této písemnosti), DOPRAVCE 3 (viz bod 3.1.23 této písemnosti) a DOPRAVCE 4 (viz bod 3.1.23 této písemnosti).

3.2.2. Úhrady za dodání zboží

Kupní cenu za dodání zboží hradil daňový subjekt částečně formou záloh s následným doplatkem na základě zálohových faktur a daňových dokladů přijatých od dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L.

Veškeré zálohy byly daňovým subjektem hrazeny přímo na bankovní účet PRODEJCE SK v měně EUR. Doplatky vyplývající z vyúčtovacích faktur (daňových dokladů) byly v případě BUFFER V hrazeny na jeho tuzemský bankovní účet a v případě MISSING TRADER L na zahraniční účet slovenské společnosti SPOLEČNOST K.

Úhrady zálohových faktur byly prováděny v předstihu před dodáním zboží, a to tak, že až poté, co byla úhrada zálohy připsána na bankovní účet společnosti PRODEJCE SK, byla následně z daňového skladu PRODEJCE SK vypravena ucelená vlaková souprava s PHM do daňového skladu určenému příjemci.

Daňový subjekt poukazoval zálohové platby společnosti PRODEJCE SK pod variabilními symboly, které se až na několik výjimek shodují s čísly zálohových dokladů, které PRODEJCE SK vystavil svému odběrateli, společnosti DISTRIBUTOR DO ČR.

Z důkazních prostředků zajištěných v průběhu daňové kontroly přitom vyplývá, že výše zálohy, kterou fakturovala společnost PRODEJCE SK svému odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR, byla ve většině případů nižší (ojediněle pak rovna) než výše zálohy, kterou DISTRIBUTOR DO ČR fakturovala svým odběratelům, tedy společností CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2. Další subjekty zapojené v řetězových obchodech (viz část 3.2.4 této písemnosti) částky záloh přefakturovaly ve shodné výši, tedy bez jakékoliv změny.

Z výše uvedeného vyplývá, že částky záloh, které hradil daňový subjekt FAU přímo na účet PRODEJCE SK, jsou rovny částkám záloh, které společnost DISTRIBUTOR DO ČR fakturovala svým odběratelům a současně PRODEJCE SK od daňového subjektu FAU inkasoval v některých případech zálohově vyšší částky, než k dané dodávce fakturoval společnosti DISTRIBUTOR DO ČR (srovnání zálohových plateb – viz přílohy č. 10 až 12 této písemnosti). Část těchto úhrad pak PRODEJCE SK přiřazoval i dodávkám PHM pro jiné tuzemské subjekty, které byly jejich konečnými příjemci v ČR. Skutečnost, že daňový subjekt FAU nebyl jediným tuzemským příjemcem PHM z daňového skladu PRODEJCE SK, vyplývá mj. z písemné smlouvy uzavřené mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR, anebo z dokladů, které byly správcem daně poskytnuty v rámci odpovědi k jeho žádostem. K dalším oprávněným příjemcům PHM v daňových skladech v ČR patřily firmy PŘÍJEMCE 2, PŘÍJEMCE 1, DAŇOVÝ SKLAD 1, Pardubice a DAŇOVÝ SKLAD 2, Střelice.

S ohledem na to, že veškeré úhrady za dodání zboží daňovému subjektu byly realizovány výhradně prostřednictvím bankovních účtů vedených u tuzemských a zahraničních bankovních domů, nemá správce daně v tomto směru jakékoliv pochybnosti o platbách za dodané zboží. Z toho důvodu pak veškeré důkazní prostředky, které s úhradou zboží dodaného daňovému subjektu prostřednictvím BUFFER V a MISSING TRADER L souvisí a které správce daně zajistil ve smyslu ust. § 93 daňového řádu prostřednictvím úkonů

uvedených v částech 2.1 až 2.3 a 3.1 této písemnosti buď přímo v součinnosti s daňovým subjektem, anebo bez jeho součinnosti prostřednictvím žádostí o poskytnutí informací včetně výzvy BANCE (viz body 2.3.1 a 2.3.3), správce daně v rámci prováděné daňové kontroly osvědčil ve smyslu ust. § 8 a § 92 daňového řádu jako nesporné důkazy o realizaci zálohových plateb přímo na bankovní účet PRODEJCE SK, tedy mimo dispoziční sféru jeho dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L, což platí i v případě úhrad doplatků k zálohovým platbám dodavatele MISSING TRADER L.

3.2.3. Daňové doklady k dodání zboží

Daňový subjekt předložil správci daně v rámci daňové kontroly veškeré daňové doklady přijaté od dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L. Současně s nimi byly správci daně předloženy i některé další vyžádané doklady, které s realizovanými obchodními případy souvisí (evidence vedená pro účely DPH, smlouvy, zálohové faktury, doklady k úhradám zboží, přepravní doklady, smlouvy, atesty, výpisy ze systému EMCS, emailová korespondence apod.)

Protože předložené daňové doklady (dle přehledu uvedeného v bodě 2.5 této písemnosti) splňují jak po formální tak po hmotněprávní stránce podmínky pro vznik nároku na odpočet daně, správce daně je v rámci daňového řízení osvědčil ve smyslu ust. § 8 a § 92 daňového řádu jako nesporné důkazy realizace zdanitelných plnění přijatých od dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L.

3.2.4. Dílčí závěr správce daně

Na základě výše uvedeného správce daně dospěl k závěru, že daňový subjekt splnil formální a hmotněprávní podmínky pro vznik nároku na odpočet daně za kontrolovaná zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013.

Současně správce daně konstatuje, že za takové situace lze dle související judikatury SDEU odmítnout uplatněný nárok na odpočet daně pouze v případě, pokud bude prokázáno, že daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet daně věděl, mohl vědět, anebo měl vědět, že je součástí řetězce obchodníků s PHM zatíženého podvodem na DPH.

Za této situace je ze strany správce daně nezbytné prokázat existenci podvodného řetězce obchodníků s PHM a identifikovat chybějící daň, následně prokázat existenci objektivních okolností, tzn. nestandardností spojených s realizací předmětných obchodních případů, nasvědčujících tomu, že daňový subjekt o podvodu na DPH vědět mohl a měl minimálně v rovině nevědomé nedbalosti a v konečném důsledku tak vyvrátit dobrou víru daňového subjektu v legalitu jím realizovaných obchodních případů.

3.2.5. Výchozí právní rámec k řešení podvodů na DPH

Dle ustanovení § 72 odst. 1 ZDPH má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Dle ustanovení § 73 odst. 1 ZDPH prokazuje plátce nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Dle rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) čj. 2 Afs 177/2006 ze dne 15. 5. 2007 samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně.

Dle rozsudku NSS čj. 9 Afs18/2010-227 ze dne 6. 10. 2010 je správními soudy ve smyslu judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) užíván pojem „podvod na DPH“.

Judikatura SDEU tímto pojmem označuje situace, v nichž jeden z účastníků obchodního řetězce neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem Směrnice rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice“), neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

V případě tohoto podezření správce daně vychází z judikatury SDEU, která byla přenesena i do rozsudků NSS. Podle ní je sice nárok na odpočet daně nedílnou součástí mechanismu DPH a nemůže být v zásadě omezen (viz např. rozsudek ve věci C-409/99 *Metropol a Stadler*). Současně však SDEU v návaznosti na svá předcházející rozhodnutí vymezil výjimku, kdy nárok na odpočet daně nemusí správcem daně být plátcí daně přiznán a kdy se subjekty práva nemohou dovolávat norem unijního práva. Tato situace nastává zejména v případě, kdy je přijaté plnění zasaženo právě podvodem na DPH. V judikatuře SDEU se uvádí, že se daňové subjekty nemohou podvodně nebo zneužívajícím způsobem dovolávat práva Společenství, a pokud byl nárok na odpočet uplatněn podvodně, je správce daně oprávněn požadovat vrácení odpočtených částek. Judikatura správci daně nedává žádnou jinou možnost, než v takovém případě daňovému subjektu nárok na odpočet daně jednoznačně odmítnout.

V souladu s judikaturou SDEU je nárok na odpočet chráněn pouze za situace, že plátcé daně o záměru zkrátit daň nevěděl a s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem ani nemohl vědět, zejména pak, že i přijal taková opatření, která by vyloučila jeho účast na podvodném jednání. Takový výklad je v souladu s cílem Směrnice, neboť tím, že ztěžuje podvodná plnění, jim lze i zabránit (viz bod 58 rozsudku C-439/04 a C 440/04 *Axel Kittel* proti Belgickému státu a Belgický stát proti *Recolta Recycling SPRL*). V opačném případě, tedy je-li s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet (viz právní závěr SDEU ve spojených věcech C-439/04 a C 440/04 *Axel Kittel* proti Belgickému státu a Belgický stát proti *Recolta Recycling SPRL*). V dané věci se SDEU přiklonil k výkladu v tom smyslu, že osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, musí být pro účely Směrnice 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 bod 55 – 57 rozsudku SDEU C-439/04 a C 440/04 *Axel Kittel* proti Belgickému státu a Belgický stát proti *Recolta Recycling SPRL*).

Dle rozsudku NSS čj. 9 Afs 18/2010-227 ze dne 6. 10. 2010 je povinností správních orgánů z hlediska posouzení nároku na odpočet daně posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce a i v případě, že k neodvedení daně na určitém článku řetězce dojde, neodmítnout nárok na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá nějaké zboží, přičemž o podvodu neví a ani vědět nemohl. Při tomto posuzování mají být vzaty v úvahu vždy právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty. Dle bodu 51 rozsudku SDEU C-439/04 a C 440/04 *Axel Kittel* proti Belgickému státu a Belgický stát proti *Recolta Recycling SPRL* subjekty, které přijmou veškerá opatření, která od nich mohou být rozumně vyžadována, aby zajistily, že jejich plnění nejsou součástí podvodu, bez ohledu na to, zda se jedná o podvod na DPH, nebo jiné podvody, musejí mít možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskovaly ztrátou svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstup (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 11. 5. 2006, *Federation of Technological Industries*, C-384/04 Sb. rozh. s. I-4191, bod 33).

Z hlediska vědomostního testu „věděl anebo vědět měl/mohl“ je kromě judikatury SDEU možno odkázat i na související judikaturu NSS například č. j. 9 Afs 67/2007-147 nebo č. j. 9 Afs 73/2008-162. V této judikatuře se uvádí, že plátcé daně by měl věnovat zvýšenou

pozornost interním kontrolním mechanismům tak, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděl či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohl. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště s nezanedbatelným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů.

V rámci rozsudku 1 Afs 37/2012-65 NSS tuto argumentaci dále rozvedl v tom směru, že postačí prokázat již to, že si plátce daně podvodného jednání svých dodavatelů mohl být vědom, a to v případě, kdy plnění vykazovala natolik neodpovídající obecně očekávané standardy obsahu a formy právních vztahů, že tyto okolnosti zakládají pro plátce daně nepříznivé účinky ve smyslu nemožnosti odpočtu daně. V dané věci byl proveden výčet konkrétních nestandardních znaků řetězového obchodu, k čemuž bylo ze strany NSS uvedeno, že zmíněné indicie, byť samy o sobě nezákonnost nezakládají, ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že subjekt o podvodu na dani věděl či minimálně vědět mohl.

K tomu správce daně opakovaně uvádí, že v posuzovaných případech není pochyb o fyzické existenci zboží, o jeho dodání v řetězci unijních a tuzemských subjektů a o jejich přepravě v rámci těchto dodávek (viz předchozí body 3.2.1 až 3.2.4).

Avšak na základě níže uvedeného vyhodnocení objektivních a subjektivních skutečností správce daně dospěl k jednoznačnému závěru, že v předmětných řetězcích vždy první z tuzemských účastníků řetězce neodvedl státní pokladně daň z přidané hodnoty, zatímco jeho odběratel uplatnil odpočet daně na vstupu, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem Směrnice, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.

Správce daně má za to, že dodání zboží byla ve finální fázi uskutečněna pro osobu povinnou k dani, která mohla vědět, že se svým nákupem účastní plnění zasažených podvodem na DPH, a proto této osobě musí být odmítnut nárok na odpočet daně. Při posuzování vazeb mezi účastníky uvedených řetězců má správce daně současně za to, že nebyla věnována zvýšená pozornost interním kontrolním mechanismům v případech, kdy plnění vykazovala neodpovídající obecně očekávané standardy obsahu a formy právních vztahů.

3.3. Existence podvodného řetězce obchodníků s PHM a chybějící daň

3.3.1. Identifikace a schémata obchodních řetězců při dodání zboží z daňového skladu PRODEJCE SK daňovému subjektu

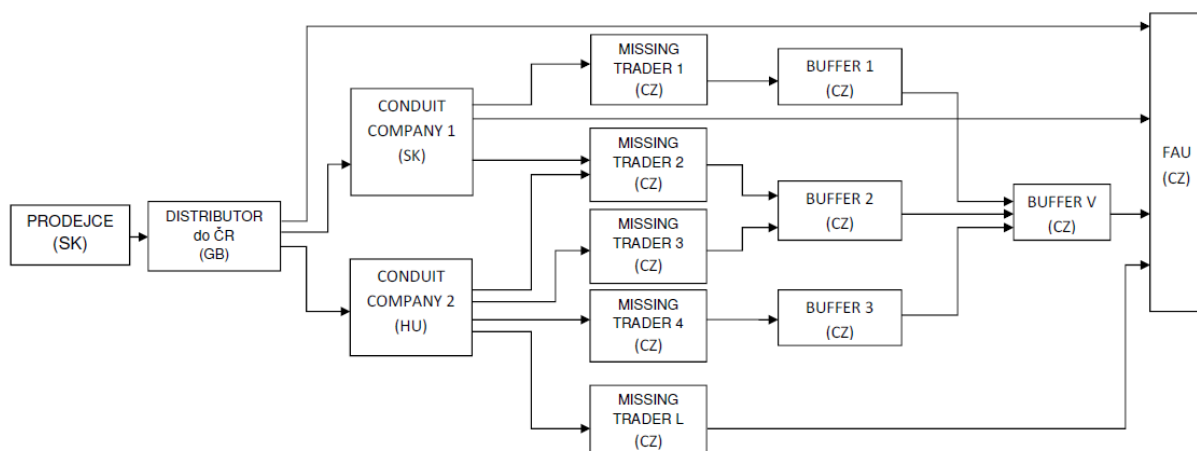
Správce daně v rámci prováděné daňové kontroly identifikoval řetězce obchodníků zapojených do obchodů s PHM. Jak vyplývá z důkazních prostředků zajištěných správcem daně prostřednictvím úkonů uvedených v částech 2.1 a 3.1 této písemnosti, pro tyto řetězce je společným znakem to, že vždy první z tuzemských účastníků obchodního řetězce neodvedl do státního rozpočtu daň z přidané hodnoty (nepřiznal pořízení zboží z jiného členského státu Evropské unie a nepřiznal uskutečnění dodání zboží v tuzemsku), zatímco subjekty tvořící navazující článek řetězce nárokovaly její odpočet (uplatnily nárok na odpočet daně z přijatých tuzemských zdanitelných plnění).

Pro jednotlivá kontrolovaná zdaňovací období lze řetězce znázornit v časové návaznosti následujícím způsobem:

1. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 1 (SK) → MISSING TRADER 1 (CZ) → BUFFER 1 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU (období 5-6/2013, celkem 6 případů)**
2. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 1 (SK) → MISSING TRADER 2 (CZ) → BUFFER 2 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU (období 6-7/2013, celkem 15 případů)**
3. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER 2 (CZ) → BUFFER 2 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU (období 7-8/2013, celkem 13 případů)**
4. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER 3 (CZ) → BUFFER 2 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU (období 8/2013, celkem 15 případů)**
5. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER 4 (CZ) → BUFFER 3 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU (období 9 a 10/2013*, celkem 19 případů)**
6. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER L (CZ) → FAU (období 10/2013*, celkem 5 případů - dle zálohových faktur 6 případů)**

Pozn.: Ve dvou případech v 10/2013 (jedna dodávka od BUFFER V a jedna od MISSING TRADER L) řetězec pokračoval do daňového skladu v Pardubicích po ose **FAU → ODBĚRATEL 1 (CZ) → ODBĚRATEL 2 (CZ)*

Graficky o celkovém přehledu obchodníků zapojených v řetězcích vypovídá následující schéma, ve kterém jednotlivé šipky naznačují fakturační tok zboží. Zboží bylo přepraveno z daňového skladu PRODEJCE SK až na čtyři výjimky přímo do daňového skladu FAU v Přerově, přičemž zálohově bylo ve všech případech hrazeno daňovým subjektem FAU přímo společnosti PRODEJCE SK.



V souvislosti s výše naznačenými řetězci nutno doplnit, že od ledna 2013 do dubna 2013 nakupovala společnost FAU ve 12 případech PHM přímo od společnosti DISTRIBUTOR DO

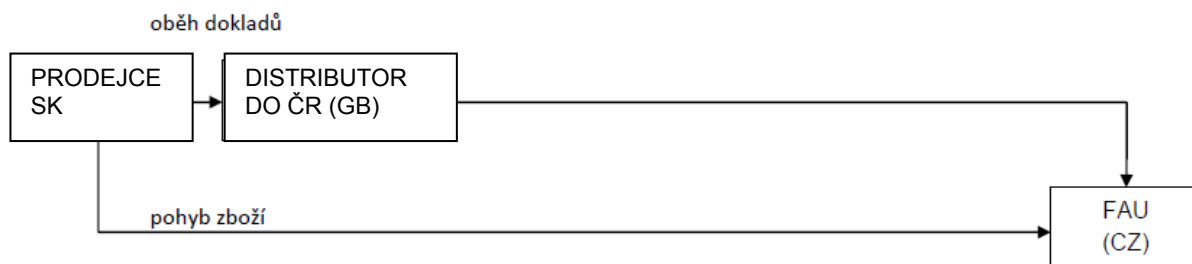
ČR, tedy bez jakýchkoliv prostředníků, a v červnu 2016 proběhly dva nákupy přímo od společnosti CONDUIT COMPANY 1 přesně v okamžiku, kdy společnost CONDUIT COMPANY 1 ukončila prodej PHM společnosti MISSING TRADER 1 a než zahájila prodej PHM společnosti BUFFER 1.

Obchodní model s již výše uvedenými řetězci lze tedy pro úplnost znázornit v postupné časové návaznosti následujícím způsobem:

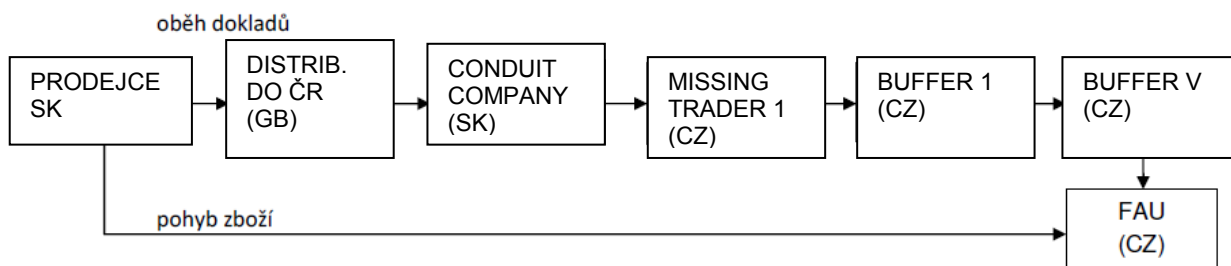
1. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → FAU** (období 1-4/2013, celkem 12 případů)
2. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 1 (SK) → MISSING TRADER 1 (CZ) → BUFFER 1 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU** (období 5-6/2013, celkem 6 případů)
3. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 1 (SK) → FAU** (období 6/2013, celkem 2 případy)
4. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 1 (SK) → MISSING TRADER 2 (CZ) → BUFFER 2 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU** (období 6-7/2013, celkem 15 případů)
5. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER 2 (CZ) → BUFFER 2 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU** (období 7-8/2013, celkem 13 případů)
6. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER 3 (CZ) → BUFFER 2 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU** (období 8/2013, celkem 15 případů)
7. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER 4 (CZ) → BUFFER 3 (CZ) → BUFFER V (CZ) → FAU** (období 9-10/2013, celkem 19 případů)
8. **PRODEJCE SK (SK) → DISTRIBUTOR DO ČR (GB) → CONDUIT COMPANY 2 (HU) → MISSING TRADER L (CZ) → FAU** (období 10/2013, celkem 5 případů - dle zálohových faktur 6 případů)

Změny obchodního modelu nákupu PHM z daňového skladu PRODEJCE SK v průběhu roku 2013, jakož i postupné změny subjektů zapojených do řetězců jsou názorně patrné i z následujících komentovaných schémat k výše uvedeným osmi bodům, které jsou dále rozšířeny o dva případy, kdy PHM nebyly dodány FAU do daňového skladu v Přerově, ale do daňového skladu spol. DAŇOVÝ SKLAD 2 ve Střelcích, kde měla FAU smluvně umožněno ukládat vlastní zboží, a o dva případy následného předprodeje PHM společnosti ODBĚRATEL 1.

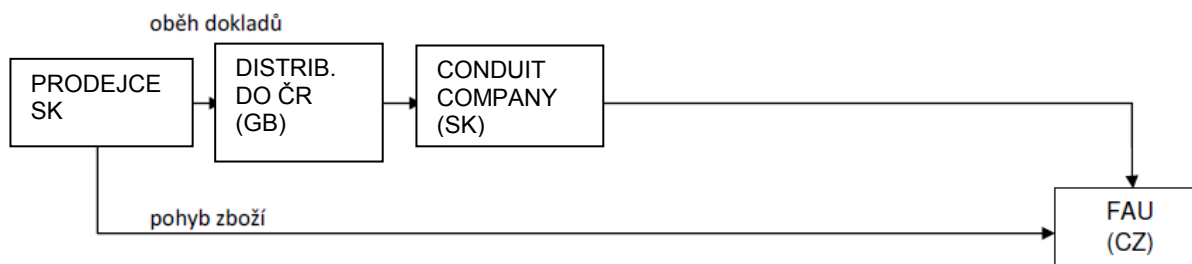
ad 1. - Schéma pro 12 obchodních případů realizovaných v období leden až duben 2013, kdy FAU nakupovalo PHM přímo od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR:



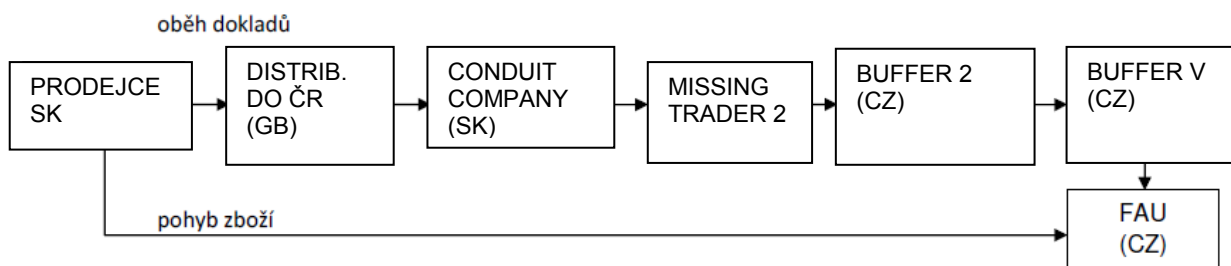
ad 2. - Schéma řetězce s BUFFER V k obchodním případům realizovaným během května a června 2013 se zapojením čtyř nových subjektů:



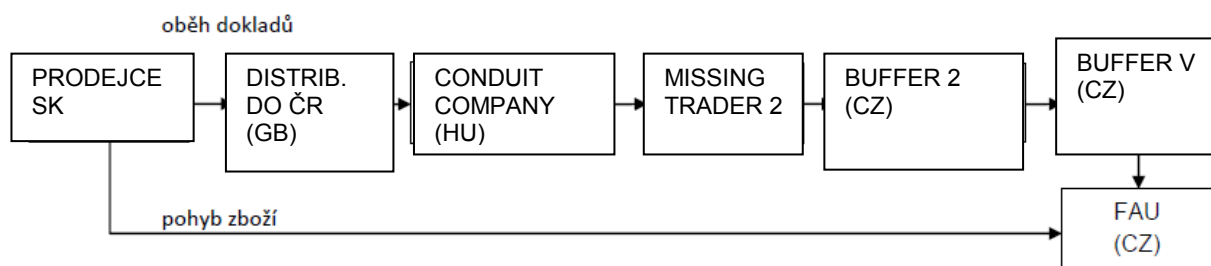
ad 3. – Schéma řetězce pro dva obchodní případy z června 2013 poté, co z řetězce „vypadly“ články MISSING TRADER 1, BUFFER 1 a BUFFER V. FAU nakupuje přímo od CONDUIT COMPANY 1:



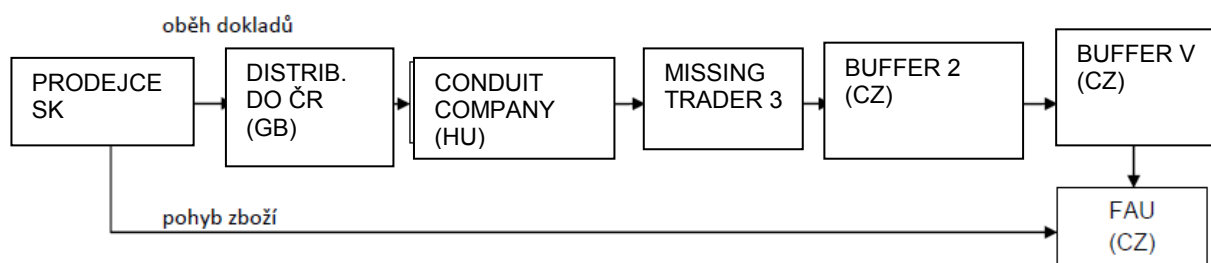
ad 4. – Schéma řetězce s BUFFER V pro obchodní případy z června a července 2013, kdy se odběratelem CONDUIT COMPANY 1 stala spol. MISSING TRADER 2, jejímž odběratelem je BUFFER 2:



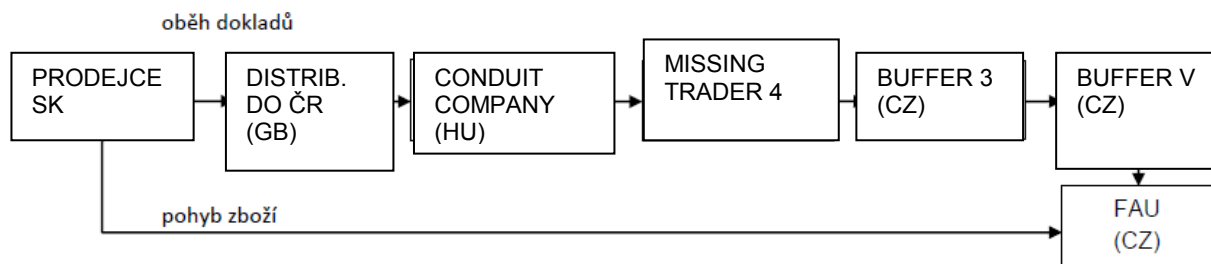
ad 5. – Schéma řetězce s BUFFER V pro období červenec a srpen 2013, kdy společnost CONDUIT COMPANY 1 vystřídala spol. CONDUIT COMPANY 2, zatímco další články (následní odběratelé) zůstaly beze změny. Došlo tedy pouze ke změně dodavatele společnosti MISSING TRADER 2:



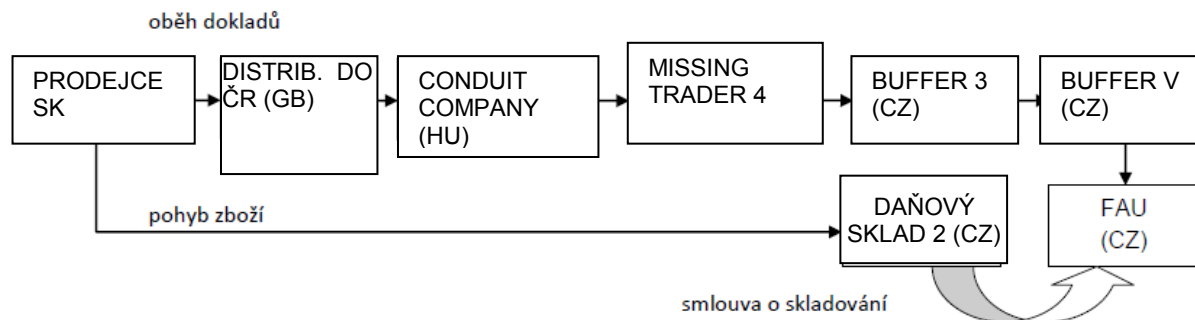
ad 6. – Schéma řetězce s BUFFER V pro období srpen 2013, kdy odběratele CONDUIT COMPANY 2, společnost MISSING TRADER 2, nahradila MISSING TRADER 3, zatímco další články (následní odběratelé) zůstaly beze změny:



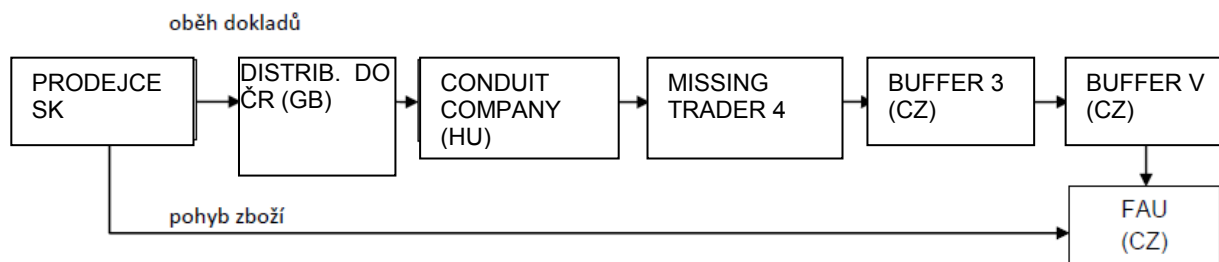
ad 7. – Schéma řetězce s BUFFER V pro období září 2013, kdy společnosti MISSING TRADER 3 a BUFFER 2 byly nahrazeny společnostmi MISSING TRADER 4 a BUFFER 3:



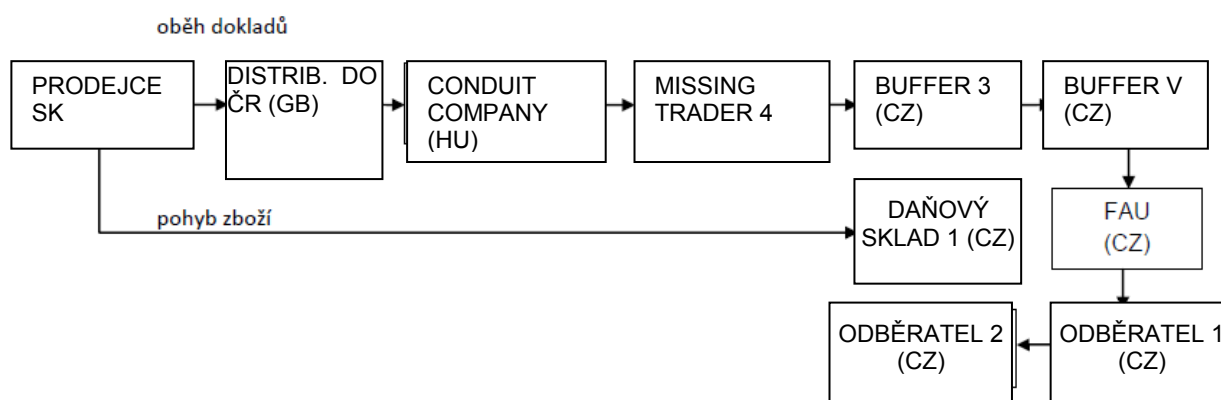
ad 7. Schéma řetězce s BUFFER V pro dva obchodní případy ze září 2013, kdy bylo zboží společnosti FAU dodáno do daňového skladu DAŇOVÝ SKLAD 2. Společnosti zapojené do řetězce se nemění:



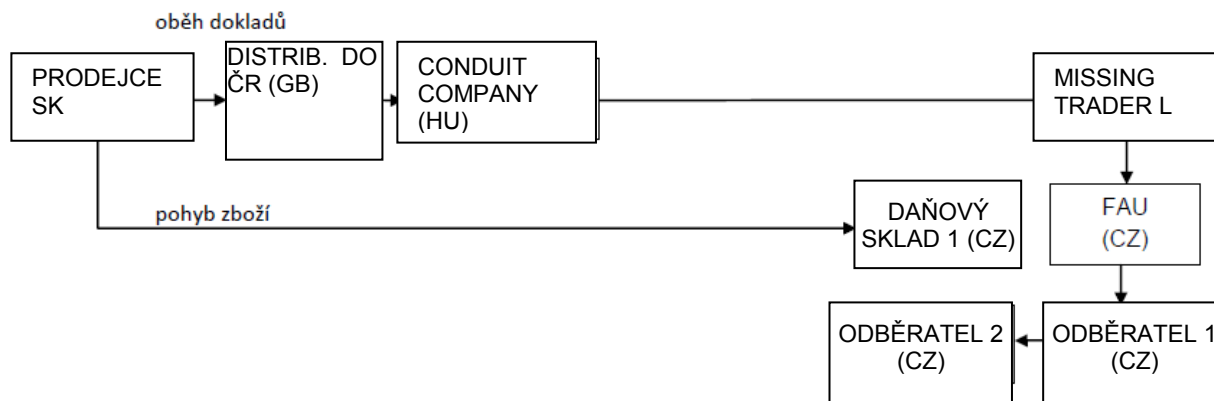
ad 7. – Schéma řetězce s BUFFER V pro období říjen 2013 (totožné se schématem pro září 2013):



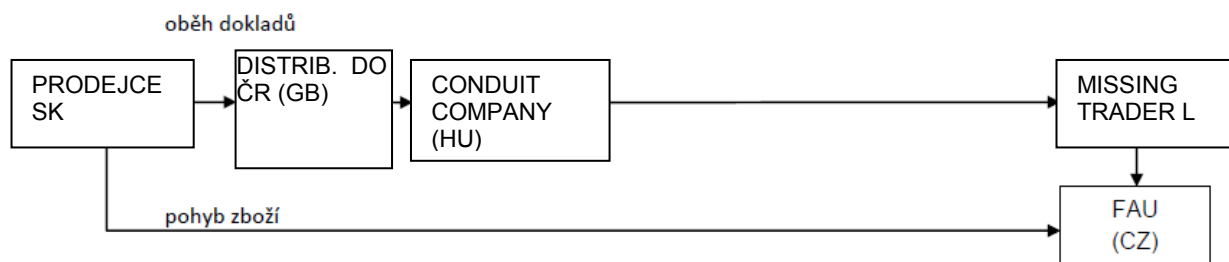
ad 7. – Schéma řetězce s BUFFER V pro jeden obchodní případ z října 2013, kdy zboží nebylo dodáno do daňového skladu FAU a kdy FAU zboží dále přeprodalo v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně společnosti ODBĚRATEL 1:



ad 8. – Schéma řetězce s MISSING TRADER L pro jeden obchodní případ z října 2013, kdy zboží nebylo dodáno do daňového skladu FAU a kdy FAU zboží dále přeprodalo v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně společnosti ODBĚRATEL 1:



ad 8. – Schéma řetězce s MISSING TRADER L pro zbývající případy realizované v říjnu 2013:



3.3.2. Souhrn a hodnocení důkazů k subjektům zapojeným v obchodních řetězcích

Na základě důkazních prostředků zajištěných správcem daně v průběhu analyticko-vyhledávací činnosti a daňové kontroly ve smyslu ust. § 93 daňového řádu prostřednictvím úkonů uvedených v částech 2.1 až 2.3 a 3.1 této písemnosti, a po provedeném dílčím vyhodnocení ve smyslu ust. § 8 a § 92 daňového řádu vyplynula ve vztahu subjektům zapojeným do řetězových obchodů následující zjištění, na jejichž základě správce daně konstatuje, že daňovou kontrolou podrobené obchodní případy byly zasaženy podvodem na DPH.

3.3.2.1. Dodavatelé daňového subjektu

Obchodní korporace MISSING TRADER L (DIČ: CZxxxxxxx, se xxxxxxxxxxxx):

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 18. 6. 2012 s předmětem podnikání výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona a od 26. 3. 2013 hostinská činnost.
- Jedinými jednateli a společníky MISSING TRADER L byli postupně:
 - od 18. 6. 2012 do 13. 3. 2013: A. M., xxxxxxxxxxxx
 - od 13. 3. 2013 do 13. 9. 2013: J. B., xxxxxxxxxxxx, Slovenská republika
 - od 13. 9. 2013 do 1. 10. 2013: M. K., xxxxxxxxxxxx
 - od 3. 10. 2013 do 3. 3. 2015: Ľ. L., xxxxxx, Slovenská republika.
- Dle aktuální informace z obchodního rejstříku k 17. 6. 2016 byla společnost MISSING TRADER L z obchodního rejstříku vymazána 3. března 2015 včetně všech zapsaných skutečností. Právním důvodem výmazu společnosti z obchodního rejstříku bylo ukončení likvidace společnosti v souladu s ust. § 82 odst. 1 zák. č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 27. 9. 2013 do 4. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně byla nekontaktní, neplnila si vůči správci daně své zákonem stanovené povinnosti, tj. nepodávala daňová tvrzení ani po vyzvání správcem daně, v sídle společnosti na adrese uvedené v obchodním rejstříku se fakticky nenacházela, veškeré písemnosti byly správcem daně doručovány do datové schránky uplynutím lhůty. Správce daně se zástupkyní daňového subjektu pí. S. M., která podala přihlášku k registraci DPH a osobně si převzala rozhodnutí o registraci, mimo to nikdy nejednal (uvedeno v písemnosti č. j. 111836/14 doručené správci daně dne 20. 5. 2014 a č. j. 70966/15 doručené správci daně dne 20. 3. 2015). Správce daně nikdy nevedl s daňovým subjektem žádné ústní jednání. Po zajištění daňových dokladů v rámci vyhledávací činnosti se správce daně pokoušel neúspěšně kontaktovat daňový subjekt na telefonním čísle +420 xxx xxx xxx uvedeném na předmětných dokladech. Na všech daňových dokladech je uveden zahraniční bankovní účet č. 2988913051/0200, IBAN: SK800200000002988913051 (Všeobecná úverová banka a.s.).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 2.1, 2.3, 3.1.2, 3.1.3 a 3.1.9 a 3.1.10 této písemnosti.

Obchodní korporace BUFFER V (DIČ: CZxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx):

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 13. 5. 2010 a předmětem jejího podnikání byla dle obchodního rejstříku kromě výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona od 8. 3. 2012 silniční motorová doprava a od 19. 11. 2014 distribuce pohonných hmot. Jediným jednatelem a společníkem se sedmdesátiprocentním podílem ve výši 140 000,- Kč byl od 13. 5. 2010 do 10. 11. 2014 p. K. Z., xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx. Dalším společníkem s podílem ve výši 60 000,- Kč pak bylo ve shodném období občanské sdružení O., IČ:xxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx.
- Dle aktuální informace z obchodního rejstříku k 17. 6. 2016 byl na základě usnesení Krajského soudu v Brně č. j. KsBR 26 INS 31852/2014-A-9 ze dne 27. 2. 2015 zjištěn úpadek dlužníka a prohlášen konkurs na jeho majetek.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 28. 4. 2011 do 2. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně proběhla u daňového subjektu daňová kontrola DPH za zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013 zaměřená mj. na předmětné obchodní případy nákupu PHM od výše uvedených subjektů a jeho prodeje mj. společnosti FAU. V návaznosti na výsledek daňové kontroly (dle Zprávy o daňové kontrole č. j. 255138/15/3019-60562-703061 za zdaňovací období 5/2013 až 8/2013 a č. j. 4256900/14/3019-60562-703061 za zdaňovací období 9/2013 a 10/2013) bylo v další fázi daňového řízení provedeného ÚzP ve Vyškově vydáno FAU jako ručiteli šest výzev k zaplacení daňového nedoplatku společnosti BUFFER V za předmětná zdaňovací období ve smyslu ust. § 171 odst. 1 daňového řádu ve spojení s ustanovením § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, proti nimž byla podána odvolání, která byla Odvolacím finančním ředitelstvím následně zamítnuta.

Konkrétně se jedná o výzvy:

- č. j. 2052382/15/3019-50522-706483 ze dne 22. 4. 2015, týkající se nedoplatku na dani

z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2013, výzva byla doručena dne 22. 4. 2015,

- č. j. 3273514/15/3019-50522-706483 ze dne 7. 8. 2015, týkající se nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013, výzva byla doručena dne 7. 8. 2015,

- č. j. 3273688/15/3019-50522-706483 ze dne 7. 8. 2015, týkající se nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2013, výzva byla doručena dne 7. 8. 2015,

- č. j. 3274513/15/3019-50522-706483 ze dne 7. 8. 2015, týkající se nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2013, výzva byla doručena dne 7. 8. 2015,

- č. j. 3275113/15/3019-50522-706483 ze dne 7. 8. 2015, týkající se nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2013, výzva byla doručena dne 7. 8. 2015,

- č. j. 3275569/15/3019-50522-706483 ze dne 7. 8. 2015, týkající se nedoplatku na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2013, výzva byla doručena dne 7. 8. 2015.

- Přehled pohledávek FÚ pro Jihomoravský kraj znázorňuje následující tabulka:

zdaňovací období	částka vyměřené daně (dle výzev)	ručení v rozsahu (dle výzev)
5/2013	27 671 170,00 Kč	20 271 543,86 Kč
6/2013	22 625 085,00 Kč	22 625 085,00 Kč
7/2013	55 558 869,00 Kč	54 113 009,00 Kč
8/2013	45 737 434,00 Kč	45 737 434,00 Kč
9/2013	55 044 755,00 Kč	46 656 240,67 Kč
10/2013	10 971 407,00 Kč	10 971 407,00 Kč
celkem	217 608 720,00 Kč	200 374 719,53 Kč

- Impulzem k vydání předmětných výzev bylo zjištění, že FAU jako téměř výhradní odběratel BUFFER V hradil nakupované PHM zálohově mimo dispoziční sféru BUFFER

V (zálohy byly placeny přímo na účet PRODEJCE SK, což znamená, že úplaty byly zčásti poskytnuty bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko).

- V rámci ukončených daňových kontrol BUFFER V nebyl správcem daně akceptován nárok na odpočet daně z tuzemských plnění přijatých od dodavatelů BUFFER 1, BUFFER 2 a BUFFER 3.
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 2.2, 2.3, 3.1.4, 3.1.22 a 3.1.43 této písemnosti.

3.3.2.2. Další tuzemské subjekty zapojené do řetězových obchodů

Obchodní korporace MISSING TRADER 1 (DIČ: CZxxxxxxx se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 18. 9. 1998 s předměty podnikání pekařství, úklidové práce, zednictví a zemědělství včetně prodeje nezpracovaných zemědělských výrobků za účelem zpracování nebo dalšího prodeje. Jednateli a společníky s padesátiprocentními podíly ve výši 50 000,- Kč zapsanými 11. dubna 2011 do obchodního rejstříku 11. 4. 2011 jsou p. O. H., xxxxxxxxxa, Ukrajina (od 8. 1. 2016 xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx) a p. I. H., xxxxxxxxxxxxxx, Ukrajina.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 10. 7. 2012 do 2. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně se jedná o nekontaktní subjekt, který si neplní své závazky a nepodal daňové přiznání na DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013 (uvedeno v písemnosti č. j. 134768/15 doručené správci daně dne 9. 6. 2015 a č. j. 196211/14 doručené správci daně dne 15. 9. 2014).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.4, 3.1.14 a 3.1.28 a 3.1.29 této písemnosti.

Obchodní korporace BUFFER 1 (DIČ:CZxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 6. 1. 2003. Předmětem podnikání byla ode dne zápisu do obchodního rejstříku hostinská činnost a od 31. 8. 2009 dále výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Jediným jednatelem a společníkem zapsaným do obchodního rejstříku od 31. 8. 2009 do 7. 4. 2015 byl p. J. Z., xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx, nynějším jednatelem a společníkem je p. N. B. T., xxxxxxxxx, Bulharská republika. Základní kapitál činí 200 000,- Kč.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 24. 10. 2012 do 4. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně daňový subjekt podal přiznání k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013, ke kterému byl zahájen postup k odstranění pochybností. Následně se subjekt stal nekontaktním, nereagoval na výzvy správce daně a od ledna 2014 nepodal daňová přiznání k DPH (uvedeno v písemnosti č. j. 244240/14 doručené správci daně dne 20. 11. 2014).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.4 a 3.1.14 této písemnosti.

Obchodní korporace MISSING TRADER 2 (DIČ: CZxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 30. 4. 1996. Předmětem podnikání byla od 19. 5. 2011 kromě výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona hostinská činnost. Jediným jednatelem a společníkem zapsaným do obchodního rejstříku od 8. 3. 2013 do 23. 6. 2015, tedy ke dni výmazu dnes již zaniklého subjektu, byl p. R. P., xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx. Základní kapitál činil 200 000,- Kč.

- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 12. 12. 2012 do 4. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně se jednalo o nekontaktní subjekt sídlící na virtuální adrese. Registrována byla jako čtvrtletní plátce DPH od 19. 11. 2012. Za 4. čtvrtletí 2012, 1. čtvrtletí 2013 a 2. čtvrtletí 2013 byla podána daňová přiznání, v prvních dvou případech nulová, poslední s nízkou daňovou povinností. Správce daně z důvodů pochybností o údajích uvedených v daňovém přiznání za 2. čtvrtletí 2013 vydal výzvu k odstranění pochybností a zahájil postup k odstranění pochybností. Daňový subjekt na výzvu nereagoval, daň byla stanovena dle pomůcek. Daňové přiznání na DPH za 3. čtvrtletí 2013 již podáno nebylo. Dne 14. 1. 2015 bylo vydáno rozhodnutí o nespolehlivém plátcí (uvedeno v písemnosti č. j. 146730/15 doručené správci daně dne 25. 6. 2015).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.4, 3.1.28, 3.1.30 a 3.1.39 této písemnosti.

Obchodní korporace BUFFER 2 (DIČ: CZxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 26. 3. 2012 s předmětem podnikání výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Jediným jednatelem a společníkem zapsaným do obchodního rejstříku od 19. 4. 2012 do 18. 11. 2013 byl p. S. Z., xxxxxxxxxxxxxx, nynějším jednatelem a společníkem je p. B. P., xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx. Základní kapitál činí 200 000,- Kč.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 23. 5. 2012 do 2. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně daňový subjekt podal přiznání k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2013, ke kterému byl zahájen postup k odstranění pochybností s následným vydáním platebního výměru. Za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2013 bylo podáno daňové přiznání k DPH, přičemž daňová povinnost nebyla uhrazena (uvedeno v písemnosti č. j. 249129/14 doručené správci daně dne 24. 11. 2014).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.4., 3.1.15 a 3.1.39 této písemnosti.

Obchodní korporace MISSING TRADER 3 (DIČ: CZxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 18. 11. 2011 s předmětem podnikání výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Jediným jednatelem a společníkem zapsaným do obchodního rejstříku od 24. 4. 2013 do 7. 6. 2013 byl p. V. M., xxxxxxxxxxxxxx, Litevská republika, od 7. 6. 2013 p. A. E. xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx Litevská republika. Základní kapitál činí 200 000,- Kč.
- Usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 23.2.2016, č.j. 9 Cm 169/2015-27, byla společnost zrušena s likvidací a jmenován likvidátor. Usnesení nabylo právní moci dne 14. 4. 2016.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 12. 4. 2013 do 4. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně se jednalo o nekontaktní subjekt, poslední daňové přiznání na DPH bylo podáno za 2. čtvrtletí r. 2013 (nulové), přiznání za 3. čtvrtletí 2013 podáno nebylo ani po výzvě správce daně (uvedeno v písemnosti č. j. 203888/15 doručené správci daně dne 11. 9. 2015).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.34 a 3.1.40 této písemnosti.

Obchodní korporace MISSING TRADER 4, (DIČ: CZxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 24. dubna 2013. Předmětem podnikání byl kromě výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona

pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Jediným jednatelem a společníkem zapsaným do obchodního rejstříku od 20. 6. 2013 do 2. 8. 2013 byl p. Z. Z., xxxxxxxxxxxxxx, a od 2. 8. 2013 (se vznikem funkce dne 24. 7. 2013) p. J. B., xxxxxxxxxxxx, Slovenská republika (do 13. 9. 2013 rovněž jednatel a společník MISSING TRADER L). Základní kapitál činí 200 000,- Kč.

- Krajský soud v Brně rozhodl dne 24. 8. 2016 o zrušení společnosti s likvidací a jmenoval likvidátora. Usnesení nabylo právní moci dne 16. 9. 2016.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 4. 7. 2013 do 4. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně se jednalo o nekontaktní subjekt sídlící na virtuální adrese. Daňová přiznání na DPH za zdaňovací období září 2013 a říjen 2013 nebyla podána. Daň byla daňovému subjektu vyměřena podle pomůcek. Registrace k DPH byla zrušena ke dni 19. 5. 2015 (uvedeno v písemnosti č. j. 148233/15 doručené správci daně dne 26. 6. 2015).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.4, 3.1.28, 3.1.31 a 3.1.38 této písemnosti.

Obchodní korporace BUFFER 3 (DIČ: CZxxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- Do obchodního rejstříku byla zapsána dne 25. 6. 2013. Předmětem podnikání byl kromě výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Jediným jednatelem a společníkem zapsaným do obchodního rejstříku od 27. 6. 2013 do 10. 4. 2014 byl p. K. S., xxxxxxxxxxxx. Základní kapitál činil 200 000,- Kč.
- Ke dni 8. 12. 2015 byla společnost vymazána z obchodního rejstříku po provedené likvidaci na návrh likvidátora dle ust. § 82 zák. č. 304/2013 Sb. pro nedostatek majetku likvidované společnosti.
- Registrována jako distributor pohonných hmot byla v období od 18. 7. 2013 do 4. 11. 2013.
- Dle místně příslušného správce daně daňový subjekt podal přiznání k DPH za zdaňovací období září a říjen 2013, kde vykázal všechny obchodní případy nákupu a prodeje PHM. Správce daně zahájil u podaných přiznání postupy k odstranění pochybností a následně daňovou kontrolu (uvedeno v písemnosti č. j. 254426/14 doručené správci daně dne 28. 11. 2014). Daňová kontrola byla ukončena postupem dle § 88 odst. 5 daňového řádu dne 29. 8. 2015 doručením zprávy o daňové kontrole do datové schránky zmocněnce (uvedeno v písemnosti č. j. 204689/15 doručené správci daně dne 14. 9. 2015), přičemž výsledkem daňové kontroly bylo zvýšení daňové povinnosti za obě kontrolovaná zdaňovací období o souhrnnou částku 64.735.660,- Kč, a to zejména v důsledku posouzení nároku na odpočet daně na vstupu u přijatých zdanitelných plnění deklarovaných od společností MISSING TRADER 4 v souladu s judikaturou SDEU i NSS za neoprávněný z důvodu, že daňový subjekt věděl nebo mohl vědět, že se zúčastnil plnění, které je zasaženo podvodem na DPH.
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.4, 3.1.16 a 3.1.38 této písemnosti.

3.3.2.3. Informace o zahraničních subjektech zapojených do řetězových obchodů

Obchodní korporace PRODEJCE SK (VAT: SKxxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxxx)

- V rámci mezinárodní výměny informací bylo správcem daně mj. zjištěno, že PRODEJCE SK uzavřel se společností DISTRIBUTOR DO ČR Smlouvu č. No. 55210136352, na jejímž základě jako prodávající dodával v průběhu roku 2013 do ČR minerální oleje - benzin a naftu (č. j. 195704/14). Dle smlouvy se jedná o šest lokalit (daňových skladů), mezi nimiž figuruje i FAU jako provozovatel daňového skladu v Přerově. Přestože tato

smlouva byla uzavřena pouze na produkt DIESEL (dle čl. 1 smlouvy) a pouze na období od 1. 8. 2013 do 31. 12. 2013 (dle čl. 4 smlouvy), při fakturaci veškerých dodání v průběhu roku 2013 je bez ohledu na druh produktu na fakturách uváděno číslo výše uvedené smlouvy (kontraktu).

- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.19, 3.1.22, 3.1.36 a 3.1.42 této písemnosti.

Obchodní korporace DISTRIBUTOR DO ČR (VAT: GBxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxxx United Kingdom)

- V rámci mezinárodní výměny informací bylo správcem daně mj. zjištěno, že spol. DISTRIBUTOR DO ČR zastupoval při obchodních jednáních RNDr. M. O., xxxxxxxxxxxxxxx. Rozsah zastupování je patrný z plné moci datované 14. 12. 2012, i když na ní podpis RNDr. M. O. chybí. Z odpovědi na žádost v rámci mezinárodní výměny informací vyplývá, že se nepodařilo získat požadované informace od jednatelů DISTRIBUTOR DO ČR, ale pouze částečné záznamy od účetních (č. j. 74760/15).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v částech 3.1.12 a 3.1.44 této písemnosti.

Obchodní korporace CONDUIT COMPANY 1 (VAT: SKxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxx)

- V rámci mezinárodní výměny informací bylo správcem daně mj. zjištěno, že CONDUIT COMPANY 1 měla uzavřené písemné smlouvy se svými odběrateli (MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2), které ovšem nejsou k dispozici, protože byly zajištěny Prezidiem policejního sboru. Dále dle sdělení jednatelky CONDUIT COMPANY 1 znali v okamžiku nákupu společnosti, kterým bude zboží prodáváno, zboží bylo prodáno odběratelům do daňového skladu v Přerově. Zboží bylo objednáno prostřednictvím emailových objednávek a CONDUIT COMPANY 1 vystavilo zálohové faktury, na kterých bylo uvedeno, že odběratel může uhradit zálohovou platbu na číslo účtu PRODEJCE SK. Odběratelé tak údajně činili, o čemž následně zaslali společnosti CONDUIT COMPANY 1 informaci emailem. Bylo potvrzeno, že CONDUIT COMPANY 1 vyhotovila dvě faktury pro FAU a ostatní pro MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2 (č. j. 229755/15).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v části 3.1.25 této písemnosti.

Obchodní korporace CONDUIT COMPANY 2 (VAT: HUxxxxxxx, se sídlem xxxxxxxxxxxxxxx, Hungary)

- V rámci mezinárodní výměny informací bylo správcem daně mj. zjištěno, že odběrateli PHM nakoupených od DISTRIBUTOR DO ČR byli MISSING TRADER 2 (od 19. 7. 2013 do 6. 8. 2013), MISSING TRADER 3 (od 13. 8. 2013 do 31. 8. 2013), MISSING TRADER 4 (od 3. 9. 2013 do 9. 10. 2013 a MISSING TRADER L (od 21. 10. 2013 do 28. 10. 2013) (č. j. 158788/15). Dále bylo zjištěno, že se plátce zapojil do obchodování prostřednictvím CONDUIT COMPANY 1 a při jednání s obchodními partnery pomáhal společnosti CONDUIT COMPANY 2 ředitel CONDUIT COMPANY 1 p. J. K- a ředitel společnosti L-, s. r. o. p. J. Ko., přičemž L., s. r. o. poskytla úlohu prostředníka s partnery a překlady pro maďarskou společnost (č. j. 198819/15). Z informací podaných ředitelkou a jednatelkou CONDUIT COMPANY 2 dále vyplynulo, že s obchodními partnery se osobně setkala jen při podpisu smluv, další kontakty probíhaly emailem, často ale jednala s výše uvedenými společnostmi CONDUIT COMPANY 1 a L., s. r. o. a její známá „Csaba“ (údajně se jedná o ženské křestní jméno) navázala kontakt s manažerem společnosti DISTRIBUTOR DO ČR (č. j. 39900/16).
- Související informace jsou uvedeny mj. rovněž v části 3.1.26 této písemnosti.

3.3.3. Charakteristika jednotlivých subjektů z hlediska podvodů na DPH

Účelovost zapojení jednotlivých subjektů v řetězcích dokresluje skutečnost, že společnosti MISSING TRADER 1, MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3, MISSING TRADER 4 a MISSING TRADER L figurovaly na pozici MISSING TRADER (tzv. „mizející obchodník“), což je v řetězových obchodech zatížených podvody na DPH subjekt, který pořizuje zboží z JČS, dále jej prodává v tuzemsku, ale zároveň nepodává daňová přiznání, neodvádí daň, často sídlí na virtuálním sídle a se správcem daně nespolupracuje, v případě, že ze strany správce daně jsou činěny kroky k prověření jeho obchodních aktivit, stává se pro něj nekontaktním. Jednatelům takovýchto obchodních korporací je povětšinou nastrčený tzv. „bílý kůň“, tj. osoba, kterou buď vůbec nejde dohledat, nebo má bydliště na adrese obecního úřadu, a pokud ji správce daně dohledá, v odpovědích uvádí, že si nic nepamatuje, nic nepodepisovala a ničeho se neúčastnila. Ve většině případů nemá dispoziční právo k účtům společnosti, kterou by měla zastupovat. Její vzdělání a zkušenosti neodpovídají obchodování s určenou komoditou v uvedených objemech. Obchodní korporace BUFFER 1, BUFFER 2 a BUFFER 3 figurovaly v předmětných řetězcích na pozici BUFFER (tzv. „střední článek řetězce“) což je v řetězových obchodech zatížených podvody na DPH subjekt, který podává daňová přiznání, se správcem daně spolupracuje a platí svou daňovou povinnost, která ale bývá v nevýznamné výši. Jeho účelem je zastříti spojitost missing tradera s BROKEREM (profitující společností) a znesnadnit tak správcem daně rozklíčování daného obchodu. Zahraniční společnosti CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2 figurovaly v předmětných řetězcích na pozici CONDUIT COMPANY, což je v řetězových obchodech zatížených podvody na DPH subjekt sídlící v JČS, který dodává zboží subjektu na pozici missing trader.

3.3.4. Identifikace daňového podvodu na DPH

3.3.4.1

Ze zjištění správce daně ve vztahu k dodavateli MISSING TRADER L vyplývá, že MISSING TRADER L pořídila zboží z JČS a vystavila daňovému subjektu FAU daňové doklady, na kterých uvedla daň, avšak tuto daň v příslušném daňovém přiznání nevykázala a neuhradila. Na straně druhé si daňový subjekt FAU na základě předmětných daňových dokladů uplatnil nárok na odpočet daně, přičemž předmětná daň od MISSING TRADER L nebyla přiznána, a tedy odvedena do státního rozpočtu. **Tímto byla prokázána realizace daňového podvodu na DPH z titulu chybějící daně.**

Ve prospěch daňového subjektu nese svědčí ani skutečnost, že platby byly poukazovány na účet společnosti PRODEJCE SK. Daňový subjekt se současně způsobem realizace plateb, kdy zálohy v celkové výši 3.200.000,- EUR (čtyřikrát po 800.000,- EUR) uhradil přímo na bankovní účet společnosti PRODEJCE SK (číslo účtu 171280-0902102073/7500, IBAN: SK82 7500 1712 8009 0210 2073) a doplatky z vyúčtování v celkové výši 249.100,- EUR (z toho 246.617,- EUR prostřednictvím devizové transakce se Záložnou CREDITAS, spořitelní družstvo, a 2.483,- EUR přímo z účtu ČSOB) uhradil na bankovní účet vedený Všeobecnou úverovou bankou (číslo účtu 2988913051-0200, IBAN: SK80 0200 0000 0029 8891 3051), postavil do pozice ručitele za nezaplacenou daň z přijatých plnění ve smyslu § 109 odst. 2 písm. b) ZDPH.

3.3.4.2

Ze zjištění správce daně ve vztahu k dodavateli BUFFER V vyplývá, že v řetězových obchodech mezi PRODEJCE SK, resp. DISTRIBUTOR DO ČR a FAU byly shodně zapojeny tuzemské subjekty, jež neměly buď žádné, anebo jen omezené zkušenosti s obchodováním s PHM, registrovány jako distributoři PHM byly v rozmezí od května 2012 do července 2013, přičemž registrace všech těchto subjektů byla zrušena shodně v listopadu 2013 a jejich další podnikatelská činnost byla buď následně ukončena, anebo převedena na jiné fyzické osoby. Přitom první tuzemské společnosti v řetězcích figurující na pozicích missing trader, konkrétně v postupné časové návaznosti se jedná o subjekty MISSING TRADER 1,

MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3 a MISSING TRADER 4, pořídily zboží z JČS, vystavily svým odběratelům daňové doklady, na kterých uvedly daň, avšak tuto daň nepřiznaly a neodvedly do státního rozpočtu, zatímco jejich odběratelé uplatnili na základě těchto daňových dokladů odpočet daně na vstupu, čímž **byla prokázána realizace daňového podvodu na DPH z titulu chybějící daně.**

3.4. Existence objektivních okolností nasvědčujících účasti daňového subjektu na daňovém podvodu

3.4.1. Nestandardní znaky posuzovaných obchodních transakcí a další významná zjištění správce daně včetně hodnocení zajištěných důkazních prostředků

V průběhu daňové kontroly identifikoval správce daně řadu indicií, které byť samy o sobě nejsou nezákonné, ve svém souhrnu a vzájemných souvislostech zcela zřetelně prokazují, že daňový subjekt o svém zapojení do podvodu na DPH minimálně mohl a měl vědět, ne-li věděl. Jejich výčet je uveden v následující části této písemnosti, přičemž jejich podstatná část byla zahrnuta rovněž do odůvodnění výzvy č. j. 228226/16/4232-22793/800683 k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků v probíhající daňové kontrole, kterou správce daně daňovému subjektu vydal dne 19. 8. 2016 a doručil dne 20. 8. 2016.

3.4.1.1

V daňovém skladu provozovaném FAU v Přerově ukládá veškeré zboží výhradně FAU jako jeho vlastník. V průběhu protokolovaných ústních jednání toto opakovaně potvrdila p. Alena Lhotská, prokurista FAU. Nemohla tedy nastat situace, že by v tomto daňovém skladu ukládal své vlastní zboží jiný subjekt a FAU tomuto subjektu kupř. poskytovalo manipulační či jiné skladovací služby.

V kontextu výše uvedeného tedy nemohla nastat situace, že by si kterýkoliv ze subjektů zapojených do řetězce v prostorách daňového skladu FAU v Přerově zboží fyzicky převzal.

Pokud dále PRODEJCE SK zajišťoval, hradil a promítal do ceny zboží jeho přepravu až do daňového skladu FAU, a současně pokud PRODEJCE SK uskutečňoval intrakomunitární dodání zboží, přičemž dodával toto zboží společnosti DISTRIBUTOR DO ČR v paritě DAP Přerov a nejednalo-li se v důsledku zapojení dalších obchodníků do řetězce mezi DISTRIBUTOR DO ČR a FAU o třístranný obchod mezi PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR a FAU tak, jako tomu bylo v případě 12 dodávek uskutečněných v průběhu ledna až dubna 2013, jeví se role dalších subjektů figurujících v řetězcích jako ryze účelová. Pokud by jejich činnost měla mít ekonomické opodstatnění za situace, kdy tyto subjekty zboží nakupovaly a prodávaly bez toho, že by se zbožím mohly jakkoliv manipulovat (což ostatně vylučuje celní režim podmíněného osvobození od spotřební daně, pokud se nejedná o oprávněného příjemce tohoto zboží v daňovém skladu dle příslušných celních předpisů), jediným racionálním důvodem aktivní účasti těchto subjektů v obchodním řetězci pak může být v rámci podnikatelské činnosti pouze realizace zisku za situace, kdy prodejní cena zboží převyšuje cenu nákupní. Tato situace však vždy u jednoho ze subjektů, zapojeném v daném řetězci, nenastala.

3.4.1.2

Jak již bylo uvedeno v bodě 3.2.2, výše zálohy, kterou fakturovala společnost PRODEJCE SK svému odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR, byla ve většině případů nižší (ojediněle pak rovna) než výše zálohy, kterou DISTRIBUTOR DO ČR fakturovala svým odběratelům, tzn. CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2. Částky záloh, které hradila FAU přímo na účet PRODEJCE SK, jsou přitom rovny částkám záloh, které DISTRIBUTOR DO ČR fakturovala svým odběratelům, a další subjekty zapojené v řetězcích částky záloh pouze prefakturovaly bez jakékoliv změny.

Toto zjištění samo o sobě nasvědčuje tomu, že rozhodujícími subjekty v předmětných obchodních případech byly společnosti PRODEJCE SK (jako prvotní dodavatel PHM do JČS ze svého daňového skladu), DISTRIBUTOR DO ČR (jako jediný smluvní partner PRODEJCE SK a výhradní garant prodeje PHM do ČR) a FAU (jako jeden z pěti potenciálních konečných příjemců PHM v daňových skladech v ČR). Z uvedeného vyplývá, že celý model fungování transakcí by nebyl možný bez toho, aby DS FAU o tom, jakým způsobem dochází k přeprodejům v řetězci, věděl.

3.4.1.3

Daňový subjekt zálohové platby poukazyval společnosti PRODEJCE SK pod variabilními symboly, které se až na několik výjimek (způsobených zjevně administrativním pochybením) shodují s čísly zálohových dokladů, které PRODEJCE SK vystavoval společnosti DISTRIBUTOR DO ČR.

Z výše uvedeného je zřejmé, že veškerí obchodníci zapojení do řetězců museli nutně postupovat v úzké vzájemné shodě a bez výrazných časových prodlev. Tomu ostatně nasvědčuje i srovnání DUZP uvedených na jednotlivých daňových dokladech (srovnávací tabulka dle DUZP tuzemských obchodníků a dat dodání zboží zahraničními subjekty tvoří přílohu č. 13 této písemnosti) a nasvědčuje tomu i emailová korespondence mezi účastníky dodavatelsko-odběratelského řetězce, kterou správce daně zajistil prostřednictvím odpovědí na žádosti o poskytnutí informací od zainteresovaných správců daně, popř. prostřednictvím odpovědí na žádosti v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní.

3.4.1.4

Ze srovnání daňových dokladů jednotlivých obchodníků zapojených do řetězových obchodů je patrné, že obchodování se zbožím probíhalo v krátkých časových intervalech, když zboží měnilo majitele i několikrát během jednoho dne. V některých případech je z daňových dokladů zřejmý rozpor, kdy prodávající subjekt vystavil daňový doklad s DUZP dřívějším, než jeho dodavatel (tato kolizní data jsou v tabulce přílohy č. 13 zvýrazněna).

V případě MISSING TRADER L tak DUZP ve všech pěti případech předchází datům plnění uvedených na dostupných čtyřech dokladech vystavených společností CONDUIT COMPANY 2, což platí i pro data uvedené v sestavě odběratelů společnosti DISTRIBUTOR DO ČR. Ve dvou případech předchází DUZP na daňových dokladech MISSING TRADER L dokonce i datům dodání zboží uvedených na fakturách PRODEJCE SK vystavených společností DISTRIBUTOR DO ČR.

Výše uvedená skutečnost tak potvrzuje závěr uvedený v předchozím bodě 3.4.1.3. a ve vztahu k MISSING TRADER L navíc i to, že daňový subjekt fakturaci ze strany MISSING TRADER L nevěnoval adekvátní pozornost, neboť rozhodujícím pro něho bylo dodání zboží, za které zaplatil.

3.4.1.5

Ve vztahu k BUFFER V je zdokumentováno, že výše odpočtu DPH uplatněného FAU činí dle kurzového propočtu Kč 202 565 824,13, čemuž odpovídá fakturovaná částka v EUR ve výši 8 676 669,95 plus 5 152 643,06 Kč (v případě dvou vydaných faktur BUFFER V v červenci 2013 bylo fakturováno v Kč). Výše doplatků k zálohovým fakturám přitom představuje částku 5 806 188,06 EUR plus 5 036 557,87 Kč.

Ve vztahu k MISSING TRADER L je zdokumentováno, že výše odpočtu DPH uplatněného FAU činí dle kurzového propočtu Kč 15 420 958,99, zatímco úhrada doplatků směřovaná na účet SPOLEČNOST K činila toliko Kč 6 417 189,65.

Z výše uvedeného jednoznačně vyplývá, že částky představující výši doplatků k uhrazeným zálohám nemohly být pro BUFFER V a MISSING TRADER L samy o sobě dostačující k

úhradě vlastních daňových povinností na DPH za dodání zboží v tuzemsku, čehož si daňový subjekt musel být vědom.

3.4.1.6

Ze zajištěných důkazních prostředků (daňových dokladů, vydaných faktur, popř. z jejich přehledů a sestav) vyplývá, že ve všech zobchodovaných případech subjekty figurující na pozici MISSING TRADER (konkrétně MISSING TRADER 1, MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3, MISSING TRADER 4 a MISSING TRADER L) snížily při následném prodeji ceny dále prodávaných PHM. Nakupovaly tedy draž, než prodávaly.

Přestože správce daně nedisponuje veškerými daňovými doklady subjektů zapojených v řetězcích, lze pro jednotlivé řetězce a jednotlivá zdaňovací období konstatovat následující:

- FAU pořizovala PHM od BUFFER V za cenu nižší než činí prodejní cena PRODEJCE SK ve vztahu k DISTRIBUTOROVÍ DO ČR (řetězec se zapojením MISSING TRADER 1 ve ZO 5/2013 a 6/2013)
- FAU pořizovala PHM od BUFFER V za cenu nižší než činí prodejní cena CONDUIT COMPANY 1 ve vztahu k MISSING TRADER 2 (řetězec se zapojením MISSING TRADER 2 ve ZO 6/2013)
- FAU pořizovala PHM od BUFFER V za cenu nižší než činí prodejní cena CONDUIT COMPANY 1 ve vztahu k MISSING TRADER 2, v některých případech za cenu nižší než činí prodejní cena DISTRIBUTORA DO ČR ve vztahu k CONDUIT COMPANY 1 a v některých případech za cenu nižší než činí prodejní cena PRODEJCE SK ve vztahu ke DISTRIBUTOR DO ČR (řetězec se zapojením CONDUIT COMPANY 1 a MISSING TRADER 2 ve ZO 7/2013)
- FAU pořizovala PHM od BUFFER V za cenu nižší než činí prodejní cena PRODEJCE SK ve vztahu ke DISTRIBUTOR DO ČR (řetězec se zapojením CONDUIT COMPANY 2 a MISSING TRADER 2 ve ZO 7/2013 a 8/2013). V důsledku nahrazení CONDUIT COMPANY 1 společností CONDUIT COMPANY 2 tak došlo k vyššímu snížení ceny prostřednictvím missing tradera.
- FAU pořizovala PHM od BUFFER V za cenu nižší než činí prodejní cena PRODEJCE SK ve vztahu ke DISTRIBUTOR DO ČR (řetězec se zapojením LDH ve ZO 8/2013, řetězec se zapojením MISSING TRADER 4 ve ZO 9/2013 a 10/2013 a řetězec se zapojením MISSING TRADER L ve ZO 10/2013).

Jinými slovy s výjimkou řetězce se zapojením CONDUIT COMPANY 1 a AMOCOM v červnu a červenci 2013 nakupoval daňový subjekt PHM vždy levněji, než činila prodejní cena PRODEJCE SK.

Výše uvedená skutečnost je patrná z tabulek zařazených jako přílohy č. 14 a 15 této písemnosti.

V přímém vztahu k daňovému subjektu to pak znamená, že nelze mít pochyb o tom, že s ohledem na znalost tržního prostředí musel vědět, že jeho nákupy od BUFFER V a MISSING TRADER L jsou pod úrovní ceny, kterou by musel za pořízení zboží zaplatit společnosti DISTRIBUTOR DO ČR. Toto povědomí by u subjektu, jenž si počíná s péčí řádného hospodáře, mělo jednoznačně implikovat, že se jedná o nestandardní obchodní transakce, kde není možné jinak snížit prodejní cenu než tím, že nebude odvedena daň do státního rozpočtu. Současně to znamená, že mu na trhu PHM v důsledku levnějších nákupů při potenciálním zachování stejné obchodní marže vznikla významná konkurenční výhoda. V neposlední řadě tento fakt popírá a vyvrací tvrzení daňového subjektu v tom smyslu, že by se mělo jednat o ceny odpovídající úrovni běžného trhu.

3.4.1.7

Na základě zajištěných důkazních prostředků, konkrétně části emailové korespondence mezi jednotlivými obchodníky v řetězci, bylo zjištěno, že naskladnění zboží bylo plánováno předem s minimálně měsíčním předstihem. O této skutečnosti vypovídají zejména

objednávky na naskladnění do daňových skladů v ČR zasílané společností PRODEJCE SK odběratelem DISTRIBUTOR DO ČR.

Přestože nelze vyloučit dílčí korekce, ať již z hlediska konkrétního data, popř. z hlediska celé konkrétní dodávky, lze snadno dovodit, že prioritní byly na jedné straně možnosti rafinerie expedovat požadované množství zboží a na druhé straně zájem provozovatelů daňových skladů s ohledem na jejich kapacitní možnosti jako koncových subjektů následně propouštějících nakupované PHM do volného oběhu. Nikoliv pak požadavky obchodníků zcela nevýznamných, tvořících pouze fakturační část řetězce.

3.4.1.8

S výše uvedenými skutečnostmi je plně v souladu i to, že na vydaných fakturách PRODEJCE SK je vždy uveden konkrétní příjemce, tedy osoba provozující ten který daňový sklad v ČR a zároveň osoba konečného příjemce zboží.

A jak současně vyplynulo z odpovědi na žádost správce daně v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní (viz bod 3.1.22), PRODEJCE SK neměl žádné povědomí o tom, že by DISTRIBUTOR DO ČR zboží neprodávala přímo jejich konečným příjemcům, resp. že by mělo docházet ke změně majitele zboží v průběhu přepravy, neboť majitelem zboží během celé přepravy byl PRODEJCE SK, který ve smyslu příslušných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty platného ve Slovenské republice uskutečňoval intrakomunitární dodání zboží do JČS jeho konečnému příjemci.

Zapojení dalších subjektů do řetězce tak bylo plně v režii společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, popř. dalších správce daně neidentifikovaných osob.

3.4.1.9

O tom, jakým způsobem probíhala obchodní činnost mezi spol. DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 1 (a mezi CONDUIT COMPANY 1 a jejími odběrateli MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2), zřetelně vypovídá emailová korespondence, zasláná správci daně přílohou odpovědi na žádost v rámci mezinárodní výměny informací (viz bod 3.1.25 této písemnosti).

Jak vyplývá mj. ze dvou emailových zpráv, RNDr. M. O. zaslal dne 16. 7. 2013 v přílohách na emailovou adresu CONDUIT COMPANY 1 celkem 25 vyúčtovacích faktur, do kterých (dle textu emailu) doplnil na základě požadavku CONDUIT COMPANY 1 oproti původně zasláným fakturám čísla zálohových faktur, které souvisely s tou kterou dodávkou zboží.

Uvedené tak zřetelně dokresluje, že ani zástupcem spol. DISTRIBUTOR DO ČR nebyla věnována adekvátní pozornost vystavovaným dokladům, pokud je byl nucen zpětně doplnit, což se stalo dokonce až tehdy, když už byla společnost CONDUIT COMPANY 1 v předmětných řetězcích nahrazena společností CONDUIT COMPANY 2.

3.4.1.10

O tom, že přijatým dokladům nevěnoval adekvátní pozornost ani daňový subjekt nasvědčuje ta skutečnost, že poslední daňový doklad od MISSING TRADER L evidovaný daňovým subjektem pod č. PF1523, obsahuje odkaz na zálohovou fakturu č. 130810004, tedy stejně jako daňový doklad, který FAU eviduje pod č. 1517. Přitom zálohové faktury k poslední dodávce byly dvě (č. 130810005 a č. 130810006), zvláště na benzin a zvláště na naftu, což bylo avizováno i v emailové zprávě BUFFER V ze dne 24. 10. 2013 v souvislosti se zasláním zálohových faktur ke druhému kombinovanému vlaku do DS Přerov, zatímco dodán byl nakonec pouze benzin, což ale zase koresponduje s emailem ke všem dodávkám z 22. 10. 2013, kdy MISSING TRADER L přeposlal FAU informaci od dodavatele s potvrzenými termíny nakládek a expedicí vlakových souprav (tento důkaz obsahuje příloha odpovědi na žádost správce daně – viz bod 3.1.10 této písemnosti).

3.4.1.11

Zajímavým je v této souvislosti fakt, že zatímco nabídka ze strany MISSING TRADER L (jak vyplývá z časové osy událostí zařazené pod bodem 2.1.11 této písemnosti) přišla emailem dne 21. 10. 2013 a hned nato byla podepsána i Dohoda o dodávkách ropných produktů, již

dne 18. 10. 2013 napsal p. M. O. pí. V. ze spol. PRODEJCE SK jak plánuje zákazník realizovat zbývajících pět dodávek do Přerova a že se s ním natahuje vzhledem na vysoké nákupní ceny ze PRODEJCE SKu, takže může objednávku závazně potvrdit nedříve o cca 14:30 hod. po setkání se zákazníkem (předmětný důkaz byl zajištěn v rámci odpovědi Slovenské daňové správy na žádost správce daně - viz bod 3.1.3. této písemnosti).

Z výše uvedeného je zřejmé, že oním zákazníkem nemohla být myšlena společnost MISSING TRADER L (pro MISSING TRADER L to byly dodávky první a jediné), a ve vztahu k CONDUIT COMPANY 2, jako přímému zákazníkovi spol. DISTRIBUTOR DO ČR, je minimálně udivující, z jakého důvodu by již neměla mít zájem nadále přeprodávat PHM do daňového skladu v Přerově i v následujících dvou měsících roku 2013, ledaže by se tak rozhodla přímo společnost FAU. Nejeví se totiž jako pravděpodobné, že by CONDUIT COMPANY 2 nebyla schopna oslovit FAU s případnou nabídkou, neboť s koncovým příjemcem PHM obeznámena byla.

3.4.1.12

Zajímavým zjištěním je ta skutečnost, že daňovému subjektu zcela chybí v evidenci dvě zálohové faktury od BUFFER V, přestože zálohové platby hradil dne 20. 6. 2013 na BÚ spol. PRODEJCE SK pod variabilními symboly zálohových faktur, které PRODEJCE SK vystavoval společnosti DISTRIBUTOR DO ČR.

Jak vyplývá z odpovědi ÚzP ve Vyškově (viz bod 3.1.22 této písemnosti), tyto zálohové faktury (č. 130800140 a 130800141) nebyly správci daně předloženy. P. Lhotská tuto situaci vysvětlila správci daně tak, že šlo zřejmě o závalu v elektronické poště a že úhrada byla provedena na základě SMS zprávy a byla zaúčtována na účtě 314.100 – poskytnuté zálohy (viz bod 3.1.27 této písemnosti).

3.4.1.13

Neobvyklým jevem, který správce daně nedává daňovému subjektu k tíži, je nápadná podobnost číselných řad daňových dokladů dodavatelů BUFFER V. Jedná se vždy o devítimístnou číselnou řadu podobné struktury, z níž lze mj. dovodit, kolik obchodních případů ten který subjekt zrealizoval, než začal dodávat PHM BUFFER V.

BUFFER 1: č. 130100006, 130100015 až 130100018 a 130100020.

BUFFER 2: č. 130100001 až 130100041.

BUFFER 3: č. 130100001 až 130100004, 130100006 až 130100014 a 130100016 až 130100021.

Obdobné je to v případě subdodavatelů BUFFER V:

MISSING TRADER 1: 20130101, 20130103 až 20130106 a 20130108.

MISSING TRADER 2: 201301001 až 201301006 (další faktury nebyly zajištěny)

MISSING TRADER 3: 130100001 až 130100015.

MISSING TRADER 4: 130100001 až 130100004, 130100006 až 130100014 a 130100016 až 130100021.

Pro úplnost pak číselná řada daňových dokladů MISSING TRADER L, jako přímého dodavatele FAU, je tvořena č. 130110001 až 130110005 a BUFFER V vystavilo FAU daňové doklady v číselné řadě rozpětí od 130100509 do 130101175 (v tomto případě se ale nejedná o kontinuální řadu dokladů ani o jejich úplný výčet, jako je tomu v případě ostatních výše uvedených subjektů).

Správce daně z výše uvedeného dovozuje, že podobnost není čistě náhodná, a že jde o výsledek činnosti nezjištěné osoby či úzké skupiny osob, které daňové podvody na DPH organizovaly a prostřednictvím těchto subjektů pak realizovaly.

3.4.1.14

Daňový subjekt uzavřel s BUFFER V Rámcovou smlouvu kupní (dále jen „smlouva“), jejíž rozsah čítá 3 strany a z toho smluvní ujednání stranu a půl. Smlouvu podepsal za prodávajícího dne 30. 4 2013 ve Vyškově jednatel BUFFER V p. K. Z. a za kupujícího téhož dne v Opavě jednatel FAU p. Vojtěch Csabi.

Smlouvou se prodávající zavázal dodat zboží (motorovou naftu a motorový benzin), kupující se zavázal toto zboží odebrat ve sjednaném množství a zaplatit kupní cenu, a to řádně a včas. Prodávající se s kupujícím dále dohodnul na platné ceně s uvedením její platnosti na dobu jednoho týdne, a to vždy v den vyhlášení nové ceny Čeprem, a.s.

Dále bylo ujednáno, že cena za dodané zboží bude stanovena na základě vystavené faktury prodávajícího v okamžiku plnění dodávky v Kč/l, nejpozději v den vystavení zálohové faktury. Prodávající se zavázal, že u všech dodávek PHM dle této smlouvy bude řádně přiznána a odvedena (zaplácena) spotřební daň a DPH v zákonem stanovené lhůtě a výši. Toto stvrdí textem na vystavených účetních dokladech formou, která je vyžadována orgány Celní správy a Finančním úřadem. V případě jakýchkoli pochybení toho druhu ze strany dodavatele se dodavatel zavázal odstranit závady ve lhůtě požadované orgány či odběratelem a nahradit škodu vzniklou z tohoto titulu odběrateli či veškeré pokuty a penále uložené orgány kvůli těmto nedostatkům a pochybením ze strany dodavatele.

Dále je ve smlouvě uvedeno, že kupní cena je platná vždy v den jednotlivých objednávek a vzhledem k tomu, že dochází k jejímu častému pohybu, bude cena platná pro konkrétní dodávku odsouhlasena kupujícím telefonicky při každé jednotlivé dodávce.

Kupující se zavázal zaplatit kupní cenu na účet prodávajícího na základě zálohové faktury, která bude uhrazena nejpozději v momentě převzetí zboží od prodávajícího. Pozdější úhrada pouze se souhlasem prodávajícího a s termínem uvedeným na daňovém dokladu. Datem uskutečnění zdanitelného plnění se rozumí datum předání zboží kupujícímu. V případě odběru zboží kupujícím prostřednictvím vlastního dopravce se kupující zavázal uhradit fakturu při přistavení vozidla ke stáček lávce.

Dále bylo ujednáno, že vlastnické právo a nebezpečí nahodilé zkázy prodané věci přechází z prodávajícího na kupujícího v okamžiku převzetí zboží a v případě zajištění dopravy ze strany prodávajícího budou náklady potřebné k přepravě zboží zaúčtovány kupujícímu. Odběry budou realizovány na základě samostatných objednávek a ta bude obsahovat požadovaný druh a množství PHM, SPZ auto soupravy a jméno řidiče.

V případě dopravy zajišťované prodávajícím musí být uveden požadavek na dopravu a vybavení vozidla (vlastní čerpadlo cisterny).

Kupující se dále prodávajícímu zavázal, že při manipulaci se zbožím bude dodržovat platné normy o manipulaci s PHM. Dále se kupující prodávajícímu zavázal, že zboží bude plněno do odpovídajících nádrží, které jsou udržovány v technickém stavu dle norem a zákonů o skladování a výdeji PHM.

Současně bylo ujednáno, že veškeré zde neupravené náležitosti se řídí obecnými ustanoveními Obchodního zákoníku.

Daňový subjekt podal správci daně vyjádření k předmětné smlouvě do protokolu dne 16. 10. 2014 (viz bod 3.1.6 této písemnosti).

Na základě výše shrnujícího obsahu smlouvy správce daně neosvědčil tuto smlouvu jako důkaz existence písemného smluvního aktu k obchodním případům nákupu PHM podrobeným daňové kontrole, neboť nedopadá na případy pořízení zboží v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a na základě zjištění skutkového stavu věci nebylo podle této smlouvy v obchodních vztazích mezi BUFFER V a FAU postupováno.

3.4.1.15

Daňový subjekt uzavřel s MISSING TRADER L Dohodu o dodávkách ropných produktů (dále jen „dohoda“), jejíž rozsah čítá čtyři strany a z toho smluvní ujednání dvě a půl strany. Smlouvu podepsal za prodávajícího dne 21. 10. 2013 v Opavě jednatel MISSING TRADER L p. L. L. a za kupujícího téhož dne jednatel FAU p. Vojtěch Csabi.

Předmětem dohody je sdělení, že odběratel nakupuje u dodavatele zboží dle druhu a množství (motorovou naftu a benzin).

Odběratel se zavázal platit dodavateli kupní cenu jednotlivých dodávek zboží určenou množstvím, jednotkovou cenou a způsobem dodání platným pro den dodání včetně DPH. Prodejní cena bude odběrateli zaslána na email a její platnost bude upřesněna v nabídce. Dodavatel se zavázal vyúčtovat kupujícímu kupní cenu řádným daňovým dokladem vystaveným na základě dodacího listu z terminálu. Kupní cena bude na daňovém dokladu uvedena v eurech nebo v korunách českých včetně DPH při 15°C za jeden litr dodaného zboží dle dodacího listu z terminálu nebo rafinérie.

K platebním podmínkám bylo dohodnuto, že odběratel souhlasí s možností vystavení zálohových faktur, které zaplatí ihned. Odběratel se zavázal zaplatit ihned i vyúčtovanou kupní cenu.

Odběratel rovněž souhlasil s dohodou mezi MISSING TRADER L a PRODEJCE SK, že zálohové faktury budou poukázány na BÚ PRODEJCE SK v ČSOB (SK), přičemž dodavatel a odběratel se dohodli na splatnosti ihned.

Dále se smluvní strany dohodly, že odběratel je povinen dodavateli zasílat objednávku zboží nejpozději jeden den předem do 12 hodin, a to emailem s tím, že dodavatel zpětně objednávku potvrdí. Dodavatel si vyhradil právo své dodávky redukovat nebo úplně zastavit, pokud odběratel nedostojí závazkům z této dohody. Smluvní strany se rovněž zavázaly, že se budou bezodkladně informovat o všech důležitých skutečnostech týkajících se této dohody, zejména o okolnostech, které by mohly způsobit ohrožení plnění této dohody.

V dohodě je dále uvedeno, že zákazníkovi není dovoleno manipulovat s produkty dodavatele způsobem, který může vést ke změně kvality produktu a dodavatel je oprávněn kontrolovat zařízení na převzetí produktu jako i daný produkt. Pro tento účel je dodavatel oprávněn odebírat vzorky.

Prodávající dále prohlásil, že ke dni uzavření dohody není v prodlení s plněním jakéhokoliv závazku vůči kupujícímu, nemá neuhrazené závazky z titulu DPH vůči svému místně příslušnému daňovému úřadu a není v prodlení s plněním jakéhokoliv jiného závazku vůči státu či jiným veřejnoprávním institucím. Dále prohlásil, že ke dni uzavření dohody neprobíhá žádné soudní, správní, rozhodčí ani jiné řízení či jednání před jakýmkoliv orgánem jakékoliv jurisdikce, které by mohlo nepříznivě ovlivnit schopnost prodávajícího splnit jeho závazky z titulu DPH vůči jeho místně příslušnému daňovému úřadu. Prodávající dále prohlásil, že neprobíhají ani nehrozí insolvenční, anebo jakékoliv jiné řízení, které je způsobilé omezit práva věřitelů na uspokojení jejich pohledávek, které by se týkalo majetku dodavatele. Dále dodavatel prohlásil, že z plnění uskutečněných dle této dohody řádně a včas splní své závazky z titulu odvodu DPH, nejsou mu známy okolnosti, které by mu znemožnily během trvání této dohody řádně a včas hradit své povinnosti vůči svému místně příslušnému daňovému úřadu a v případě, že zjistí, že není schopen tyto povinnosti hradit, je povinen oznámit tuto skutečnost neprodleně kupujícímu, se kterým bude bezodkladně jednat o dohodě, že DPH z příslušné faktury bude uhrazena kupujícím přímo na účet místně příslušného finančního úřadu, a pokud místně příslušný daňový úřad vyzve kupujícího, aby uhradil DPH za prodávajícího, je kupující oprávněn jednostranně započíst svůj regresní nárok vůči prodávajícímu vyplývající z této úhrady na jakoukoliv splatnou pohledávku prodávajícího za kupující s tím, že sjednaná úplata se považuje za zaplacenou i v případě úhrady daně kupujícím za prodávajícího dle § 109 a 109a ZDPH.

Dohoda dále obsahuje ustanovení o tom, že všechny vztahy touto dohodou neupravené se řídí ustanoveními Obchodního a Občanského zákoníku.

Každá smluvní strana současně prohlásila, že se zavazuje druhé smluvní straně uhradit celkovou škodu, která jí vznikne vinou nepravdivosti tohoto prohlášení. Dále se smluvní strany dohodly, že o majetkových sporech vyplývajících z této smlouvy rozhodne jeden nebo více rozhodců zvolených po dohodě smluvních stran nebo rozhodčím soudem.

Daňový subjekt podal správci daně vyjádření k předmětné dohodě do protokolu dne 16. 10. 2014 (viz bod 3.1.6 této písemnosti).

Na základě výše shrnujícího obsahu dohody správce daně neosvědčil tuto dohodu jako důkaz existence písemného smluvního aktu, na jehož základě by bylo možné přisvědčit dobré víře daňového subjektu.

Z pohledu správce daně totiž nelze pominout, že daňovému subjektu mělo být zřejmé, že MISSING TRADER L s nejvyšší pravděpodobností nebude tím, kdo bude schopen splnit zpřísněné zákonné podmínky uložené distributorům PHM a že tedy daňová povinnost MISSING TRADER L na DPH za říjen 2013 bude zřejmě jedinou, kterou ve vztahu k uzavřené dohodě bude povinen odvést. Pokud se současně natolik obával, že jeho obchodní partner nedostojí svým daňovým závazkům a přiměl MISSING TRADER L k podepsání výše parafrázovaného prohlášení, zamýšlel-li by reálně neriskovat jeho případné problémy s odvodem DPH do státního rozpočtu (potažmo jeho zapojení do daňových podvodů na DPH), nic mu nebránilo využít ustanovení § 109a ZDPH rovnou a sjednat dohodu v tomto duchu. To ale cílem daňového subjektu zjevně nebylo.

3.4.1.16

Jak vyplývá z Přehledu dodavatelů zpracovaného daňovým subjektem a předloženého správcem daně při ústním jednání dne 30. 9. 2014 (viz bod 3.1.5), z celkového počtu 18 dodavatelů PHM za období od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014 měl daňový subjekt písemně uzavřené smlouvy pouze s osmi subjekty, a to včetně BUFFER V a MISSING TRADER L.

Ačkoliv by se tedy mohlo v obecné rovině jevit, že uzavřením písemných smluv vztahujících se k nákupu PHM od BUFFER V a MISSING TRADER L učinil daňový subjekt určitá opatření, která v případě jím realizovaných obchodních případů nejsou zcela standardní, správce daně tyto písemné dokumenty neosvědčil jako důkazy, které by mohly svědčit o tom, že ve smyslu judikatury SDEU a NSS k daňovým podvodům na DPH přijal daňový subjekt relevantní opatření, nebo že by měl nastaveny dostatečně účinné interní kontrolní mechanismy k tomu, aby v případě odhalení podvodného jednání na DPH nevznikly správcem daně pochybnosti, že se zřetelem ke všem okolnostem vztahujícím se k přezkoumávaným obchodním transakcím mohl či měl o tomto podvodu vědět.

Důvodem je především ta skutečnost, že z obsahu písemných smluvních ujednání vyplývá, že nebyly připraveny s náležitou péčí a neposkytují daňovému subjektu jakékoliv vymahatelné záruky. Těch ostatně nebylo ani třeba, neboť jak vyplynulo z dalších důkazních prostředků, PRODEJCE SK vypravil vlak s PHM až poté, co daňový subjekt uhradil cenu zboží zálohově a ten mu pak pod celním dohledem přepravili do daňového skladu přepravci zajištění na náklady PRODEJCE SKU. Ostatní subjekty, mimo výhradního dodavatele DISTRIBUTOR DO ČR, tak byly do obchodních případů zapojeny pouze účelově.

3.4.1.17

Další nestandardní okolností realizovaných obchodních případů je skutečnost, že v případě jednoho nákupu PHM mimo daňový sklad v Přerově, který daňový subjekt obratem prodal v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně spřízněnému subjektu ODBĚRATEL 1 (a za kterou uhradil zálohu na BÚ spol. PRODEJCE SK tak jako v případech, kdy byl konečným příjemcem zboží), za nižší prodejní cenu, než činila jeho cena nákupní. Současně DUZP při prodeji předchází DUZP při nákupu.

Tuto skutečnost dokládají daňové doklady vztahující se k tomuto obchodnímu případu. Konkrétně se jedná o přijatou fakturu č. 1515 od MISSING TRADER L s DUZP 25. 10. 2013, kdy základ daně činil po přepočtu 18.881.445,58 Kč a DPH 3.965.103,57 Kč a vydanou fakturu FAU č. 200243 s DUZP 24. 10. 2013, kdy základ daně činil 18.845.398,95 Kč a DPH 3.957.533,80 Kč.

3.4.1.18

Významným zjištěním v průběhu daňové kontroly je ta skutečnost, že daňový subjekt realizoval nákupy motorové nafty mezi daňovým skladem PRODEJCE SK a daňovým

skladem v Přerově v období od ledna 2013 do dubna 2013 mj. přímo od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR.

Celkem se jedná o 12 případů (4 v lednu, 4 v únoru, 2 v březnu a 2 v dubnu 2013).

V těchto případech daňový subjekt vždy přiznal pořízení zboží z JČS. Pořizovací cena od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR je s výjimkou posledního případu výrazně vyšší oproti obchodním případům realizovaným od května 2013. Přehled znázorňuje následující tabulka:

číslo faktury DISTRIB. DO ČR (GB)	číslo faktury FAU	datum vydání (Date of Issue)	datum dodání (Date of Delivery)	produkt	množství v litrech	cena v EUR	dopočtená jednotková cena v EUR na litr	jednotková cena v Kč za litr dle pozn. FAU
130101	PF 23/13	5.1.2013	5.1.2013	MN	1 231 309	774 603,72	0,6291	x
130102	PF 58/13	12.1.2013	12.1.2013	MN	1 235 470	786 278,46	0,6364	x
130103	PF 76/13	19.1.2013	19.1.2013	MN	1 304 172	839 878,13	0,6440	x
130104	PF 93/13	26.1.2013	26.1.2013	MN	1 236 685	783 196,31	0,6333	x
99130101	PF 166/13	31.1.2013	x			4 187,31		
130201	PF 142/13	4.2.2013	3.2.2013	MN	1 239 181	788 919,19	0,6366	16,00
130203	PF 151/13	11.2.2013	7.2.2013	MN	1 261 867	807 588,12	0,6400	16,06
130205	PF 168/13	14.2.2013	14.2.2013	MN	1 228 007	803 128,85	0,6540	16,44
130207	PF 179/13	20.2.2013	19.2.2013	MN	1 228 357	819 483,12	0,6671	x
99130201	PF 236/13	25.2.2013	x			4 250,99		
130301	PF 250/13	6.3.2013	6.3.2013	MN	1 239 549	801 496,25	0,6466	16,26
130305	PF 278/13	13.3.2013	13.3.2013	MN	1 239 015	791 373,44	0,6387	16,06
20130423	PF 423/13	12.4.2013	12.4.2013	MN	1 232 079	777 615,15	0,6311	15,97
20130451	PF 481/13	29.4.2013	28.4.2013	MN	1 244 953	717 198,09	0,5761	x

Daňový subjekt realizoval v červnu 2013 rovněž dva nákupy PHM z daňového skladu PRODEJCE SK přímo od CONDUIT COMPANY 1. V obou případech daňový subjekt přiznal pořízení zboží z JČS. Uvedené obchodní případy proběhly přesně v mezidobí, kdy jako odběratel CONDUIT COMPANY 1 skončila společnost MISSING TRADER 1, než byla nahrazena společností MISSING TRADER 2. Přehled znázorňuje následující tabulka:

číslo faktury CONDUIT COMPANY (SK)	číslo faktury FAU	datum vyhotovení	datum přijetí platby	produkt	množství v litrech	cena v EUR	dopočtená jednotková cena v EUR na litr	jednotková cena v Kč za litr dle pozn. FAU
303271	PF 697/13	10.6.2013	10.6.2013	BA	754 146	459 522,43	0,6093	x
302430	PF 696/13	10.6.2013	10.6.2013	MN	829 404	513 105,79	0,6186	x

Výše uvedené skutečnosti tak rovněž prokazují, že zapojení dalších subjektů do řetězce nebylo ve vztahu k prodeji PHM daňovému subjektu nezbytné, ale pouze účelové.

3.4.2. Správní úvahy správce daně prokazující účast daňového subjektu na daňovém podvodu

Na základě shora uvedeného skutkového stavu správce daně dospěl k následujícím správním úvahám, se kterými byl daňový subjekt současně seznámen prostřednictvím odůvodnění výzvy č. j. 228226/16/4232-22793/800683 k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků v probíhající daňové kontrole.

- **Daňový subjekt v předmětných obdobích uskutečňoval ekonomickou činnost spočívající v nákupu a prodeji zboží (pohonných hmot), kdy výše uvedené přijaté zboží bylo dodavatelům BUFFER V a MISSING TRADER L zatíženo daní na výstupu (21 % sazba daně).**

- **Správce daně má důvodné podezření, že v případě zdanitelných plnění přijatých od BUFFER V a MISSING TRADER L, která byla zasažena podvody na dani z přidané hodnoty, se daňový subjekt mohl podvodného jednání v oblasti daně z přidané hodnoty účastnit, resp. o účasti na podvodu na dani měl či mohl vědět.**
- **Proto má správce daně důvodně za to, že daňový subjekt nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 ZDPH uplatnil neoprávněně.**

Tuto úvahu správce daně opírá o interpretační závěry vyplývající z citované judikatury NSS a SDEU (uvedeno pod bodem 3.2.5 této písemnosti) a při její konstrukci vycházel zejména z následujících skutečností:

3.4.2.1

V první řadě je třeba opakovaně konstatovat, že byly detekovány výše popsané řetězce firem, ve kterých byla identifikována chybějící daň u obchodních korporací MISSING TRADER 1, MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3, MISSING TRADER 4 a MISSING TRADER L, přičemž tento stav nadále trvá. Z toho je pak patrné, že byla a stále je naplněna definice podvodu na DPH.

3.4.2.2

Z pohledu předmětné judikatury, pak správce daně uvádí, že daňový subjekt nejednal s péčí řádného hospodáře, když navázal obchodní spolupráci s BUFFER V a MISSING TRADER L, a nelze mu tedy přiznat nárok na odpočet daně a současně mu nelze ani přisvědčit jednání v dobré víře. Daňový subjekt se totiž v obchodních vztazích s těmito subjekty se nechoval dostatečně obezřetně a nepřijal dostatečná interní opatření, aby v případě konstatování podvodu na DPH nevzniklo podezření, že o podvodu věděl, nebo vědět mohl.

3.4.2.3

V případě BUFFER V se sice jednalo o obchodníka s PHM, registrovaného jako distributor PHM od 28. 4. 2011, nicméně nikterak významného. Tato korporace byla zapsána do obchodního rejstříku dne 13. května 2010 se základním kapitálem 200 000,- Kč a předmětem jejího podnikání byla kromě výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona dle obchodního rejstříku od 8. 3. 2012 silniční motorová doprava a od 19. 11. 2014 distribuce pohonných hmot.

V kontrastu s daňovým subjektem FAU se tedy jednalo o obchodníka méně zkušeného, orientovaného na obchody s PHM realizované prostřednictvím autocisteren, nikoliv prostřednictvím ucelených vlakových souprav v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, což dokládá i znění „Rámcové smlouvy kupní“ podepsané jednatelem FAU p. Csabim v Opavě dne 30. 4. 2013, v jejímž ustanovení dle bodu VIII. je uvedeno, že objednávka kupujícího má mj. obsahovat SPZ auto soupravy a jméno řidiče. O liknavém přístupu ze strany FAU při podpisu této smlouvy, jejíž textové znění dle vyjádření jednatele FAU do protokolu č. j. 218022/14/4032-07001-800683 ze dne 16. 10. 2014 vypracovala společnost BUFFER V, vypovídá i to, že v ustanovení bodu V. je uvedeno, že se prodávající zavazuje, že u všech dodávek PHM dle této smlouvy bude řádně přiznána a odvedena (zaplácena) spotřební daň v zákonem stanovené výši a lhůtě, přestože spol. BUFFER V nebyla plátcem spotřební daně a předmětné obchodní případy spočívaly v dodání zboží v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

Vzhledem k tomu, že se společnost BUFFER V účastnila daných obchodních případů de facto pouze fakturačně, se další vyjádření jednatele FAU do zmíněného protokolu v tom smyslu, že „Smlouva byla uzavřena v písemné formě zejména z toho důvodu, abychom uchránili firmu FAU pro případ mimořádných událostí, např. reklamací“ nejví jako dostatečně přesvědčivé.

3.4.2.4

V případě MISSING TRADER L se v době zahájení obchodní spolupráce s daňovým subjektem jednalo o začínající obchodní korporaci bez podnikatelské historie se základním kapitálem 200 000,- Kč, která dle údajů z výpisu z obchodního rejstříku vykazovala v předmětu podnikání kromě výroby, obchodu a služeb neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona od 26. 3. 2013 hostinskou činnost. Tato skutečnost je ve vztahu k obchodování s PHM více než zarážející, neboť daňovému subjektu coby mnohaletému obchodníkovi s PHM muselo být známo, že jde o rizikovou komoditu. V kontextu toho je pak více než neopatrné zahájit obchodní spolupráci se subjektem, který dle veřejně dostupných zdrojů, má vymezen takovýto předmět obchodování. Navíc v okamžiku uzavření obchodu šlo o subjekt, který disponoval potvrzením distributora PHM teprve v řádu týdnů.

3.4.2.5

Pro zahájení obchodování s korporacemi BUFFER V a MISSING TRADER L byly pro FAU dle sdělení jednatele do protokolu č. j. 218022/14/4032-07001-800683 ze dne 16. 10. 2014 dostačující emailové nabídky obou subjektů s následnou schůzkou v Brně (v obou případech). Správci daně není známo nic o tom, že by při uzavírání obchodních případů byly ze strany FAU vyžadovány např. relevantní účetní výkazy. Nicméně právě tyto výkazy jsou dle správce daně důležité z důvodu prověření majetkové situace, zejména pak finanční stability, tj. že předmětné korporace disponují dostatečnými finančními prostředky, které jsou zapotřebí pro realizaci obchodů s touto komoditou v milionových hodnotách. Zároveň tyto korporace nezveřejnily své účetní závěrky (což jsi mohl DS pouhým nahlédnutím do veřejných rejstříků ověřit), ačkoliv povinnost zveřejnění je stanovena zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů a zákonem č. 304/2013 Sb., o veřejných rejstřících právnických a fyzických osob, ve znění pozdějších předpisů.

3.4.2.6

Ve vztahu k MISSING TRADER L byla uzavřena Dohoda o dodávkách ropných produktů podepsaná jednatelem FAU p. Csabim v Opavě dne 21. 10. 2013. Její ustanovení v bodu 3. 2. odkazuje na dohodu mezi MISSING TRADER L a PRODEJCE SK (přestože MISSING TRADER L nebylo přímým obchodním partnerem PRODEJCE SK) o tom, že zálohové faktury (resp. platby) měly být odběratelem (tedy FAU) poukazovány přímo na bankovní účet PRODEJCE SK. Z odpovědi p. Csabiho na otázku správce daně, co je mu o této dohodě známo, kdy se do protokolu č. j. 218022/14/4032-07001-800683 ze dne 16. 10. 2014 vyjádřil „Dohodli jsme, že zálohy budou placeny přímo na účet PRODEJCE SK, a.s. a určitě bych neposlal pro mě neznámému člověku cca 30 milionů. Proto jsem tuto jejich nabídku uvítal.“ lze dovodit přinejmenším to, že si korporace FAU uvědomovala rizikovost tohoto obchodního partnera už při sjednání obchodních případů a podpisu písemné dohody.

Výše uvedené tedy nasvědčuje skutečnosti, že daňový subjekt v rámci obchodování s MISSING TRADER L, nejenže nejednal obezřetně, ale naopak jednal s vědomím rizika, že se v případě MISSING TRADER L nejedná o korektní podnikatelský subjekt obchodující s PHM.

3.4.2.7

Na uvedeném nic nemění ani skutečnost, že dle bodu 7.1. uzavřené dohody měla MISSING TRADER L spol. FAU informovat o tom, že pokud by byla ohrožena její schopnost hradit vůči místně příslušnému správci daně povinnosti z titulu DPH, neboť správce daně hodnotí tuto klauzuli jako ryze formální, o čemž svědčí i informace p. Csabiho sdělená do protokolu č. j. 218022/14/4032-07001-800683 ze dne 16. 10. 2014 v tom smyslu, že FAU žádnou takovou informaci od MISSING TRADER L nedostala, kterou doplnila p. Lhotská (prokurista FAU) v tom smyslu, že zhruba v listopadu 2013 volala p. L. L., jestli podali daňové přiznání k DPH a dostala odpověď, že jsou čtvrtletní plátcí a přiznání podají v lednu 2014 v řádném termínu, což správce daně vyhodnotil jako zavádějící, neboť z odpovědi na dožádání ÚzP Brno III vyplývá, že FAU zaslala tomuto správci daně emailem bez průvodního dopisu v rámci plnění

na výzvu ze dne 19. 11. 2013 listiny MISSING TRADER L, mezi nimiž bylo i Rozhodnutí o registraci k dani přidané hodnoty č. j. 3053130/13/3003-05801-711435 ze dne 23. 9. 2013 daňového subjektu MISSING TRADER L jako měsíčního plátce. Uvedené bylo evidováno pod č. j. 3739388/13 dne 28. 11. 2013. FAU tedy minimálně ke dni plnění na výzvu věděla, že MISSING TRADER L byl registrován jako měsíční plátce DPH. Při deklarovaném objemu dodávek tento plátce ani nemohl splnit podmínky pro změnu registrace na kalendářní čtvrtletí ve smyslu ustanovení §99a ZDPH.

3.4.2.8

Další objektivní skutečností zakládající nestandardnost realizace obchodních případů je fakt, že úhrady záloh na plnění od tuzemských korporací BUFFER V a MISSING TRADER L prováděl daňový subjekt přímo na bankovní účty PRODEJCE SK vedené v jiném členském státě Evropské unie. Na otázku správce daně, jestli si nějakým způsobem ověřoval, zda se jedná skutečně o účty PRODEJCE SK, k tomu uvedl, že si telefonicky ověřoval přímo na ekonomickém úseku PRODEJCE SK přijetí plateb a že účty spol. PRODEJCE SK jsou FAU známy už z předchozího období (uvedené vyplývá se sdělení daňového subjektu do protokolu ze dne 28. 4. 2015 č. j. 100933/15/4232-22793-800683). Skutečnost, že platby probíhaly přímo subjektu PRODEJCE SK, pak podporuje závěry správce daně, že šlo o účelově vytvořený řetězec firem zapojených do podvodu na DPH.

3.4.2.9

Nad to lze ještě ke způsobu úhrady za přijatá plnění doplnit, že tato skutečnost sama o sobě znamenala pro daňový subjekt velmi rizikový faktor, který navíc umocnil objem realizovaných obchodů, a to z pohledu legislativy DPH, neboť nelze odhlédnout od toho, že takovýto způsob realizace plateb stavěl daňový subjekt bez dalšího do pozice ručitele za nezaplacenou daň z přijatých plnění ve smyslu § 109 odst. 2 písm. b) ZDPH. Vzhledem k cíli a smyslu institutu ručení coby jednoho z instrumentů boje proti daňovým únikům je pak nasnadě, že měla i samotná legislativní úprava označující takovouto formu úhrad za rizikovou, evokovat u daňového subjektu zvýšenou pozornost. Daňový subjekt však pro eliminaci aplikace institutu ručení, ke kterému může s ohledem na platnou právní úpravu správce daně přistoupit již jen na základě skutečnosti hrazení na účet vedený mimo tuzemsko, nepřijal žádná adekvátní opatření, a to ať již v rámci smluvních ujednání, tak ani nevyužil možnosti dané zákonem o dani z přidané hodnoty dle ustanovení § 109a ZDPH.

3.4.2.10

Kromě výše uvedeného, stran charakteristik BUFFER V a MISSING TRADER L, dalších rizik a ručení, je třeba uvést i to, že daňový subjekt si musel být vědom, že obchodované zboží patří mezi rizikové komodity stížené daňovými úniky, přičemž pokud má jeho působení na trhu obchodování s PHM více než dvacetiletou historii, je současně osobou provozující daňový sklad a plátcem spotřební daně, je jeho povinností počínat si natolik obezřetně, aby byl schopen eliminovat rizika vyplývající z nestandardních cenových nabídek subjektů, které na trhu nejsou etablovány buď vůbec, anebo jen krátce.

V době kdy daňový subjekt obchodoval s danou komoditou – PHM, bylo zřejmé, že se jedná o rizikovou komoditu. Tato informace byla veřejnosti známa a dostupná jednak z českých periodik, např. Týden.cz a jednak z internetu, např. článek „Další daňové úniky v souvislosti s PHM, Barták, J., Skřepek, R., dostupné z: <http://www.policie.cz/clanek/dalsi-danove-uniky-v-souvislosti-s-phm.aspx>, nebo „Omezení karuselových podvodů s DPH, Evropská komise, dostupné z: <https://www.euroskop.cz/8439/14280/clanek/omezeni-karuselovych-podvodu-s-dph/> nebo „Operace LINZ“, Skřepek, R., dostupné z: <http://www.policie.cz/clanek/operace-linz.aspx>, nebo Směrnice Rady, kterou se mění směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, pokud jde o mechanismus rychlé reakce proti podvodům v oblasti DPH, nebo tisková zpráva Společenství čerpacích stanic České republiky, dostupné z:

http://www.scs.cz/kcms_data/soubory/tiskova_zprava_scs_kauce_pro_distributory_phm.pdf.

Daňový subjekt se svou dlouholetou zkušeností na trhu s touto komoditou, pohybující se ve společnosti dalších obchodníků v oboru, musel informací, že obchoduje s rizikovou komoditou, disponovat. Navázat pak spolupráci ve velkých objemech se společnostmi nezavedenými na trhu a neprověřit si dodavatele tak vysoce rizikové komodity nespovídá o snaze přijat veškerá opatření k tomu, aby nemohl být nařčen z účasti na podvodu.

Takto dlouhodobě etablovanému obchodníkovi na trhu s PHM musí být známa i judikatura SDEU a ESD v oblasti obchodování s touto komoditou, jako i fakt, že Evropská komise považuje tuto komoditu dlouhodobě za rizikovou a takto k ní přistupuje i v případě vydávání některých svých závazných aktů.

Pokud mu tedy byly nabídnuty k nákupu PHM, jejichž původ je zřejmý a jedná se o dodávky uskutečněné v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně dodávané prostřednictvím ucelených vlakových souprav přímo do jím provozovaného daňového skladu, jednotková cena pohybující se znatelně pod hladinou ceny, za kterou bylo možno PHM nakoupit od výhradního prodejce tohoto zboží do ČR (tedy od DISTRIBUTOR DO ČR), popř. znatelně pod hladinou ceny vyhlášené spol. ČEPRO, musela nutně vzbudit pochybnosti o korektnosti takovýchto nabídek a zejména o korektnosti společností, jež je nabízely.

K tomu lze doplnit, že zatímco dne 29. 4. 2013 nakoupil daňový subjekt od spol. DISTRIBUTOR DO ČR motorovou naftu za cenu 0,5761 EUR za litr, nabídkový ceník BUFFER V ze dne 25. 4. 2013 zněl na cenu 641,64 EUR/t, což při přepočtu na litry pro motorovou naftu třídy B, D a F s hustotou při 15°C v rozpětí mezi hodnotami 820 až 845 kg/m³ (dle informace z webových stránek ČEPRO) představuje adekvátní cenovou hladinu v rozpětí 0,5261 až 0,5422 EUR/litr, přičemž první obchodní případ nákupu motorové nafty od BUFFER V byl realizován dne 26. 5. 2013 za cenu 0,5882 EUR/litr, když už však cena PRODEJCE SK při prodeji spol. DISTRIBUTOR DO ČR činila 0,5930 EUR/litr.

3.4.2.11

Skutečnosti, že daňový subjekt nepostupoval ve vztahu k BUFFER V s dostatečnou obezřetností, nasvědčuje i jeho samotné vyjádření do protokolu č. j. 262784/14/4232-22793-800683 ze dne 17. 12. 2014, kdy k ukončení jeho obchodní spolupráce s DISTRIBUTOR DO ČR mělo dojít tak, že už nedostal další nabídku, a přes občasný telefonický kontakt s jeho zástupcem, p. M. O., je FAU nabízena PHM za cenu, která jí nevyhovuje. Z uvedeného vyplývá, že si byl vědom, že cena nabízená společností DISTRIBUTOR DO ČR je cena na trhu reálná, a pak když navázal obchodní vztahy se společnostmi, které mu rizikovou komoditu nabízely za cenu mnohem nižší, bylo zřejmé, že se nejedná o standardní obchodní transakce, nýbrž s největší pravděpodobností o transakce stížené podvodem na DPH.

3.4.2.12

Skutečnosti, že daňový subjekt nepostupoval s dostatečnou obezřetností ani ve vztahu k MISSING TRADER L, nasvědčuje obdobně jeho vyjádření do protokolu č. j.: 186672/14/4032-07001-800683 ze dne 3. 9. 2014 k objasnění tzv. „vyvolávací ceny“, kdy bylo zaprotokolováno, že vyvolávací cena Čepra, a.s. je cena, za kterou je produkt nabízen veřejně nesmluvním dodavatelům (*pozn. správce daně: zjevně myšleno „odběratelům“*). A dále, že: „Smluvní odběratelé mají cenu vždy nižší. Cena 1,30 pod touto úrovní byla zajímavá z toho důvodu, že FAU nakupuje od Čepra v rozmezí 0,65 až 0,85 pod vyvolávací cenu.“

3.4.2.13

K okolnostem realizace dvou nákupů PHM od CONDUIT COMPANY 1 (tedy nikoliv prostřednictvím rozšířeného řetězce končícího dodavatelem BUFFER V) se daňový subjekt do protokolu č. j. 262784/14/4232-22793-800683 dne 17. 12. 2014 vyjádřil v tom smyslu, že „Se společností CONDUIT COMPANY 1, s.r.o. se jedná o dlouhodobou vzájemnou spolupráci (od této spol. nejen nakupujeme, ale taky jí PHM prodáváme). Všechny obchodní

případy se odvíjejí od ceny na základě nabídky. Buď se na cenu přistoupí a obchod se realizuje, anebo ne.“

Z výše uvedeného je patrné, že prioritou daňového subjektu (a to nejen ve vztahu k CONDUIT COMPANY 1) byla především co nejnižší nákupní cena. Ze spisového materiálu soustředěného v průběhu daňové kontroly přitom vyplývá, že objednávky dodání PHM do daňových skladů bylo třeba společnosti PRODEJCE SK min. rámcově zadávat s předstihem na následující měsíc, a to nejen co do množství, ale v případě objednávky na 9/2013 i co do rámcové ceny. V tomto směru nelze mít za pravděpodobné, že by daňový subjekt při realizaci takto významných obchodních případů nebyl obeznámen s cenovou hladinou zboží dodávaného z daňového skladu PRODEJCE SK a byl zcela odkázán na nahodilost spočívající v tom, který z obchodníků obchodujících s PHM společnosti PRODEJCE SK v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně mu v daný okamžik bude schopen nabídnout cenu co nejnižší, bez toho, aby si byl vědom rizika podezřelého obchodního případu.

Jednání daňového subjektu tedy v žádném případě nenasvědčuje skutečností, že by daňový subjekt věnoval zvýšenou pozornost BUFFER V nebo MISSING TRADER L, nehledě k tomu, že skutečnosti výše uvedené lze označit za natolik závažné, že dle správce daně prakticky vylučují, že by celý podvodný řetězec mohl fungovat, aniž by o něm daňový subjekt věděl, nebo o něm alespoň vědět mohl.

3.4.2.14

K argumentaci daňového subjektu uvedené do protokolu č. j. 218022/14/4032-07001-800683 dne 16. 10. 2014 stran toho, že MISSING TRADER L nebyla uvedena jako nespolehlivý plátcce, což je jediná možnost, jak si může firma ověřit spolehlivost nebo nespolehlivost obchodního partnera, je třeba uvést následující:

Ačkoliv obchodování s nespolehlivým plátcem může bezesporu obecně indikovat rizikové obchody, s nimiž může být spojeno podvodné jednání, tak ale na druhou stranu nelze na absenci prohlášení MISSING TRADER L (popř. BUFFER V) za nespolehlivého plátcce zakládat z valné části existenci dobré víry daňového subjektu. Nelze totiž odhlédnout od toho, že judikatura SDEU samostatně vymezuje podmínky pro naplnění vědomostního testu „věděl nebo mohl vědět“. A proto nelze u daňového subjektu vyloučit naplnění vědomostního testu pouze na základě neoznačení toho kterého plátcce za nespolehlivého.

3.4.2.15

Pokud tedy v souhrnu vezme správce daně v úvahu, že šlo o obchody s vysoce rizikovou komoditou, novými obchodními partnery bez dostatečné obchodní historie a majetkové základny, za současného hrazení záloh na účet vedený mimo tuzemsko, nedostatečné povědomí o jednatelích dotčených dodavatelů, pak neshledává, že by daňový subjekt přijal dostatečná opatření, na jejichž základě by bylo možno uzavřít, že o daňovém podvodu daňový subjekt nemohl vědět.

Lze tak konstatovat, že daňový subjekt nepřijal veškerá opatření, která od něj mohla být rozumně vyžadována, aby zajistil, že předmětná plnění nejsou součástí podvodu. Správce daně nenalezl důvody, na základě nichž mohl mít daňový subjekt možnost důvěřovat legalitě uvedených plnění, aniž by riskoval ztrátu nároku na odpočet daně ve světle judikatury SDEU a NSS.

3.5. Výzva k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků

3.5.1

Na základě shora uvedených skutečností vydal správce daně dne 19. 8. 2016 daňovému subjektu výzvu č. j. 228226/16/4232-22793/800683 k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků v probíhající daňové kontrole.

Konkrétně byl daňový subjekt vyzván k tomu, aby prokázal oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L v souladu s ust. § 72 a násl. ZDPH a související judikaturou a doložil důkazními prostředky, že v případě těchto přijatých zdanitelných plnění měl nastavené dostatečně účinné interní kontrolní mechanismy a že přijal relevantní opatření nezbytné k tomu, aby v případě odhalení podvodného jednání na dani z přidané hodnoty nevznikly pochybnosti, že se zřetelem ke všem okolnostem vztahujícím se k přezkoumávaným obchodním transakcím mohl o tomto podvodu vědět.

Daňový subjekt byl současně obeznámen s tím, že plnění na výzvu je správcem daně požadováno ve vazbě na zjištění nestandardních okolností spojených s obchodními případy, které jsou (společně se správcem daně zjištěnými skutečnostmi o podvodu na dani z přidané hodnoty) uvedeny v odůvodnění předmětné výzvy a na základě kterých vznikly správci daně pochybnosti o správnosti výše daně uplatněné daňovým subjektem za předmětná zdaňovací období.

3.5.2

Dne 1. 9. 2016 byla správci daně doručena žádost o prodloužení lhůty k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků (evidováno pod č. j. 241260/16/4232-22793/800683). Žádost byla podána zplnomocněným zástupcem daňového subjektu JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokát advokátní kanceláře PONCZA | ŠRÁMEK, se sídlem Českobratrská 2, Ostrava, PSČ 702 00 (dále jen „zástupce daňového subjektu“) s tím, že bylo navrženo prodloužení lhůty v délce 30 dnů ode dne odeslání žádosti. Jako důvod ke stanovení náhradní lhůty uvedl zástupce daňového subjektu umožnění relevantní přípravy právní argumentace daňového subjektu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků vzhledem k rozsahu zdaňovacího období, kterého se předmětná výzva týká, a zejména vzhledem k rozsahu případné povinnosti k plnění, jejíž uložení daňovému subjektu hrozí.

3.5.3

Správce daně o žádosti rozhodl rozhodnutím o prodloužení lhůty č. j. 246060/16/4232-22793-800683 dne 8. 9. 2016, které bylo zástupci daňového subjektu doručeno dne 9. 9. 2016, a původně stanovenou lhůtu prodloužil do dne 12. 9. 2016. Správce daně tak postupoval v souladu s ust. § 36 odst. 2 daňového řádu a vyhověl první žádosti o prodloužení lhůty přesně o dobu, která v den podání žádosti zbývala ze lhůty, o jejíž prodloužení bylo žádáno. V odůvodnění tohoto rozhodnutí se pak správce daně vypořádal s předestřenými důvody žádosti o prodloužení původně stanovené lhůty, kdy konstatoval, že dle jeho správní úvahy je prodloužení lhůty stanovené předmětným rozhodnutím přiměřené a dostatečné k přípravě právní argumentace daňového subjektu s tím, že rozsah kontrolovaných zdaňovacích období správce daně nepovažuje v daném případě za rozhodující, neboť předmětnou daňovou kontrolou za zdaňovací období květen 2013 až září 2013 jsou podrobeny nákupy pohonných hmot výhradně od jednoho dodavatele a v případě daňové kontroly za zdaňovací období říjen 2013 od dvou dodavatelů. Dále správce daně odůvodnil, že i s ohledem na rozsah požadovaného plnění má za to, že původně patnáctidenní lhůta prodloužená ve smyslu ustanovení § 36 odst. 2 daňového řádu je lhůtou přiměřenou, pročež rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku předmětného rozhodnutí.

3.5.4

Zástupce daňového subjektu doručil správci daně dne 12. 9. 2016 v reakci na rozhodnutí o prodloužení lhůty podání strukturované do dvou věcných okruhů, jednak jako „I. Námitka porušování základních zásad daňového řízení“ a současně jako „II. Vyjádření k výzvě k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků“.

Předmětné podání správce daně zaevidoval pod dvěma čísly jednacími, a to pod č. j. 249007/16/4100-10722-506921 v části dotýkající se námítky porušování základních zásad daňového řízení a pod č. j. 249015/16/4232-22793-800683 v části dotýkající se plnění na výzvu správce daně. Správce daně ve vztahu k namítaným procesním pochybením podrobil podání posouzení ve smyslu ust. § 70 a násl. daňového řádu a shledal, ačkoliv podatel explicitně nevyjádřil, co v předmětné věci navrhuje, že podání netrpí v této části vadami, pro které by nebylo způsobitelné k projednání, anebo pro které by nemohlo mít předpokládané účinky pro správu daní ve smyslu ust. § 74 daňového řádu.

S ohledem na to, že podatel brojil proti procesnímu postupu správce daně v rámci probíhající daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013, kdy namítal jednak nemožnost relevantního uplatnění práva daňového subjektu spočívajícího v přípravě k vyjádření ve smyslu prokázání skutečností týkajících se oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet DPH a nehospodárnost finanční správy (při nakládání) s finančními prostředky státního rozpočtu a současně ve vztahu k finančním prostředkům daňového subjektu na vedení různých řízení, jejichž výstupem jsou de facto totožné závěry, vyhodnotil správce daně podání v této části jako stížnost ve smyslu ustanovení § 261 daňového řádu proti postupu správce daně v rámci prováděné daňové kontroly.

3.6. Plnění na výzvu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků včetně stanoviska správce daně

Jak již bylo uvedeno v předchozím bodě 3.5.4, dne 12. 9. 2016 doručil zástupce daňového subjektu správci daně Vyjádření k výzvě k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků (dále jen „Vyjádření k výzvě“).

3.6.1

V úvodní části I. nazvané „Vymezení procesního stavu“ uvedl zástupce daňového subjektu nesprávná data zahájení daňové kontroly (správně 12. 8. 2014 namísto 3. 9. 2014) a doručení výzvy k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků (správně 20. 8. 2016 namísto 30. 8. 2016) a k podání žádosti o prodloužení lhůty (viz bod 3.5.2 této písemnosti) doplnil, že tak učinil „s ohledem na náročnosti věci“. Dále zmínil rozhodnutí správce daně k prodloužení lhůty (viz bod 3.5.3 této písemnosti) a vydání ručitelských výzev ze strany FÚ pro Jihomoravský kraj (viz body 3.1.43 a 3.3.2.1 této písemnosti).

K ručitelským výzvám dále uvedl, že aktuálně je Odvolacím finančním ředitelstvím vedeno řízení o odvolání daňového subjektu proti předmětným výzvám a s ohledem na to, že se řízení o odvolání týká de facto totožných obchodních operací, odkázal v plném rozsahu co do prokazování skutečností v předmětné daňové kontrole na veškerá podání, jež byla v rámci tohoto odvolacího řízení podána daňovým subjektem a na veškeré důkazy a důkazní návrhy, které byly ze strany daňového subjektu podány a učiněny.

K tomu správce daně uvádí, že se neztotožňuje s tvrzením zástupce daňového subjektu v tom smyslu, že by plnění na předmětnou výzvu mělo být pro daňový subjekt věcně náročné natolik, aby mu nebyla dostatečná původně stanovená patnáctidenní lhůta, a bylo třeba ji prodloužit o 30 dnů od data podání žádosti o její prodloužení, jak navrhoval zástupce daňového subjektu.

V návaznosti na odkazy zástupce daňového subjektu na podání a návrhy učiněné daňovým subjektem v rámci odvolání proti ručitelským výzvám požádal správce daně dne 23. 9. 2016 OFŘ (žádost evidována pod č. j. 260251/16/4332-22793-800683) o poskytnutí informací (listin) doručených ze strany daňového subjektu ve vztahu k řízením vedeným OFŘ ve věci Odvolání proti výzvám ručiteli k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem (výčet předmětných výzev je uveden v části 3.3.2.1 této písemnosti). Důvodem podání žádosti správcem daně byla akceptace návrhu zástupce daňového subjektu za účelem obeznámení

se s předmětnými písemnostmi a posouzení jejich případné relevance v daňové kontrole jako plnění na předmětnou výzvu správce daně.

3.6.2

Ve třetí části nazvané „Vyjádření k výzvě k prokázání skutečností“ zástupce daňového subjektu sděluje skutečnosti a označuje důkazy k prokázání oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně a to dle jeho slov zejména skutečnost, že daňový subjekt měl v uvedeném období nastaveny dostatečně účinné interní kontrolní mechanismy a že přijal relevantní opatření nezbytná k tomu, aby v případě odhalení podvodného jednání na DPH nevznikly pochybnosti, že daňový subjekt se zřetelem ke všem okolnostem vztahujícím se k přezkoumávaným obchodním transakcím mohl o tomto podvodu vědět.

Za tímto účelem nejprve vymezil skutkový stav k obchodní spolupráci s BUFFER V a uvedl, že takto byla obchodní spolupráce popsána rovněž v odvoláních proti ručitelským výzvám.

Konkrétně uvedl (bod 3.2 Vyjádření), že v dubnu roku 2013 bylo mezi p. K. Z., jednatelem BUFFER V, a panem Vojtěchem Csabim, jednatelem daňového subjektu, jednáno o možnosti spolupráce v oblasti obchodu s pohonnými hmotami producenta – společnosti PRODEJCE SK.

Pokud jde o podmínky realizace obchodní spolupráce, bylo sjednáno, že kupní ceny PHM budou obsahovat rovněž DPH a podmínkou realizace bude úhrada pohonných hmot ze strany daňového subjektu ve formě zálohových plateb hrazených přímo daňovým subjektem na účet PRODEJCE SK. Zástupce daňového subjektu uvedl, že se jednalo o podmínku vymezenou ze strany PRODEJCE SK a že tím měl daňový subjekt zajištěno dodání zboží a eliminaci rizika vzniku nedobytých pohledávek.

K tomu správce daně uvádí, že s ohledem na dodání zboží mezi BUFFER V a FAU, kdy se jedná o dodání zboží bez přepravy a kdy je místem plnění ve smyslu ust. § 7 odst. 1 ZDPH místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje, je nepochybné, že toto dodání zboží je ve smyslu ust. § 2 ZDPH předmětem daně a současně zdanitelným plněním. Pokud tedy bylo mezi jednateli BUFFER V a FAU sjednáno, že kupní ceny PHM budou obsahovat DPH, rozumí tomu správce daně tak, že vědomě nebyl uplatněn institut zvláštního způsobu zajištění daně vymezeného ust. § 109a ZDPH.

Pokud by příjemce zdanitelného plnění, daňový subjekt FAU, dohodl s dodavatelem, daňovým subjektem BUFFER V, že za poskytovatele zdanitelného plnění uhradí daň z uskutečněných zdanitelných plnění, byl by tento způsob bezesporu vnímán jako účinné opatření k tomu, aby v případě odhalení podvodného jednání na DPH nevznikly pochybnosti, že daňový subjekt se zřetelem ke všem okolnostem vztahujícím se k přezkoumávaným obchodním transakcím mohl o tomto podvodu vědět.

Současně správce daně doplňuje, že žádný ze zajištěných důkazních prostředků (zejména písemné smlouvy uzavřené mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR), nesvědčí o tom, že by bylo podmínkou společnosti PRODEJCE SK, aby cenu PHM hradil zálohově konečný příjemce. Dle informace uvedené v odpovědi na žádost v rámci mezinárodní spolupráce při správě daní (viz bod 3.1.42 této písemnosti) byly zálohy placeny jak ze strany DISTRIBUTOR DO ČR, tak ze strany příjemců zboží. A kupř. na zálohových fakturách CONDUIT COMPANY 1 vydaných odběratelům MISSING TRADER 1 a MISSING TRADER 2 a na zálohových fakturách CONDUIT COMPANY 2 vydaných (mimořádně ve slovenském jazyce) odběratelům MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3, MISSING TRADER 4 a MISSING TRADER L je shodně uvedeno, že zálohová faktura může být uhrazena na BÚ PRODEJCE SK (nikoliv tedy, že musí).

Z toho důvodu správce daně neosvědčil, že tvrzení daňového subjektu je v tomto směru pravdivé.

3.6.3

Zástupce daňového subjektu dále uvedl (bod 3.3 Vyjádření k výzvě), že před uzavřením rámcové kupní smlouvy s BUFFER V a v průběhu realizace obchodní spolupráce ověřoval registraci BUFFER V k DPH, zda je spolehlivým plátcem DPH a zda je distributorem PHM včetně historie (registrace) jako distributora PHM. K tomu navrhl jako důkazy výsledky výslechy jednatele a prokuristy daňového subjektu, p. Vojtěcha Csabiho a p. Aleny Lhotské.

K tomu správce daně uvádí, že nijak nezpochybňuje tvrzení daňového subjektu ohledně výše uvedených ověření. Z toho důvodu nepovažuje za nezbytné provedení výslechy navržených osob. Je ovšem třeba podotknout, že tato ověření nelze považovat za beze zbytku dostačující k tomu, aby je bylo možno považovat za vše, co lze po daňovém subjektu vyžadovat z hlediska jeho důvěry v legalitu předmětných obchodních případů a vynutí se případné účasti na daňovém podvodu na DPH.

3.6.4

Zástupce daňového subjektu dále pokračuje (bod 3.3 Vyjádření k výzvě) tím, že spolupráce daňového subjektu s BUFFER V byla vyhodnocena jako obchodně zajímavá a akceptovatelná, a to s ohledem na obchodně přijatelné ceny nabízených PHM a s ohledem na skutečnost, že PRODEJCE SK je dlouhodobý a známý producent PHM a daňovému subjektu bylo z obchodní praxe známo, že PRODEJCE SK dodává PHM v takových obchodních případech výhradně na základě tzv. předplatby kupní ceny, čímž taková podmínka nebyla vzhledem k přijatelné ceně nepřijatelná.

K tomu navrhl jako důkazy výsledky výslechy jednatele a prokuristy daňového subjektu, p. Vojtěcha Csabiho, p. Aleny Lhotské a zaměstnance BUFFER V p. J. S.

K tomu správce daně uvádí, že nijak nezpochybňuje výše uvedená tvrzení daňového subjektu. Z toho titulu tedy není třeba ani v tomto případě provedení navrhovaných výpovědí.

Lze pouze doplnit, že v případě tzv. „přijatelných cen nabízených PHM“ nebylo daňovému subjektu nijak nápadné, že se pohybují pod úrovní ceny, za kterou bylo možno PHM pořídit od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR a ve vztahu k předplatbám vyžadovaným společností PRODEJCE SK lze mít logicky za to, že tato společnost předplatby vyžadovala od svých smluvních odběratelů (v těchto případech od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR), nikoliv od jejich odběratelů, což na druhou stranu nevylučuje možnost realizace předplateb ze strany příjemců zboží, jakožto provozovatelů daňových skladů.

3.6.5

Zástupce daňového subjektu dále pokračuje (bod 3.3 Vyjádření k výzvě) tím, že spolupráce daňového subjektu s BUFFER V byla vyhodnocena jako obchodně zajímavá a akceptovatelná rovněž s ohledem na navrhovaný způsob úhrad kupních cen PHM včetně DPH, a to částečnou úhradou kupní ceny odpovídající nejméně hodnotě PHM bez DPH na účet PRODEJCE SK a částečnou úhradou kupní ceny odpovídající DPH případně její neuhrazenou částí na účet BUFFER V, jehož cílem bylo zajištění toho, aby byla zajištěna dodávka PHM ze strany PRODEJCE SK a odvedení DPH ze strany dodavatele. Zástupce daňového subjektu současně označuje tento způsob plateb v oblasti obchodování s PHM za běžný právě s cílem zaručení legality obchodů ve vztahu k DPH.

K tomu správce daně uvádí, že daňovému subjektu nebylo nápadné, když jím poukazovaná část kupní ceny na účet BUFFER V nedosahovala ve většině případů fakturované částky DPH (jak je uvedeno v části 3.4.1.5 této písemnosti).

Výše uvedené argumentaci zástupce daňového subjektu by bylo možno částečně přisvědčit pouze tehdy, pokud by doplatky kupní ceny byly min. rovny výši daňové povinnosti BUFFER V na DPH, jinými slovy pokud by fakturované zálohy byly výrazně nižší, což se v daných případech nestalo.

3.6.6

Dále zástupce daňového subjektu opakovaně uvádí (bod 3.3 Vyjádření k výzvě), že spolupráce daňového subjektu s BUFFER V byla vyhodnocena jako obchodně zajímavá a akceptovatelná i s ohledem to, že BUFFER V byla registrována k DPH, byla spolehlivým plátcem DPH a distributorem PHM.

K tomu správce daně odkazuje na již uvedené v bodě 3.6.3 této písemnosti.

3.6.7

Dále zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.4 Vyjádření k výzvě), že s BUFFER V byla uzavřena rámcová kupní smlouva, ve které byly sjednány rámcové podmínky spolupráce s tím, že bylo dohodnuto, že doprava PHM bude realizována z daňového skladu PRODEJCE SK do daňového skladu FAU železniční nákladní dopravou v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

Na to navazuje sdělením, že doprava PHM byla v tomto režimu skutečně realizována z daňového skladu PRODEJCE SK ve Slovenské republice do daňového skladu FAU v Přerově železniční nákladní dopravou, byla zahájena okamžikem, kdy PHM opustily daňový sklad, ze kterého byly odeslány a byly ukončeny okamžikem převzetí PHM příjemcem – FAU s tím, že zahájená doprava nemohla být v jejím průběhu rozdělena.

K tomu správce daně uvádí, že takto uvedený skutkový stav nijak nerozporuje, pouze doplňuje, že ve vztahu k BUFFER V byly PHM dopraveny ve třech případech do jiného daňového skladu, než je sklad v Přerově, a to ve dvou případech do Střelic (daňový sklad DAŇOVÝ SKLAD 2) a v jednom případě do Pardubic (daňový sklad DAŇOVÝ SKLAD 1) – viz kupř. body 3.1.23 a 3.2.1 a dvě schémata ad 7. v bodě 3.3.1 této písemnosti.

3.6.8

V další části zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.5 Vyjádření k výzvě), že předmětné obchodní případy byly realizovány „v podmínkách postupného obchodu – kdy se jedná o obchodní operace na sebe navazující z jedné nebo více po sobě jdoucích kupních smluv jako běžného institutu mezinárodního i vnitrostátního obchodního styku“ s tím, že poslední kupující platil zálohy na kupní cenu přímo společnosti PRODEJCE SK ve výši nejméně hodnoty PHM bez DPH, kdy PRODEJCE SK dodával PHM s osvobozením od DPH, DPH (případně její neuhrazená část) byla daňovým subjektem hrazena na účet dodavatele (BUFFER V) zveřejněný v registru plátců DPH a BUFFER V (dodavatel daňového subjektu) uhradil svým dodavatelům kupní cenu včetně DPH a řádně uplatnil nárok na odpočet DPH.

Dále zástupce daňového subjektu opakovaně uvádí, že dodání PHM byla realizována s použitím podmínek přímé dopravy z daňového skladu PRODEJCE SK do daňového skladu v Přerově dle podmínek ust. § 25 zákona o spotřebních daních, kdy se daňový subjekt stal současně i posledním kupujícím v rámci postupného obchodu při použití přímé dopravy.

K tomu správce daně uvádí následující:

Ohledně přepravy lze odkázat na výše uvedené v bodě 3.6.7 a z hlediska skutkového stavu poukázat zejména na to, že ve dvou případech (jednou s BUFFER V a jednou s MISSING TRADER L) nebyl daňový subjekt konečným příjemcem zboží, neboť ho dále přeprodal spřízněné společnosti ODBĚRATEL 1 a ta následně společnosti ODBĚRATEL 2 (viz kupř. body 3.2.1 a 3.3.1 včetně schémat ad 7 a ad 8 bodu 3.3.1 této písemnosti). Přesto i v těchto případech platil zálohu společnosti PRODEJCE SK přímo daňový subjekt.

Ohledně postupného obchodu správce daně nikterak v obecné rovině nerozporuje, že v případě přepravy či dodání zboží z místa A do místa B může být do obchodního řetězce zapojen libovolný počet subjektů. Pokud takovýto obchodní řetězec není zasažen kupř. podvodem na DPH či nevykazuje znaky jiných daňových pochybení, nemá správce daně důvod se těmito transakcemi zabývat. To ovšem není případ kontrolou prověřovaných obchodních transakcí s BUFFER V a MISSING TRADER L.

Dále je třeba opět poukázat na to, že daňový subjekt nehradil svým dodavatelům (BUFFER V a MISSING TRADER L) DPH, ale část kupní ceny, jejíž výše nedosahovala úrovně DPH, kterou měli státu odvést tito dodavatelé.

O tom, zda BUFFER V uhradil svým dodavatelům kupní cenu včetně DPH, správce daně nespokuluje, když však nelze odhlédnout od toho, že zálohově již část kupní ceny byla uhrazena přímo ze strany daňového subjektu prvním dodavatel, tedy společností PRODEJCE SK.

A to, že by společnost BUFFER V uplatnila řádně odpočet DPH, popírá zjištění místně příslušného správce daně ÚzP ve Vyškově promítnuté do zpráv o daňové kontrole BUFFER V (viz bod 3.1.43 této písemnosti), jakož i vydání již zmíněných ručitelských výzev.

3.6.9

V závěru části vyjádření k výzvě k prokázání skutečností, jímž zástupce daňového subjektu vymezuje skutkový stav, uvádí (bod 3.6 Vyjádření k výzvě), že obdobným způsobem došlo k navázání spolupráce a sjednání obchodních podmínek s MISSING TRADER L.

K tomu správce daně pouze podotýká, že okolnosti navázání spolupráce a sjednání obchodních podmínek s MISSING TRADER L zkoumal v průběhu daňové kontroly, jak vyplývá zejména z části 2.1, 2.3 a 3.1 této písemnosti.

3.6.10

Další část Vyjádření k výzvě označil zástupce daňového subjektu jako Tvzení správce daně a vyjádření daňového subjektu. Cituje v něm správce daně, resp. jeho vyjádření formulovaná do odůvodnění výzvy a podává k nim vlastní komentář.

Zástupce daňového subjektu se tak ztotožnil se závěry správce daně ohledně přepravy zboží a možnosti jeho ukládání v daňovém skladu FAU v Přerově (body 3.7 a 3.8 Vyjádření k výzvě).

3.6.11

K části, v níž správce daně popisuje zjištění ohledně zálohové fakturace a výši jednotlivých záloh, přičemž dovozuje, že rozhodujícími subjekty byly v předmětných případech PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR a FAU, zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.9.1 Vyjádření k výzvě), že daňovému subjektu nebyli a ani nemohli být známi jednotliví účastníci řetězce, když daňový subjekt věděl, že účasten je PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR, jako výhradní garant prodeje PHM do ČR, a BUFFER V.

K tomu je třeba uvést, že správce daně netvrdí, že by daňový subjekt konkrétní účastníky řetězce znal, anebo znát měl. Je však nad veškerou pochybnost, že pokud daňový subjekt věděl, že DISTRIBUTOR DO ČR je výhradní distributor PHM do ČR, nemůže BUFFER V nabízet k prodeji PHM za cenu, která je nižší než cena nabízená společností DISTRIBUTOR DO ČR, aniž by tato nabídka nebyla podezřelá v tom smyslu, že může být zasažena podvodem na DPH.

Okolnost, že by BUFFER V byla významným obchodníkem se silným finančním zázemím, který se snaží etablovat na trhu a k čemuž, jak tomu v obchodním prostředí nezřídka bývá, využije zavádějící nižší cenu zboží, lze považovat pro předmětné obchodní případy za absurdní, což je daňovému subjektu v důsledku znalosti obchodního prostřední na trhu s PHM dle názoru správce daně zcela zřejmé.

3.6.12

K části, kde správce daně zmiňuje směřování doplatků z vyúčtování na bankovní účty dodavatelů, zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.10.1 Vyjádření k výzvě), že daňovému subjektu nebylo známo, že se v případě MISSING TRADER L nejedná o bankovní účet této společnosti a navrhuje k tomu provedení výpovědi prokuristy daňového subjektu.

K tomu správce daně uvádí, že toto tvrzení daňového subjektu nerozpоруje a z toho důvodu nepovažuje výpověď prokuristy v dané věci za nikterak přínosnou.

Lze jen v obecné rovině doplnit, že bankovní účet tuzemské společnosti vedený mimo území ČR je další z indicií, která měla vzbudit u daňového subjektu ostražitost při uzavírání obchodního kontraktu.

3.6.13

K části, kde správce daně (v poznámce) uvádí, že PRODEJCE SK v konkrétním případě inkasoval zálohově vyšší částku, než fakturoval CORTINĚ, jejíž část pak v rámci vzájemného vyúčtování s CORTINOU přiřazoval i jiným dodávkám jiným subjektům, uvádí zástupce daňového subjektu (bod 3.11.1 Vyjádření k výzvě), že závěr správce daně není pravdivý, protože údajně odporuje jeho jinému závěru, že „... výše zálohy, kterou fakturovala společnost PRODEJCE SK svému odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR, byla ve většině případů nižší (ojediněle pak rovna) než výše zálohy, kterou DISTRIBUTOR DO ČR fakturovala svým odběratelům ...“.

K tomu správce daně uvádí, že tyto závěry si nijak neodporují.

PRODEJCE SK fakturoval společnosti DISTRIBUTOR DO ČR zálohy v určité výši. DISTRIBUTOR DO ČR tyto zálohy ve většině případů svým odběratelům navýšila. FAU tyto navýšené částky zaplatil PRODEJCE SK. PRODEJCE SK tedy zálohově inkasoval více, než fakturoval DISTRIBUTOR DO ČR.

Důkazem pravdivosti tvrzení správce daně je příloha odpovědi na žádost správce daně, konkrétně přehled plateb (viz body 2.1.10 a 3.1.3 této písemnosti) týkající se dodavatele MISSING TRADER L.

3.6.14

K části, ve které správce daně uvádí, že daňový subjekt poukazoval zálohové platby společnosti PRODEJCE SK pod variabilními symboly její číselné řady zálohových faktur a dovozuje, že veškerí obchodníci zapojení do řetězců museli nutně postupovat v úzké vzájemné shodě a bez výrazných časových prodlev, zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.12.1 Vyjádření k výzvě), že z této skutečnosti nelze vyvodit nic konkrétního, neboť se nejedná o nic neobvyklého. Tvrdí, že jde o spekulaci správce daně a není mu zřejmé, k jakému závěru má tato spekulace svědčit. Vyjadřuje ale přesvědčení, že nikoliv k takovému, že by všichni účastníci řetězce o sobě vzájemně věděli a že by svou činnost všichni vzájemně korigovali.

K tomu správce daně uvádí, že uvedením závěru o tom, že „veškerí obchodníci zapojení do řetězců museli nutně postupovat v úzké vzájemné shodě a bez výrazných časových prodlev“ skutečně neměl správce daně na mysli, že by se všichni účastníci prověřovaných řetězových obchodů museli nutně vzájemně znát (o takové skutečnosti nebyl správcem daně zajištěn žádný důkaz).

Je ale zřejmé, že minimální časové prodlevy a úzká vzájemná shoda musela provázet postupně všechny jednotlivé články řetězce tak, aby se kupř. informace o vystavení a splatnosti zálohové faktury PRODEJCE SK dostala prostřednictvím následně vystavených zálohových faktur jednotlivých účastníků řetězce k daňovému subjektu co nejdříve, ten ji mohl uhradit a obratem o tom informovat prostřednictvím svého dodavatele další články v řetězci konče společností DISTRIBUTOR DO ČR jako adresáta zálohové faktury vystavené společností PRODEJCE SK.

V opačném případě, tedy s výraznými časovými prodlevami a bez úzké součinnosti veškerých obchodníků, by se mohlo teoreticky stát, že by zálohová faktura vystavená společností PRODEJCE SK nemusela být uhrazena v termínu splatnosti, což by min. znamenalo, že by se avizovaná dodávka nutně zpozdila, pokud PRODEJCE SK nebyl ochoten vypravit vlakovou soupravu se zbožím bez realizované předplatby. A pokud by se jednotlivé články řetězce neinformovaly o provedené úhradě zálohy daňovým subjektem, stěží by mohly vystavit daňové doklady se zohledněním této skutečnosti.

3.6.15

K částem, ve kterých správce daně porovnává celkové částky odpočtu DPH uplatněného ve vztahu k dodávkám PHM od MISSING TRADER L a BUFFER V s částkami doplatků poukazovanými těmito dodavateli nad výši celkově uhrazených záloh přímo společností PRODEJCE SK odkazuje zástupce daňového subjektu (body 3.13.1 a 3.14.1 Vyjádření) na výpověď prokuristy daňového subjektu učiněnou před OFŘ, při níž byly podrobně vysvětleny finanční toky včetně úhrady v záloze neuhrazené části DPH.

K tomu správce daně odkazuje na další část této písemnosti (konkrétně bod 3.7), ve které se zabývá podáními, důkazy a důkazními návrhy předloženými daňovým subjektem OFŘ.

3.6.16

K části, v níž správce daně komentuje subjekty zapojené do řetězců na pozici missing trader, uvádí, že tyto snížily při následném prodeji jednotkovou cenu PHM, a uzavírá, kdy daňový subjekt nakupoval v ten který okamžik PHM levněji, než činily prodejní ceny PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR nebo CONDUIT COMPANY 1, zástupce daňového subjektu tvrdí (bod 3.15.1 Vyjádření k výzvě), že tyto závěry nekorespondují se zjištěními daňového subjektu a má za to, že nejsou správné s tím, že se k výše uvedenému vyjádří dodatečně, protože nezná cenotvorbu jednotlivých účastníků v řetězcích.

K tomu správce daně uvádí, že pokud daňový subjekt nezná cenotvorbu jednotlivých účastníků v řetězcích, nicméně tvrdí, že zjištění správce daně nekoresponduje s jeho zjištěními, je otázkou, jaká zjištění má na mysli. Ať tak či onak, zjištění a závěry správce daně mají oporu v zajištěných důkazech, jimiž jsou daňové doklady (faktury) jednotlivých účastníků obchodních řetězců, které jsou součástí kontrolního spisu daňového subjektu, a jejíž převážná část byla zástupci daňového subjektu poskytnuta v rámci nahlížení do spisu dne 22. 9. 2016.

Tvrzení daňového subjektu lze tedy v tomto případě jednoznačně odmítnout pro jeho nedůvodnost.

3.6.17

K části, v níž správce daně uvádí, že daňový subjekt realizoval nákupy PHM v období od ledna 2013 do dubna 2013 přímo od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR a že jejich pořizovací cena byla s výjimkou posledního případu výrazně vyšší oproti obchodním případům realizovaným od května 2013, zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.16.1 Vyjádření), že sám správce daně konstatoval, že pořizovací cena od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR nebyla vždy výrazně vyšší. Dále uvádí, že pro trh s PHM je běžný výkyv cen, ale že tvrzení správce daně souhlasí s tvrzením daňového subjektu v tom smyslu, že se společností DISTRIBUTOR DO ČR nespolečně pracoval z důvodu vyšších cen PHM. Dále zástupce daňového subjektu odkázal opět na výpověď prokuristy daňového subjektu učiněnou před OFŘ.

K tomu správce daně uvádí, že pokud daňový subjekt ví, že DISTRIBUTOR DO ČR je výhradní distributor PHM ze PRODEJCE SK do ČR, a nespolečně pracuje s ní, protože má vysoké ceny, a proto si PHM koupí raději od BUFFER V a MISSING TRADER L, kteří je ale nemohou koupit v ideálním případě od nikoho jiného než právě od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, je zřejmé, že daňový subjekt zcela ignoroval riziko, že tyto obchodní případy mohou být spojeny s daňovými podvody na DPH.

3.6.18

Zástupce daňového subjektu odkázal na výpověď prokuristy daňového subjektu učiněnou před OFŘ (bod 3.17.1 Vyjádření k výzvě) i k části, kde správce daně uvádí realizaci obchodního případu daňovým subjektem přímo s CONDUIT COMPANY 1 v červnu 2013 poté, co jako odběratel CONDUIT COMPANY 1 skončila společnost MISSING TRADER 1 a

než byla nahrazena dalším odběratelem na pozici missing trader, konkrétně společností MISSING TRADER 2. Správce daně tím podpořil svůj závěr o účelovosti zapojení těchto subjektů do obchodních řetězců.

K tomu správce daně znovu odkazuje na další část této písemnosti (konkrétně bod 3.7), ve které se zabývá podáními, důkazy a důkazními návrhy předloženými daňovým subjektem OFŘ.

3.6.19

K části prezentovaných správních úvah správce daně o tom, že v případech nákupu PHM od BUFFER V a MISSING TRADER L byly předmětné obchodní případy zasaženy podvodem na DPH, o kterém daňový subjekt mohl a měl vědět, a proto má důvodně za to, že daňový subjekt uplatnil z těchto zdanitelných plnění odpočet DPH ve smyslu ust. § 72 ZDPH neoprávněně, zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.19.1 Vyjádření k výzvě), že BUFFER V splňovala všechny právní podmínky pro to, aby s ní mohla být spolupráce v oblasti obchodu s PHM navázána. Dále považuje za irelevantní zakládat podezření na podvodnou činnost na tom, že dříve BUFFER V uskutečňovala obchody s PHM prostřednictvím autocisteren, když obchodní podmínky nastavoval PRODEJCE SK, o kterém nelze mít za to, že by se v případě přepravy PHM železniční nákladní přepravou a priori měla účastnit podvodné činnosti.

K tomu správce daně uvádí, že takto postavená argumentace zástupce daňového subjektu je zcela zavádějící. Správce daně dospěl k závěru, že BUFFER V jako stávající obchodník s PHM nebyl subjektem natolik zavedeným a tak významným na trhu, jako tomu je v případě daňového subjektu FAU. Tento fakt je potvrzen např. i tím, že do té doby nerealizoval obchody prostřednictvím železniční nákladní přepravy, kdy se ve srovnání s obchody prostřednictvím autocisteren jedná o významně vyšší množství PHM v rámci jedné dodávky. Potvrzuje to např. ale i skutečnost, že na rozdíl od daňového subjektu nebyl provozovatelem daňového skladu, popř. i to, že jeho obraty zdaleka nedosahovaly výše obrátů realizovaných daňovým subjektem, což ostatně plyne i z toho, že nebyl místně příslušný SFÚ.

Z výše uvedených důvodů měl proto být daňový subjekt zvýšeně ostražitý, neboť v kombinaci s dalšími nestandardnostmi spojenými s danými obchodními případy, které byť samy o sobě nezakládají žádnou nezákonnost, tvoří ve svém souhrnu logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že daňový subjekt o podvodu na dani věděl či minimálně vědět mohl.

3.6.20

K další části, vztahující se ke společnosti MISSING TRADER L v tom smyslu, že se jednalo o začínající obchodní korporaci bez podnikatelské historie, se základním kapitálem 200 tis. Kč a s předmětem podnikání od 26. 3. 2013 hostinská činnost, zástupce daňového subjektu tvrdí (bod 3.20.1 Vyjádření výzvě) obdobně jako v případě BUFFER V, že tato společnost splňovala rovněž všechny právní podmínky pro to, aby s ní mohla být spolupráce v oblasti obchodu s PHM realizována, a doplňuje, že změny ve společnostech co do předmětu podnikání nejsou v korporátním právu ničím neobvyklým.

K tomu správce daně plně odkazuje na již uvedené pod předchozím bodem 3.6.19 této písemnosti s tím rozdílem, že zatímco BUFFER V byla v době uzavření kontraktu alespoň obchodníkem realizujícím obchody s PHM, v případě MISSING TRADER L to tvrdit nelze.

Ke změně v předmětu podnikání lze pouze doplnit, že tyto jistěže samy o sobě ničím neobvyklým nejsou, nicméně pro daňový subjekt mělo být dostatečným varováním nejen to, že se jedná o subjekt nově registrovaným jako plátce DPH a distributor PHM, ale že tento subjekt s vysokou pravděpodobností nebude tím, kdo bude schopen v důsledku změny zákona o PHM splnit podmínky registrace jako distributor PHM. Lze tedy mít důvodně za to, že

daňový subjekt upřednostnil realizaci dodávek PHM na sklonku října 2013 za příznivé ceny bez ohledu na rizika, která v osobě jeho dodavatele MISSING TRADER L reálně existovala.

Ve vztahu k ověření splnění všech právních podmínek pro realizaci nákupů PHM od BUFFER V a MISSING TRADER L pak správce daně souhrnně konstatuje, že je nepovažuje za dostačující k tomu, aby daňový subjekt prokázal, že jím nastavené interní kontrolní mechanismy jsou dostatečně účinné a že byla přijata taková opatření, aby v případě odhalení podvodného jednání na DPH nevznikly pochybnosti o tom, že se zřetelem ke všem okolnostem vztahujícím se k přezkoumávaným obchodním transakcím mohl daňový subjekt o tomto podvodu vědět.

3.6.21

K další části správních úvah týkajících se okolností uzavření obchodních kontraktů s BUFFER V a MISSING TRADER L včetně vyjádření jednatele daňového subjektu p. Csabiho do protokolu ze dne 16. 10. 2014 ohledně MISSING TRADER L zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.21.1 Vyjádření k výzvě), že tím, že došlo k osobnímu jednání smluvních stran a k podpisu písemných dohod, postupoval daňový subjekt obezřetně, neboť obvyklou praxí je realizovat obchody na základě telefonického nebo emailového kontaktu.

K tomu správce daně uvádí, že se s tvrzením zástupce daňového subjektu neztotožňuje a odkazuje na již uvedené kupř. v části 3.4.1.16 této písemnosti.

3.6.22

Pokud zástupce daňového subjektu dále pokračuje (bod 3.21.2 Vyjádření k výzvě) v tom smyslu, že uvedení odkazu na dohodu MISSING TRADER L a PRODEJCE SK do textu smlouvy uzavřené mezi FAU a MISSING TRADER L není pro věc nijak právně ani jinak relevantní a že obchodní podmínka o úhradě zálohových faktur přímo na bankovní účet společnosti PRODEJCE SK zcela odpovídá setrvalému obchodnímu rámci, který nastavuje PRODEJCE SK, lze doplnit pouze tolik, že v rámci daňové kontroly nebyl k tomuto tvrzení zástupce daňového subjektu zajištěn žádný důkaz. PRODEJCE SK nastavil podmínky pouze svému odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR, a je zcela zavádějící těmito podmínkami argumentovat ve vztahu k subjektům, které odběrateli společnosti PRODEJCE SK nebyli, a to včetně daňového subjektu.

Pokud zástupce daňového subjektu pokračuje, že zájem daňového subjektu, aby zálohy byly placeny jím přímo na společnosti PRODEJCE SK, svědčí v jeho prospěch, který tím postupoval obezřetně, protože se v případě této společnosti jedná o producenta s dlouhou tradicí a obchodní vážností a že by podobnou nabídku využil každý jiný obchodní subjekt v každém jiném odvětví, správce daně doplňuje, že se zástupce daňového subjektu hluboce mylí, neboť výše uvedené usvědčuje daňový subjekt z toho, že jediným jeho zájmem bylo nakoupit PHM ze společnosti PRODEJCE SK za výhodnější cenu, než by ho bylo možno pořídit od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, a to bez ohledu na to, zda nákupy prostřednictvím BUFFER V a MISSING TRADER L nemohou být spojeny s daňovými podvody na DPH. Aby měl daňový subjekt jistotu, že PHM bude z daňového skladu PRODEJCE SK vypraveno, zaplatil zálohu sám, protože, jak sám uvedl, nechtěl riskovat, že by jemu neznámí obchodníci nepostupovali korektně a např. ho podvedli. Osobní jednání a vágně uzavřené písemné smlouvy tedy nemohou vypovídat nic o údajně obezřetném postupu.

3.6.23

K další částí správních úvah směřujících k tomu, že daňový subjekt věděl, že je MISSING TRADER L měsíčním plátcem DPH, a proto hodnotil vysvětlení prokuristy do protokolu ze dne 16. 10. 2014 jako zavádějící, zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.22.1 Vyjádření k výzvě), že správce daně nepostupoval správně, protože z uvedeného je zřejmé, že daňový subjekt postupuje obezřetně, když vyvíjí zájem až do té míry, že se informuje o podání

přiznání k DPH u svých dodavatelů, což není standardní obchodní praxí a že rozpor mezi měsíčním a čtvrtletním plátčovstvím lze vysvětlit množstvím obchodních subjektů, se kterými subjekt obchoduje, a že po něm nelze spravedlivě vyžadovat, aby si pamatoval jejich datum a způsob registrace, neboť nezbytná je pouze informace o registraci k DPH a tom, že není nespolehlivým plátcem, a že daňovému subjektu nemohla být známa skutečnost, že MISSING TRADER L při deklarovaném objemu dodávek nemohl splnit podmínky pro změnu registrace na kalendářní čtvrtletí dle § 99a ZDPH, když nemohl mít žádné povědomí o tom, jakou další obchodní činnost MISSING TRADER L vykonává.

K tomu správce daně uvádí, že výše uvedené tvrzení zástupce daňového subjektu lze v první řadě označit za čistě formální fabulaci.

Údajné telefonické ověření toho, zda společnost MISSING TRADER L podala daňové přiznání k DPH, svědčí především o obavě daňového subjektu, že se tak nemuselo stát, a proto ho nelze považovat za důkaz obezřetného chování. Pokud se přes výše uvedené daňový subjekt spokojil s údajně podaným vysvětlením jednatele MISSING TRADER L, že je čtvrtletním plátcem, aniž by si jeho tvrzení ověřil, lze uvedené přičíst daňovému subjektu naopak k tíži, neboť podklady k jeho registraci k DPH měl k dispozici, a pokud si data nepamatoval, mohl do nich nahlédnout. K množství subjektů lze doplnit pouze tolik, že za období od 1. 1. 2012 do 30. 6. 2014 měl daňový subjekt toliko 18 dodavatelů (viz bod 3.4.1.16 této písemnosti) a společnost MISSING TRADER L byla v adekvátním čase dodavatelem novým, který veškeré obchodní případy realizoval během posledních několika dnů v říjnu 2013, tedy v období relativně krátkém na to, aby bylo bagatelizováno, že byl jen dodavatelem jedním z mnoha.

Vysvětlení o neznalosti eventuality splnění podmínek daných ust. § 99a ZDPH je pak zcela zcestné, neboť, jak je uvedeno: „Plátce se může rozhodnout, že jeho zdaňovacím obdobím pro příslušný kalendářní rok je kalendářní čtvrtletí, pokud a) jeho obrat za bezprostředně předcházející kalendářní rok nepřesáhl 10 000 000 Kč...“

Z výše uvedeného je zcela evidentní, že se společnost MISSING TRADER L nemohla rozhodnout, že bude od roku 2014 čtvrtletním plátcem DPH, protože její obrat přesáhl 10 mil. limit pouhými obchody s daňovým subjektem a v roce 2013 byla registrována jako plátce měsíční.

Povědomí o případné další obchodní činnosti MISSING TRADER L s tím sice vůbec nesouvisí, nicméně pokud to zástupce daňového subjektu již zmínil, lze uvést, že rámcové povědomí o další obchodní činnosti MISSING TRADER L lze dedukovat kupř. z číselné řady vystavených zálohových faktur a daňových dokladů, kdy zálohové faktury tvoří nepřerušovanou číselnou řadu od č. 130810001 do č. 130810006 a daňové doklady pak obdobně od č. 130110001 do č. 130110005. Je tedy vysoce pravděpodobné, že se jednalo o první (a zřejmě i jediné) obchodní případy, které společnost MISSING TRADER L realizovala.

3.6.24

K další části správních úvah týkajících se okolnosti rizika ručení v důsledku úhrad záloh na zahraniční bankovní účet a nevyužití případného institutu zvláštního způsobu zajištění daně dle ust. § 109a ZDPH zástupce daňového subjektu opakovaně uvádí (bod 3.23.1 Vyjádření k výzvě), že se jednalo o podmínku společnosti PRODEJCE SK, o které nelze mít za to, že by se a priori měla účastnit podvodné činnosti.

K tomu správce daně plně odkazuje na již uvedené v bodě 3.6.22.

3.6.25

Pokud zástupce daňového subjektu dále pokračuje tím (bod 3.23.1 Vyjádření k výzvě), že v důsledku sjednaných obchodních podmínek jednal nadměru obezřetně a právně bezpečně, když si (v důsledku úhrad záloh přímo na účet společnosti PRODEJCE SK) zajistil dodávku zboží, dále zajistil, že bude včas zapláceno producentovi PHM, že bude uhrazeno DPH (resp. jeho zálohou neuhrazená část na bankovní účet svého dodavatele), že nastavením

toku peněz zajistil i řádné splnění podmínek pro přepravu PHM a že současně (bod 3.23.2 Vyjádření k výzvě) ověřování čísel účtů a přijetí plateb u společnosti PRODEJCE SK svědčí o obezřetném postupu, nelze ze strany správce daně jinak, než znovu odkázat na již jednou uvedené s tím, že veškerá tato činnost dokládá zcela jednoznačně pouze tu skutečnost, že se daňový subjekt snažil ošetřit bezproblémové dodání PHM do jeho daňového skladu, aniž by reflektoval rizika, která plynou z toho, že jeho dodavateli zboží byly subjekty BUFFER V a MISSING TRADER L, jejichž charakteristika je zhodnocena správcem daně na jiných místech této písemnosti.

K údajnému zajištění úhrady DPH jeho dodavatelů lze rovněž odkázat na již uvedené v tom smyslu, že daňovému subjektu muselo být známo, že jím poukazované částky jeho dodavatelům nad rámec záloh přímo hrazených společností PRODEJCE SK nebyly dostatečné k úhradě jejich daňové povinnosti za jimi uskutečněná zdanitelná plnění.

3.6.26

K závěrečné části správních úvah zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.24.1 Vyjádření k výzvě), že daňový subjekt má za to, že jednal s péčí řádného hospodáře a učinil všechny kroky k tomu, aby ověřil solidnost svých obchodních partnerů, zajistil úhradu kupní ceny a odvedení DPH, a to právě s ohledem na to, že je subjektem působícím na trhu s PHM více než 20 let a významně se podílí na ekonomice ČR. Má za to, že obecně hodnotí nabídky PHM uvážlivě se snahou snížit rizikovost obchodů, nicméně je pro něho určujícím ukazatelem ziskovost, i když ne co nejvyšší na úkor bezpečnosti. V těchto případech se jednalo o PHM významného producenta, se kterým nemohl obchodovat přímo, ale kdy se nejednalo o neběžné podmínky a obchody nevzbuzovaly pochybnosti o jejich zákonnosti, a kdy pro absenci nabídek od výhradního dodavatele byla příznivá cena PHM pro daňový subjekt zajímavá.

K výše uvedenému správce daně uvádí, že se s tvrzením zástupce daňového subjektu neztotožňuje z důvodů uvedených v předchozích částech této písemnosti.

K tomu lze dále doplnit, že pokud daňový subjekt deklaruje, že k výkonu podnikatelské činnosti přistupuje zodpovědně se záměrem i nadále udržet svou pověst a dosáhnout ekonomického růstu, realizace obchodních kontraktů s BUFFER V a MISSING TRADER L toto tvrzení zcela jednoznačně popírá. Zástupce daňového subjektu se tak zcela zřetelně vyhýbá vysvětlení, jak je možné, že ceny BUFFER V a MISSING TRADER L mohly být příznivější, než ceny výhradního prodejce PHM z produkce společnosti PRODEJCE SK, tedy ceny společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, aniž by tyto transakce byly spojeny s daňovými podvody na DPH při pořízení zboží z JČS.

3.6.27

Pokud dále zástupce daňového subjektu uvádí (bod 3.24.2 Vyjádření k výzvě), že závěry správce daně nekorespondují s realitou obchodních operací daňového subjektu a nejsou správné, přičemž se k nim hodlá vyjádřit dodatečně, má správce daně za to, že tak hodlá učinit v souladu s ust. § 88 odst. 2 a 3 daňového řádu v rámci vyjádření k výsledku kontrolního zjištění.

3.6.28

Pokud zástupce daňového subjektu v závěrečné části Vyjádření (bod 3.25 Vyjádření k výzvě) deklaruje, že se neztotožňuje s názorem správce daně a má i nadále za to, že postupoval opatrně a zodpovědně a při výkonu své hospodářské činnosti přijal přiměřená opatření, která po něm lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu, a že přesvědčení správce daně o tom, že řetězec nemohl fungovat, aniž by o tom daňový subjekt věděl, je pouhou domněnkou, a že závěr, že daňový subjekt neuplatnil nárok na odpočet DPH oprávněně, je nesprávný, pak k tomu správce daně uvádí, že důkazní řízení osvědčilo opak.

Daňový subjekt se v rámci plnění na výzvu omezil pouze na tvrzení skutečností správci daně již známých s tím, že jedinými opatřeními, která by měla svědčit ve prospěch daňového subjektu ohledně dobré víry v legalitu obchodních transakcí, kterých byl účasten, byla formální ověření informací o tom, že jeho dodavatelé BUFFER V a MISSING TRADER L byli registrováni jako plátcí DPH, jako distributoři PHM a nebyli vedeni jako nespolehliví plátcí ve smyslu ust. § 106a ZDPH. Taková opatření jsou ovšem dle správce daně zcela nedostatečná a nemohou být vyčerpávajícím způsobem považována za způsobilá k tomu, aby v případě odhalení podvodného jednání na DPH se zřetelem ke všem zjištěným okolnostem vztahujícím se k předmětným obchodním transakcím, mohl správce daně konstatovat, daňový subjekt měl nastaveny dostatečně účinné interní kontrolní mechanismy a že přijal veškerá rozumně požadovatelná opatření nezbytná k tomu, aby se na jedné straně mohl daňový subjekt účinně dovolávat dobré víry a na druhé straně správce daně konstatovat, že daňový subjekt o podvodu na DPH nevěděl, či vědět nemohl.

3.7. Podání, důkazy a důkazní návrhy předložené daňovým subjektem OFŘ v rámci odvolání proti výzvam z titulu ručení za úhradu DPH BUFFER V

Dne 29. 9. 2016 byla správci daně doručena odpověď z OFŘ (evidováno pod č. j. 265756/16/4232-22793-800683) k žádosti o poskytnutí informací (listin) doručených ze strany daňového subjektu ve vztahu k řízením vedeným OFŘ ve věci Odvolání proti výzvam ručiteli k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem.

V rámci této odpovědi byl správci daně poskytnut spisový materiál z veřejné části spisu daňového subjektu, týkající se předmětného odvolacího řízení, včetně jeho soupisu. Správce daně tak shledal, že daňový subjekt podal OFŘ následující podání:

P.č.	Č.j.	Text	Počet příloh	Datum vložení
1	2422105/15	Plná moc		12.5.2015
2	2497473/15	Odvolání - září 2013		19.5.2015
5	2705618/15	Žádost o prodloužení lhůty k odstranění vad odvolání - září 2013		8.6.2015
7	3011362/15	Doplnění odvolání - září 2013		8.7.2015
9	3489625/15 3493533/15 3493551/15 3493577/15 3493591/15	Odvolání - květen až srpen, říjen 2013		4.9.2015
13	32357/15	Žádost o zaslání stanoviska		25.9.2015
15	3757697/15 3762544/15 3762585/15 3762694/15 3762719/15	Doplnění odvolání - květen až srpen, říjen 2013		16.10.2015
17	35624/15	Protokol o ústním jednání - ústní podání DS		20.10.2015
22	43982/15	Žádost o prodloužení lhůty k předložení důkazních prostředků		14.12.2015
25	1819/16	Žádost o prodloužení lhůty k předložení důkazních prostředků		13.1.2016
26	1820/16	Žádost o prodloužení lhůty k předložení důkazních prostředků		13.1.2016
28	2697/16	Žádost o uložení nové lhůty k předložení důkazních prostředků	1	19.1.2016
29	2699/16	Žádost o uložení nové lhůty k předložení důkazních prostředků	1	19.1.2016
30	3582/16	Doložení znaleckého posudku	1	25.1.2016
31	3583/16	Doložení znaleckého posudku	1	25.1.2016
32	3730/16	Doložení znaleckého posudku	1	26.1.2016
33	7031/16	Žádost o osobní projednání znaleckého posudku, návrh na provedení výslechu svědka		15.2.2016
34	7034/16	Žádost o osobní projednání znaleckého posudku, návrh na provedení výslechu svědka		15.2.2016
36	9358/16	Sdělení DS		29.2.2016
37	11783/16	Protokol o ústním jednání	1	15.3.2016
41	16880/16	Žádost o prodloužení lhůty k vyjádření		14.4.2016
43	18051/16	Námítka podjatosti (kopie)		21.4.2016
44	24750/16	Žádost o pokračování odvolacího řízení		31.5.2016
46	30719/16	Návrh osobního jednání		7.7.2016
47	31977/16	Vyjádření k dotazu	2	15.7.2016
49	33653/16	Sdělení o uskutečněném jednání	1	27.7.2016

K jednotlivým písemnostem ve vztahu k návrhu zástupce daňového subjektu uvádí správce daně následující:

ad 1) a 2) - podání neobsahují důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole

ad 5) - podání neobsahuje důkaz či důkazní návrh ve vztahu k prováděné daňové kontrole - zástupci daňového subjektu byly v rámci nahlížení do spisu předloženy k nahlédnutí doklady uvedené v protokolu č. j. 2708618/15/3019-50522-706483 a na jeho vyžádání poskytnuty fotokopie veškerých těchto písemností, zástupce daňového subjektu podal do protokolu žádost o prodloužení lhůty k odstranění vad odvolání ke zdaňovacímu období září 2013

ad 7) a 15) - podání neobsahují důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole – zástupce daňového subjektu v nich předkládá odůvodnění k podaným odvoláním, přičemž po obsahové stránce se jedná o totožný text, lišící se pouze ve zdaňovacích obdobích, ke kterým směřuje (viz označení ve výše uvedeném přehledu).

Lze doplnit, že prvoinstanční správce daně tato odůvodnění odvolání vyhodnotil z části rovněž jako podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí o stanovení daně dlužníkovi (BUFFER V).

Správce daně dále shledal, že podání jsou po obsahové stránce z hlediska jejich textace v řadě částí doslovně totožná s Vyjádřením k výzvě, z čehož lze usuzovat, že při finalizaci textace Vyjádření k výzvě vycházel zástupce daňového subjektu právě z textu předmětných odůvodnění jeho odvolacích námitek.

Z toho důvodu již netřeba dále komentovat argumentaci zástupci daňového subjektu, ke které se správce daně vyjádřil podrobně již v předchozím bodě 3.6 této písemnosti, přičemž ale nelze nezmínit, že se odvolací orgán s argumentací zástupce daňového subjektu v rámci jím vedeném odvolacím řízením neztotožnil, a že odvolání byla zamítnuta. Předmětná rozhodnutí byla správci daně doručena na vědomí dne 23. 9. 2016 a evidována pod č. j. 260484/16/4232-22793-803352 (ke ZO říjen 2013), č. j. 260488/16/4232-22793-803352 (ke ZO srpen 2013) a č. j. 260491/16/4232-22793-803352 (ke ZO září 2013), resp. 13. 10. 2016 č. j. 277656/16/4232-22793-803352 (ke ZO červen 2013), č. j. 277665/16/4232-22793-803352 (ke ZO červenec 2013) a č. j. 277671/16/4232-22793-803352 (ke ZO květen 2013).

ad 9) a 13) - podání neobsahují důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole

ad 17) - zástupce daňového subjektu podal dne 17. 10. 2015 do protokolu č. j. 35624/15/5300-22441-711514 žádost o umožnění předložení dalších důkazů k prokázání rozhodných skutkových okolností a právních skutečností k rozhodnutí ve věci, oznámil podání žádosti společnosti PRODEJCE SK o vyjádření se k okolnostem prodeje zboží, zejména týkající se realizace jeho transportu, oznámil, že nechal zpracovat znalecký posudek k prokázání, že předmětné daňové řízení je ve smyslu daňového řádu neúčelné a že je vedeno v rozporu se smyslem správy daní a účelným přístupem správce daně vůči daňovému subjektu, dále požádal o stanovení lhůty k předložení těchto důkazních prostředků a současně požádal o předložení Zpráv o daňové kontrole DPH spol. BUFFER V za ZO květen, červen, červenec, srpen a říjen 2013 za účelem doplnění podaného odvolání.

K tomu správce daně uvádí, že ačkoliv není obeznámen s osudem žádosti zástupce daňového subjektu vůči společnosti PRODEJCE SK, v rámci důkazního řízení shromáždil natolik průkazné důkazy o skutkovém stavu věci, že ve vztahu ke spol. PRODEJCE SK již netřeba dalšího doplnění. Ke znaleckému posudku viz níže (k bodům ad 30), 31) a 32)).

ad 22), 25), 26) 28) a 29) - podání neobsahují důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole – zástupce daňového subjektu podal žádosti o prodloužení lhůt k předložení znaleckého posudku

ad 30), 31) a 32) - zástupce daňového subjektu předložil Znalecký posudek č. 869/02/16 (dále jen „Znalecký posudek“) k prokázání pro rozhodnutí ve věci relevantních skutečností, kterým prokazuje, že doměření částky ručiteli je v rozporu s ust. § 1 odst. 2 a ust. § 5 odst. 2 daňového řádu a podal žádost o sjednání termínu za účelem osobního jednání ve věci.

K tomu správce daně uvádí, že znalecký posudek byl zpracován za účelem posouzení ekonomické situace daňového subjektu ve vztahu k výzvám k zaplacení daňového nedoplatku BUFFER V ručitelem. Konkrétně je účel znaleckého posudku vymezen v části 1. Nález, bod 1.1. Účel zpracování posudku, který obsahuje 18 základních otázek. Znalecký posudek pak shrnuje vývoj počtu zaměstnanců a částky odvedené daňovým subjektem na daních za období od r. 2000 do r. 2015, odhaduje předpokládaný vývoj počtu zaměstnanců a předpokládanou výši odvodů na daních v následujících pěti letech a posuzuje uplatnitelnost stávajících zaměstnanců na trhu práce. Předmětem znaleckého posudku je rovněž zodpovězení otázky, jaký by byl ve všech těchto aspektech předpokládaný dopad na rozpočet ČR v důsledku ukončení podnikatelské činnosti daňového subjektu. Z jeho obsahu

vyplývá, že pokud by daňový subjekt musel uhradit nedoplatek z titulu ručení, vedlo by to k ukončení jeho podnikatelské činnosti. Tím by pak státní rozpočet trafil řádově v miliardách Kč jednak z hlediska ztráty odhadovaných daňových úhrad, jakož i z hlediska výdajů vyplácených formou dávek propuštěným zaměstnancům.

Z výše uvedeného je tedy jednoznačně zřejmé, že předmětný znalecký posudek nelze osvědčit jako důkaz jakkoliv přínosný v důkazním řízení v rámci prováděné daňové kontroly, neboť informacemi z něj vyplývajícími nelze prokázat skutečnosti, ke kterým správce daně vyzval daňový subjekt výzvou č. j. 228226/16/4232-22793/800683.

Lze jen doplnit, že negativní dopad na budoucí podnikatelskou činnost daňového subjektu není předmětem daňové kontroly prováděné ve smyslu ust § 85 a násl. daňového řádu.

ad 33) a 34) – zástupce daňového subjektu podal žádost o stanovení termínu osobního projednání a provedení důkazu (znaleckého posudku) a navrhnul provedení důkazů výsledkem svědků p. Aleny Lhotské a p. J. S., týkající se sjednání podmínek obchodní spolupráce mezi ručitelem a BUFFER V (a v případě p. J. S. rovněž týkající se sjednání podmínek obchodní spolupráce mezi BUFFER V a jejím dodavatelem), kteří byli vyslechnuti v nalézacím řízení, jehož se ručitel nemohl zúčastnit a nemohl tudíž vyslychaným klást otázky. Dle zástupce daňového subjektu jsou výpovědi nezbytné k posouzení bezchybného stavu obchodních vztahů a k prokázání dobré víry BUFFER V a ručitele ve vztahu k realizaci obchodních operací a náležitě obchodní péče, kterou lze po BUFFER V spravedlivě požadovat.

K tomu správce daně uvádí, že provedení výslechu prokuristy daňového subjektu p. Lhotské a bývalého zaměstnance BUFFER V p. J. S. navrhl zástupce daňového subjektu již v rámci svého Vyjádření k výzvě v souvislosti s tím, že spolupráce daňového subjektu s BUFFER V byla vyhodnocena jako obchodně zajímavá a akceptovatelná, a to mj. s ohledem na obchodně přijatelné ceny nabízených PHM a s ohledem na skutečnost, že PRODEJCE SK je dlouhodobý a známý producent PHM.

Správce daně navrhané výpovědi odmítl jako nedůvodné (viz bod 3.6.4 této písemnosti) a na svém závěru setrvává i ve vztahu ke sjednání podmínek obchodní spolupráce mezi daňovým subjektem a BUFFER V, neboť se na rozdíl od zástupce daňového subjektu neztotožňuje s tvrzením, že by navrhané výpovědi měly být nezbytné k posouzení tzv. „bezchybného stavu obchodních vztahů“. Správce daně má rovněž za to, že navrhaná výpověď p. J. S. nemůže přispět „k prokázání dobré víry daňového subjektu“, neboť p. J. S. není kompetentní k tomu, aby se vyjadřoval k nastavení interních kontrolních mechanismů daňového subjektu a případných dalších relevantních opatření, která daňový subjekt přijal, či přijmout měl nebo mohl.

ad 36) - podání neobsahuje důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole

ad 37) – zástupce daňového subjektu v rámci ústního jednání dne 15. 3. 2016 zaznamenaného do protokolu č. j. 11783/16/5300-22441-711514 navrhl provedení důkazního prostředku – Znaleckého posudku a požádal o vyjádření k dále navrhanému postupu spočívajícímu v tom, aby byla předmětná věc předložena Ministerstvu financí jako vrcholnému orgánu státní moci v oblasti nakládání s finančními prostředky státu s ohledem na závěry vycházející ze Znaleckého posudku v tom smyslu, že v případě pravomocného doměření částky převyšující 200 mil. Kč by taková situace byla pro daňový subjekt likvidační. K tomu odvolací orgán uvedl, že odvolatel bude seznámen s hodnocením důkazních prostředků podle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu.

Správce daně pouze doplňuje, že ke Znaleckému posudku se již vyjádřil v části ad 30), 31) a 32) této písemnosti.

Dále zástupce daňového subjektu navrhl provedení svědecké výpovědi prokuristy daňového subjektu p. Lhotské, a to s ohledem na její přítomnost v rámci tohoto jednání a současně s ohledem na své předchozí důkazní návrhy. Důvodem byla ta skutečnost, že se jedná o osobu, která za daňový subjekt dojednávala obchodní podmínky, platební podmínky a podmínky pohybu zboží v obchodních případech s p. J. S., jakožto osobou jednající za BUFFER V.

Odvolací orgán v tomto směru připustil doplnění odvolacího řízení s tím, že tvrzení p. Lhotské budou s ohledem na její postavení prokuristy odvolatele posouzena jako tvrzení učiněná odvolatelem. Následně přistoupil zástupce daňového subjektu k pokládání otázek p. Lhotské.

K otázce, jakým způsobem byla zahájena obchodní spolupráce ze strany FAU s BUFFER V p. Lhotská uvedla, že nejprve přišla nabídka emailem a po uzavření smlouvy jednateli jí byl předán telefonní kontakt na p. J. S., se kterým následně dojednávala jednotlivé obchodní případy. Z hlediska realizace dodávek PHM mezi BUFFER V a FAU jednala p. Lhotská pouze s p. J. S., s nikým jiným.

Dále byla p. Lhotská dotázána, aby popsala, co všechno s p. J. S. ve smyslu realizace dodávek PHM řešila. K tomu se vyjádřila v tom smyslu, že ji p. J. S. oznámil, že PHM budou zasílány z rafinerie PRODEJCE SK v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně do daňového skladu v Přerově. Protože se jednalo o značné finanční prostředky a aby mělo FAU jistotu, že zboží bude skutečně zapláceno, dohodla se s p. J. S., že zálohové platby budou ve výši ceny bez DPH hrazeny FAU přímo na BÚ PRODEJCE SK, což byla i podmínka PRODEJCE SKU, který fakturoval cenu vždy o něco vyšší, než byla skutečná dodávka, protože si rafinerie tímto zajišťovaly, že budou mít úhradou pokrytu celou hodnotu zboží naloženého do vlaku. V případě PRODEJCE SK to bylo obdobné nejen pro obchodní případy s BUFFER V, ale i tehdy, když odebírali zboží od spol. DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 1. Instrukce k platbám záloh včetně variabilních symbolů zasílala BUFFER V emailem, následně proběhla úhrada na BÚ PRODEJCE SK a doplatky pak byly zasílány na BÚ BUFFER V. Dle p. Lhotské se jedná o běžnou praxi i u ostatních obchodníků, kdy shodně bylo postupováno i v případě jiných dodavatelů.

Na další otázku zástupce daňového subjektu, jestli ví před uskutečněním dodávky, z jaké rafinerie PHM pochází, pokud nakupují od jiného subjektu, než je rafinerie samotná, p. Lhotská odpověděla, že kvůli kvalitě to vědět chtějí a že p. J. S. specifikoval, že půjde o PRODEJCE SK.

Dále p. Lhotská uvedla, že způsob úhrady na dvě místa, tzn. rafinerii a následně dodavateli je běžnou praxí i u jiných rafinerií a že se s p. J. S. na způsobu úhrad dohodli před první dodávkou. K tomu předložila originál Zápisu z jednání o platebních podmínkách dodávek PHM, jehož fotokopie je přílohou sepsaného protokolu.

K otázce, zda cena, za kterou zboží nakupovali, byla cenou tržní, nebo se od ní nějak odchylovala, p. Lhotská uvedla, že se jednalo o cenu tržní, což potvrdila i ve vztahu k nákupům od CONDUIT COMPANY 1 a DISTRIBUTOR DO ČR. Současně uvedla, že i v těchto případech byly platby prováděny na BÚ PRODEJCE SK, jinak by PRODEJCE SK vlak do doby zaplacení nenaložil.

Na další otázku, z jakého důvodu neodebírali PHM v předemné době od CONDUIT COMPANY 1 nebo DISTRIBUTOR DO ČR, p. Lhotská odpověděla, že při obchodování s PHM jsou nastaveny kvóty pro odběr, které si rafinerie uzavře s odběratelem, a tyto společnosti měly kvóty vyčerpány, proto už nemohly PHM dodat, čímž je myšleno, že obchodní subjekt, který odebral zboží od PRODEJCE SKU, byl smluvně zavázán toto zboží dodat svým odběratelům a neměl již žádné volné zboží pro prodej nesmluvním partnerům mimo své rámcové kontakty. Ani FAU se historicky nepodařilo uzavřít rámcovou smlouvu se spol. PRODEJCE SK, byť o to několik let usilovali. K tomu doplnila jako příklad, že dlouhodobě usilovali o kontrakt se společností British Petrol a že se jim tento podařilo uzavřít až cca po pěti letech, přičemž od r. 2010 nakupovali jeho PHM od jiných dodavatelů.

K otázce ke způsobu posuzování výhodnosti ceny na trhu PHM, tedy jakým způsobem FAU posuzuje to, zda je cena nějakého dodavatele výhodná, jakým způsobem provádí

controlling, resp. vlastní cenotvorbu, se p. Lhotská vyjádřila v tom smyslu, že v ČR určuje cenu ČEPRO, FAU postupuje podle burzy, vyhodnocuje ceny dle burzovních zpráv, ty ale kopírují cenovou hladinu ČEPRO. Za cenu vyšší na trhu prodal nelze, za cenu nižší ano, ale s tím, že musí být pokryty náklady k dosažení zisku. Cena, kterou nabídla BUFFER V, byla nižší než cena spol. ČEPRO, ale nebyla nízká nestandardně. Na takové nabídky FAU nereaguje.

Na závěrečnou otázku zástupce daňového subjektu v tom smyslu, zda by obchodníci, kterého neznají, nebo u kterého nemají jakýmkoliv způsobem zajištěnu svou pohledávku, dopředu uhradili kupní cenu PHM v rozsahu např. dodávky jednoho vlaku, p. Lhotská uvedla, že taková operace by byla velmi riziková, a že to v podstatě nedělají. Pokud se objeví nový dodavatel na trhu, musí přistoupit na podmínky FAU, tzn., že platba by nastala v případě, pokud by zboží bylo v daňovém skladu FAU nebo evidováno v systému EMCS. Za jiných okolností zaplatí dopředu přímo rafinerii.

K výše uvedenému správce daně uvádí, že výpověď p. Lhotské, obdobně jako to učinil odvolací orgán v jím vedeném řízení, nelze posuzovat jako svědeckou výpověď, nýbrž jako vyjádření daňového subjektu. Takto učinil správce daně v případě tohoto protokolu i ve vztahu k probíhající daňové kontrole.

Stran toho, co p. Lhotská sdělila do protokolu, správce daně v první řadě uvádí, že se nejedná o nové informace ke skutkovému stavu věci, které by správce daně již neměl k dispozici. Maximálně se jedná o podrobnější vysvětlení zaprotokolovaných vyjádření, a tedy o rozšíření tvrzení již správci daně předložených před zahájením a v průběhu daňové kontroly.

Lze tedy shrnout, že průběh obchodních případů je správci daně dostatečně známý a že z odpovědí p. Lhotské na kladené otázky nevyplývají nové skutečnosti, jimiž by bylo možno přisvědčit dobré víře daňového subjektu a správci daně prokázat, že daňový subjekt měl nastaveny dostatečně účinné interní kontrolní mechanismy a že přijal relevantní opatření nezbytné k tomu, aby v případě odhalení podvodného jednání na DPH nevznikly správci daně pochybnosti, že se zřetelem ke všem okolnostem vztahujícím se k přezkoumávaným obchodním transakcím mohl daňový subjekt o tomto podvodu vědět.

Ke konkrétním tvrzením lze doplnit tolik, že dojednávání detailů jednotlivých dodávek mezi p. Lhotskou a p. J. S. není pro posouzení výzvou požadovaných skutečností relevantní. P. Lhotská sama opakovaně připustila, že z důvodu jistoty FAU, aby bylo zboží zapláceno, byl dohodnut způsob zálohové úhrady rafinerii PRODEJCE SK. Tvrzení, že by se jednalo o podmínku rafinerie PRODEJCE SK, nebylo v řízení potvrzeno, neboť zajištěné důkazy tomu nenasvědčují (viz bod 3.6.2 této písemnosti v návaznosti na body 3.1.3, 3.1.22 a 3.1.42).

Již pouze z tohoto důvodu se nelze dovolávat, že by se mělo jednat o běžnou praxi.

Tvrzení o běžné praxi nenasvědčuje ani zjištění správce daně při místním šetření dne 8. 4. 2014 (zaznamenané v protokolu č. j. 81668/14/4032-07001-807620, který byl zařazen do kontrolní části spisu dne 12. 8. 2014 – viz bod 2.4 této písemnosti), v jehož rámci byl prověřován nákup PHM od společnosti O. T. R. GmbH, VAT ID: DEXXXXXXX. Z dokladů zajištěných při tomto místním šetření vyplývá, že daňový subjekt prováděl úhrady přímo tomuto subjektu, ačkoliv se nejedná o rafinerii, jak správce daně ověřil prostřednictvím databáze Amadeus, dle které je předmětem podnikání tohoto dodavatele obchodní činnost a opravy automobilových a motocyklových motorů.

V důkazním řízení nebylo osvědčeno ani to, že by PRODEJCE SK fakturoval svému odběrateli vyšší zálohu, než činila následně cena jednotlivé dodávky. Důkazem jsou zajištěné doklady, z nichž vyplývají informace zachycené mj. v přílohách č. 8 a 10 až 12 této písemnosti. Z přílohy č. 8 je zřejmé, že konečná cena PRODEJCE SK byla ve většině případů vyšší, než záloha fakturovaná společností DISTRIBUTOR DO ČR. Na tom nic

nemění skutečnost, že daňový subjekt platil zálohově na BÚ v mnoha případech vyšší částky, než požadovala spol. PRODEJCE SK od spol. DISTRIBUTOR DO ČR.

Uvedené striktně neplatí ani pro případy nákupu PHM z rafinerie PRODEJCE SK přímo od CONDUIT COMPANY 1 (viz tabulka uvedená pod bodem 3.4.1.18 této písemnosti), neboť např. v případě prodeje benzínu fakturovala spol. PRODEJCE SK cenu 442 495,16 EUR při požadované záloze od spol. DISTRIBUTOR DO ČR ve výši 410 000 EUR (FAU zaplatilo 440 000 EUR).

Ohledně Zápisu z jednání o platebních podmínkách dodávek PHM lze upozornit na to, že předložený důkazní prostředek OFŘ v jím vedeném řízení zpochybnilo. Ovšem bez ohledu na to nelze tuto listinu osvědčit jako důkaz ani v daňovém řízení vedeném správcem daně, neboť předmětným zápisem nelze prokázat skutečnosti požadované správcem daně ve výzvě vydané daňovému subjektu.

K otázce ceny PHM lze uvést, že pojem tržní cena, kterou daňový subjekt operuje, je pojem relativní. Správce daně prokázal, že daňový subjekt nakupoval levněji, než v danou chvíli činila prodejní cena výhradního distributora, společnosti DISTRIBUTOR DO ČR (podrobněji viz bod 3.4.1.6 této písemnosti).

Pokud se p. Lhotská vyjadřovala k prodejním kvótám, lze uvést, že smlouva mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR uzavřená na období od 1. 8. 2013 do 31. 12. 2013 na produkt DIESEL určité ujednání o množství dodávaného produktu obsahuje, konkrétně:

Article 3. Quantity of the Product

It is hereby agreed that under this Contract the Seller is obliged to sell and deliver and the Buyer is obliged to purchase and take the delivery of the Product in below described quantity:

50 000 tons - i.e. 10 000 t monthly (with tolerance: +/- 10 %) .

čímž se smluvní strany dohodly, že na základě této smlouvy je prodávající povinen prodávat a dodávat a kupující je povinen ke koupi a vzít dodání výrobku v níže popsanych množstvích 50 000 tun – tedy 10 000 t měsíčně (s tolerancí +/- 10%), ale jak současně vyplývá z odpovědi na žádost v rámci mezinárodní výměny informací při správě daní (viz bod 3.1.42 této písemnosti) pro období od 1. 1. 2013 do 31. 7. 2013 žádné písemné smluvní ujednání neexistovalo, čímž je otázka existence kvót do značné míry relativizována.

Obdobně je tomu tak i v případě benzínu, kdy bylo dle sdělení Slovenské daňové správy uzavřeno více smluv, protože např. k období června 2013 existují min. tři smlouvy na 1250, 1200 a 1200 tun, což přibližně odpovídá třem vlakovým soupravám.

Pokud se p. Lhotská vyjádřila v tom smyslu, že DISTRIBUTOR DO ČR byla smluvně zavázána svým odběratelům, a tedy neměla volné zboží k prodeji nesmluvním odběratelům, lze uvedené tvrzení zpochybnit, neboť zaprvé není zřejmé, odkud takovou informaci disponuje, a pokud byla natolik obeznámena s obchodními podmínkami smluvně ošetřenými mezi společnostmi DISTRIBUTOR DO ČR, CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2, lze doplnit, že z emailové korespondence mezi p. M. O. a p. J. K. (jedním ze dvou jednatelů CONDUIT COMPANY 1) vyplývá, že p. M. O. po p. J. K. naléhavě urguje podpis smlouvy, kterou p. J. K. ze své osobní emailové adresy přeposlal na emailovou adresu CONDUIT COMPANY 1 dne 13. 5. 2013. Tato okolnost nenasvědčuje tomu, že by závazek spol. DISTRIBUTOR DO ČR byl natolik silný, aby nemohla prodat zboží přímo daňovému subjektu v případě jeho reálného zájmu.

Nadto považuje správce daně za situace, kdy na jedné straně daňový subjekt deklaruje, že vyvíjí intenzivní zájem o dodávky z rafinerií, a kdy tato rafinerie, či její výhradní distributor, kteří jsou s tímto zájmem seznámeni, ale z různých důvodů upřednostní jiné obchodníky, kteří následně tomuto zájemci produkt prodají, za vysoce nestandardní, jestliže daňový

subjekt zcela ignoruje otázku, jak je možné, že finální cena takto prodávaného produktu může být v konečném důsledku nižší, než kdyby ho pořídil přímo od rafinerie nebo od výhradního distributora.

Pokud dále p. Lhotská uvedla, že cena se odvíjí od hladiny cen nastavených společností ČEPRO, kdy nad tuto hladinu nelze jít, je s podivem, pokud daňovému subjektu nebylo podezřelé, jakým způsobem může zisku dosáhnout jeho dodavatel, pokud nabízí k prodeji PHM za cenu nižší, než je cena výhradního distributora.

Tvrzení o nákupu zboží daňovým subjektem za tržní ceny odporuje rovněž zjištění, že prodejní ceny motorové nafty byly ze strany PRODEJCE SK nastaveny ve stejných dnech zpravidla ve stejné výši bez ohledu na místa dodání zboží, tzn. konkrétní daňové sklady v ČR. Výjimku tvoří dodávky do daňového skladu v Přerově pro 8. až 10. měsíc 2013, kdy bylo mezi spol. PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR údajně odsouhlaseno navýšení ceny z důvodu limitované dostupnosti zboží (výše uvedená skutečnost je patrná z tabulek zařazených jako přílohy č. 16 a 17 této písemnosti). Toto vysvětlení považuje správce daně za hodnověrné, neboť zatímco v květnu 2013 bylo pro FAU realizováno bez ohledu na počet vlakových souprav (tzn. bez ohledu na kombinované vlakové soupravy s benzinem a naftou) celkem pět obchodních případů a v červnu šest, od července došlo k významnému nárůstu na 17, během srpna bylo realizováno 20, v září pak 16 a v říjnu nejprve tři (vše přes BUFFER V) s tím, že na jeho sklonku ještě došlo k realizaci dalších pěti případů přes MISSING TRADER L.

Tato skutečnost současně relativizuje tvrzení daňového subjektu o závazných kvótách, neboť za vyšší cenu bylo možno z rafinerie PRODEJCE SK dodat i vyšší množství produktu.

Ačkoliv by se v důsledku výše uvedeného mohlo zdát, že daňový subjekt mohl nakupovat od BUFFER V a MISSING TRADER L PHM za ceny, které odpovídaly ceně tržní (za situace, kdy DISTRIBUTOR DO ČR sice pořídila zboží od spol. PRODEJCE SK pro FAU za cenu vyšší, ale ta byla následně snížena prostřednictvím missing traderů MISSING TRADER 1, MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3, MISSING TRADER 4 a MISSING TRADER L), ve skutečnosti tomu tak nebylo, protože jak BUFFER V, tak MISSING TRADER L prodávaly FAU PHM za ceny ještě nižší, než činila prodejní cena spol. DISTRIBUTOR DO ČR jiným odběratelům v ČR. Vypovídá o tom přehled, jenž je zařazen jako příloha č. 18 této písemnosti ve srovnání s přehledy uvedenými v přílohách č. 14 a 15.

Souhlasně s tvrzením daňového subjektu lze tedy uzavřít pouze to, že platba přímo rafinerii byla v zájmu především daňového subjektu, který by nepodstoupil riziko platby neznámému obchodníkovi.

Zástupce daňového subjektu následně navrhl, aby za účelem potvrzení p. Lhotskou popsaných skutečností byl vyslechnut rovněž p. J. S., aby byl k důkazu proveden Zápis z jednání o platebních podmínkách dodávek PHM, předložený při tomto jednání OFŘ, a aby OFŘ zjistilo běžnou tržní cenu nafty a benzínu 95 natural v dané době prostřednictvím ČEPRO.

K tomu správce daně souhrnně uvádí, jak již bylo naznačeno v předchozím textu této písemnosti, že tyto důkazní návrhy nevyhodnotil jako relevantní k prokázání těch skutečností, ke kterým byl daňový subjekt vyzván.

Dále zástupce daňového subjektu v souvislosti s jeho názorem, že BUFFER V byla doměřena DPH nezákonně, navrhl k prokázání tohoto názoru zajistit a provést důkazy v rámci odvolacího řízení, jejichž obstarání není v moci ručitele. Konkrétně bylo navrženo zajištění veškerých protokolů o výsleších svědků nebo jakýchkoliv na řízení zúčastněných osob učiněných prostřednictvím Finanční správy ČR, Celní správy ČR nebo Policie ČR, ze kterých mohou vyplynout skutečnosti svědčící tomu, že BUFFER V v předmětných

obchodních případech jednala s péčí řádného hospodáře, jednala obezřetně a nevěděla a ani nemohla vědět, že je případně účastna nějakého tzv. podvodného řetězce, v němž některý ze subjektů nesplnil řádně své daňové povinnosti. Zástupce daňového subjektu uvedl, že se s uvedenými důkazy neměl možnost seznámit, nemohl být přítomen těchto jednání, a proto žádá o plnohodnotné opakování dokazování, které již bylo prováděno v rámci daňové kontroly BUFFER V, a to v tomto odvolacím řízení. Pro případ, že by ze zajištěných listin vyvstala potřeba provedení výslechu svědků, zástupce daňového subjektu uvedl, že takový návrh následně učiní.

K tomu lze doplnit, že pokud se zástupce daňového subjektu domáhal v řízení ve věci ručitelských výzev o zopakování plnohodnotného dokazování, v rámci probíhající daňové kontroly v takové situaci není. Z toho důvodu netřeba tento důkazní návrh posuzovat jako návrh související s prokazováním skutečností, ke kterým byl správcem daně vyzván.

V tomto směru lze rovněž odkázat na část 3.1.47 této písemnosti, kdy zástupce daňového subjektu využil své právo nahlížet do kontrolní části spisu ve smyslu ust. § 66 a násl. daňového řádu a pořizovat z ní opisy, kopie, výpisy nebo potvrzení o skutečnostech v ní obsažených.

ad 41) - podání neobsahuje důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole - zástupce daňového subjektu požádal o prodloužení lhůty k vyjádření se ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení, a to zejména s ohledem na poskytnutí času k vypracování doplňku znaleckého posudku ve vztahu k úhradám DPH ze strany ručitele společnosti BUFFER V co do poměru objemu finančních prostředků hrazených na BÚ společnosti PRODEJCE SK a na BÚ společnosti BUFFER V v návaznosti na skutečnosti a důkazy uvedené a předložené prokuristou ručitele dne 15. 3. 2016 při jednání na OFŘ. K tomuto se správce daně již vyjádřil v předchozím bodě ad 37)

ad 43) a 44) - podání neobsahuje důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole – v prvním případě se jedná o podání námítky podjatosti ze strany zástupce daňového subjektu vůči pracovníkům OFŘ ve věci jimi vedeného odvolacího řízení, ve druhém případě pak o podání žádostí k pokračování odvolacího řízení cestou poskytnutí práv ručiteli, která náležela daňovému subjektu BUFFER V ve vyměřovacím řízení a o zajištění výkladu nálezu pléna Ústavního soudu k institutu ručení

ad 46) - podání neobsahuje důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole – zástupce daňového subjektu podal návrh na konání komplexního osobního jednání na úrovni v žádosti uvedených zástupců finanční a celní správy s daňovým subjektem a jeho právním zástupcem

ad 47) – podání neobsahuje důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole – zástupce daňového subjektu OFŘ informuje o zaslání odpovědi na dotaz celní správy ohledně aktuálního stavu možností daňového subjektu za situace, pokud by musel hradit závazek z titulu ručení

ad 49) – podání neobsahuje důkazy či důkazní návrhy ve vztahu k prováděné daňové kontrole – OFŘ byl v příloze podání zaslán zápis z jednání zástupců finanční a celní správy s daňovým subjektem o možnosti řešení ručitelského závazku

4. Závěrečné shrnutí výsledku kontrolního zjištění

4.1. Věcné shrnutí výsledku kontrolního zjištění

Na základě provedení dokazování dle ust. § 92 a násl. daňového řádu, kdy správce daně ve smyslu ust. § 8 odst. 1 daňového řádu posuzoval každý důkaz jednotlivě a všechny pak ve vzájemné souvislosti s přihlédnutím ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, a současně se zohledněním procesních postupů, vyplývajících z ustálené judikatury SDEU a NSS k řetězovým podvodům na DPH, dospěl správce daně k následujícím stěžejním závěrům:

S ohledem na riziko možné účasti daňového subjektu na daňových podvodech na DPH, byť nedbalostně nevědomé, je požadována určitá opatrnost a obezřetnost v obchodních vztazích, na základě kterých je pak možno hodnotit, zda daňový subjekt jednal v dobré víře či nikoliv. Podmínkou je zjištění objektivních okolností spojených s předmětnými obchodními případy, jež jsou indiciemi, které, ačkoliv každá sama o sobě nemusí být nezákonná, tvoří ve svém souhrnu logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že daňový subjekt o podvodu na DPH věděl, anebo minimálně vědět mohl.

Za této situace lze po daňovém subjektu při prokazování nároku na odpočet daně vyžadovat i další důkazní prostředky, kterými lze tento nárok prokázat a následně je třeba zohlednit zejména kvalitu přijatých opatření z hlediska jejich reálné schopnosti eliminace rizika účasti daňového subjektu na podvodných transakcích.

Neopatrnosti, neobezřetnosti či absenci běžných obchodních podmínek mohou nasvědčovat různé skutečnosti v rámci toho kterého obchodního vztahu (rezignace na ověření identity, důvěryhodnosti či solventnosti obchodního partnera, vágní smluvní dokumentace rezignující na kvalitu úprav obchodních a platebních podmínek, úhrady vysokých cen mimo bankovní účty atd.), pokud ale daňový subjekt nepřijme vůbec žádná opatření, anebo pouze taková, která svou povahou nejsou schopna reálně předejít a zabránit účasti daňového subjektu na podvodu na DPH, lze považovat s přihlédnutím k objektivním okolnostem za prokázané, že daňový subjekt věděl nebo mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH.

Kontrolovaný daňový subjekt byl významným obchodníkem s PHM provozujícím daňový sklad, do kterého byly přijímány vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Do obchodního vztahu přitom vstoupil se subjekty, které neměly s obchodováním s PHM tak bohaté zkušenosti (BUFFER V), anebo neměly zkušenosti žádné (MISSING TRADER L).

Daňový subjekt přitom věděl, že nakupované PHM pochází z rafinerie PRODEJCE SK a že výhradním distributorem těchto PHM je pro rok 2013 společnost DISTRIBUTOR DO ČR, od které tyto PHM nakupoval během ledna až dubna 2013. Přesto využil od května 2013 nabídku BUFFER V (a na sklonku října 2013 od MISSING TRADER L), které přišly s příznivější cenou.

Daňový subjekt si byl vědom toho, že v případech, kdy nakupoval PHM od spol. DISTRIBUTOR DO ČR přímo, bylo jeho povinností odvést daň na výstupu při pořízení zboží z JČS za současného uplatnění nároku na odpočet daně při pořízení zboží v JČS, a při následném prodeji uplatnit daň na výstupu. Byl si tedy vědom toho, že pokud jeho dodavatelé BUFFER V a MISSING TRADER L nakupují zboží od spol. DISTRIBUTOR DO ČR, jsou povinni učinit totéž.

Přesto mu nebylo nápadné, že tyto subjekty jsou schopny nabídnout cenu, která byla příznivější než cena nabízená společností DISTRIBUTOR DO ČR a v rámci prokazování oprávněnosti nároku na odpočet daně se omezil pouze na konstataci ověření formálních podmínek možnosti obchodování těchto subjektů s PHM.

V tomto směru lze konstatovat, že obchodní transakce mezi daňovým subjektem a jeho dodavateli neodpovídaly podmínkám, které jsou typické a běžné pro podnikající subjekty, které se snaží dosahovat ekonomických zisků.

Daňový subjekt, ačkoliv znal dodavatele zboží z JČS, přesto upřednostnil a přijímal daňové doklady od dodavatelů, o kterých musel vědět, že jde o subjekty, které s ohledem na jejich podnikatelskou minulost zcela nepochybně nemohou dosáhnout zisku z takto realizovaných obchodních transakcí, aniž by tyto transakce byly zasaženy podvodem na DPH realizovaným buď přímo tímto dodavatelem (což je případ MISSING TRADER L), anebo některým z případných tuzemských subdodavatelů, pokud by takový případ nastal (což je případ BUFFER V).

Výše uvedené je natolik závažné tím spíše, že daňovému subjektu jako letitému obchodníkovi s PHM muselo být zřejmé, že se jedná o vysoce rizikovou komoditu, jejímž prostřednictvím docházelo k častým daňovým únikům. V přímém kontrastu s tím je pak zarážející realizace pěti obchodních případů s MISSING TRADER L v období, kdy daňovému subjektu muselo být zřejmé, že tento dodavatel zjevně nesplní zpřísněné zákonné podmínky distributora PHM.

Lze tedy uzavřít, že za situace, kdy daňový subjekt jako zkušený obchodník s danou komoditou neodmítne obchodní spolupráci s dodavatelskými společnostmi, které jsou v daném oboru zcela anebo méně zkušenými, realizujícími plnění značného rozsahu a hodnoty za ne zcela standardních podmínek, kdy je mu nabízeno zboží za cenu, která neodpovídá ceně na aktuálním trhu, lze konstatovat, že daňovým subjektem nastavené a prezentované kontrolní mechanismy byly pouze formální, přičemž ani ty pak ne zcela důsledně dodržoval.

Při provedené daňové kontrole DPH tedy daňový subjekt tím, že v rámci svého plnění na výzvu správce daně k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků č. j. 228226/16/4232-22793-800683 nepodal správci daně vyjádření, které by vyvrátilo jeho pochybnosti o tom, zda věděl, vědět měl nebo mohl, že obchodní transakce týkající se dodání zboží od BUFFER V a MISSING TRADER L byly zasaženy podvodem na DPH, neprokázal, že mu vznikl nárok na odpočet daně v souladu s ustanovením § 72 a násl. ZDPH.

Z toho důvodu **správce daně neuznává nárok na odpočet daně** za přijatá zdanitelná plnění, týkající se pořízení zboží od BUFFER V a MISSING TRADER L (kdy jednotlivé daňové doklady, na základě kterých daňový subjekt uplatnil nárok na odpočet DPH, jsou uvedeny v tabulce pod bodem 2.5 této písemnosti) za zdaňovací období květen 2013 až říjen 2013 **v celkové výši 217 986 786,- Kč.**

4.2. Číselné shrnutí výsledku kontrolního zjištění

Souhrn uplatněných nároků na odpočet daně v členění dle dodavatelů a jednotlivých zdaňovacích období je patrný z následujícího přehledu:

	cena (základ daně) v Kč	DPH v Kč
celkem za 5/2013 (BUFFER V):	76 713 995,86	16 109 939,13
celkem za 6/2013 (BUFFER V):	108 890 370,50	22 866 977,80
celkem za 7/2013 (BUFFER V):	244 425 568,68	51 329 369,43
celkem za 8/2013 (BUFFER V):	259 316 664,82	54 456 499,59
celkem za 9/2013 (BUFFER V):	222 172 574,59	46 656 240,67
celkem za 10/2013 (BUFFER	53 079 988,11	11 146 797,51

V):

celkem za 10/2013 (MISSING

TRADER L):

73 433 138,02 15 420 958,99

celkem**1 038 032 300,58 217 986 783,12**

Promítnutí výsledku kontrolního zjištění na daňové povinnosti daňového subjektu za zdaňovací období od května 2013 do října 2013 znázorňuje následující tabulka:

zdaňovací období		změna základu daně	změna daně	ř. 40 - Nárok na odpočet daně	ř. 46 - Odpočet daně celkem	ř. 64 - Vlastní daňová povinnost
květen 2013	dle daňového subjektu	x	x	58 465 037	58 469 720	30 185 626
	dle správce daně	76 713 996	16 109 940	42 355 097	42 359 780	46 295 566
	rozdíl			-16 109 940	-16 109 940	16 109 940
červen 3013	dle daňového subjektu	x	x	45 744 703	50 888 115	33 378 175
	dle správce daně	108 890 371	22 866 978	22 877 725	28 021 137	56 245 153
	rozdíl			-22 866 978	-22 866 978	22 866 978
červenec 2013	dle daňového subjektu	x	x	60 601 335	93 486 825	78 916 365
	dle správce daně	244 425 569	51 329 370	9 271 965	42 157 455	130 245 735
	rozdíl			-51 329 370	-51 329 370	51 329 370
srpen 2013	dle daňového subjektu	x	x	61 398 980	110 328 090	108 680 172
	dle správce daně	259 316 665	54 456 500	6 942 480	55 871 590	163 136 672
	rozdíl			-54 456 500	-54 456 500	54 456 500
září 2013	dle daňového subjektu	x	x	54 443 912	98 406 828	95 176 515
	dle správce daně	222 172 575	46 656 241	7 787 671	51 750 587	141 832 756
	rozdíl			-46 656 241	-46 656 241	46 656 241
říjen 2013	dle daňového subjektu	x	x	35 123 022	87 857 927	106 882 877
	dle správce daně	126 513 126	26 567 757	8 555 265	61 290 170	133 450 634
	rozdíl			-26 567 757	-26 567 757	26 567 757

B: SDĚLENÍ VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ

Dne 11. 11. 2016 seznámil správce daně daňový subjekt s výsledkem kontrolního zjištění, jehož text včetně bodového členění je svým obsahem zcela totožný s částí této zprávy o daňové kontrole uvedené v oddílu A a jehož 18 příloh se shoduje se všemi přílohami této zprávy o daňové kontrole.

Výsledek kontrolního zjištění je evidován pod č. j. 302463/16/4232-22793-800683 a daňovému subjektu byl zaslán přílohou oznámení 302726/16/4232-22793-800683. Současně správce daně stanovil daňovému subjektu samostatným rozhodnutím č. j. 302847/16/4232-22793-800683 patnáctidenní lhůtu k vyjádření se k výsledku kontrolního

zjištění a případnému navržení jeho doplnění ve smyslu ustanovení § 88 odst. 3 daňového řádu.

Daňový subjekt podal správci daně dne 24. 11. 2016 žádost o prodloužení lhůty k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění (evidováno pod č. j. 311469/16/4232-22793-800683), ve které navrhl prodloužit lhůtu do dne 12. 12. 2016. Správce daně následně rozhodnutím č. j. 318549/16/4232-22793-800683 doručeným dne 5. 12. 2016 žádosti daňového subjektu vyhověl.

C: DODATEK K VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ

1. Úvodní informace

Správce daně zpracoval výsledek kontrolního zjištění ve smyslu ustanovení § 88 odst. 2 daňového řádu k datu 11. 11. 2016 poté, co daňová kontrola dospěla do fáze, kdy správce daně shromáždil veškeré důkazní prostředky relevantní ke zjištění skutkového stavu prověřovaných skutečností, provedl vyhodnocení dosud zajištěných důkazů a vypořádal se s plněním a důkazními návrhy daňového subjektu v jeho reakci na výzvu správce daně k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků č. j. 228226/16/4232-22793-800683. S takto zpracovaným výsledkem kontrolního zjištění (dále jen „VKZ“) byl daňový subjekt seznámen dne 11. 11. 2016.

Ve dnech 30. 11. 2016 a 5. 12. 2016 obdržel správce daně nové důkazní prostředky (evidováno pod č. j. 315927/16/4232-22793-800683 a č. j. 318637/16/4232-22793-800683), jímž je svědecká výpověď zástupce společnosti DISTRIBUTOR DO ČR RNDr. M. O., která proběhla v náhradním termínu 22. 11. 2016, neboť z realizace svědecké výpovědi původně stanovené na den 20. 10. 2016 se svědek omluvil (podrobněji viz bod 3.1.46 VKZ) a dále konečná odpověď Maďarské daňové správy ve vztahu ke společnosti CONDUIT COMPANY 2 (podrobněji viz body 3.1.24 a 3.1.26 VKZ, bližší identifikace subjektů - viz bod 1.1 VKZ).

Z výše uvedeného důvodu proto správce daně provedl hodnocení těchto důkazních prostředků v rámci dokazování ve smyslu ust. § 92 daňového řádu, přičemž postupoval v souladu s ust. § 8 daňového řádu, kdy hodnotil provedenou svědeckou výpověď RNDr. M. O. a informace obsažené v odpovědi k CONDUIT COMPANY 2 nejprve jednotlivě a následně ve vzájemné souvislosti s ostatními relevantními důkazy a s přihlédnutím ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.

2. Obsah svědecké výpovědi

Správce daně prostřednictvím institutu mezinárodní výměny informací při správě daní požádal Slovenskou daňovou správu o zjištění informací vztahujících se k realizaci dotčených obchodních případů prostřednictvím společnosti DISTRIBUTOR DO ČR a o postavení RNDr. M. O. při jejich realizaci (rámcový okruh otázek - viz bod 3.1.45 VKZ). Žádost byla odeslána dne 12. 5. 2016, tedy v době, kdy správce daně ještě nedisponoval odpovědí Slovenské daňové správy na žádost odeslanou dne 5. 1. 2016 ve vztahu ke společnosti PRODEJCE SK (viz body 3. 1. 41 a 3. 1. 42 VKZ, bližší identifikace subjektu - viz bod 1.1 VKZ).

V rámci svědecké výpovědi, z jejíž účasti se daňový subjekt omluvil a nevyužil tak svého práva klást svědkovi otázky ve smyslu ustanovení § 96 odst. 5 daňového řádu, sdělil RNDr. M. O. mj. následující skutečnosti:

a) Potvrdil přijetí plné moci k zastupování spol. DISTRIBUTOR DO ČR pro rok 2013 v rozsahu zajištění logistiky dodávek PHM od PRODEJCE SK zákazníkům spol. DISTRIBUTOR DO ČR s tím, že s nabídkou byl osloven jemu známou rakouskou advokátní

kanceláří a že to bylo v době, kdy už DISTRIBUTOR DO ČR měla podepsanou smlouvu se PRODEJCE SK. Současně uvedl, že nikdy nedostal generální plnou moc k zastupování spol. DISTRIBUTOR DO ČR, ale pouze několikrát na vymezené úkony.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď je částečně v rozporu s informací zjištěnou správcem daně od spol. PRODEJCE SK, kdy pro období od 1. 1. 2013 do 31. 7. 2013 neexistovala písemná smlouva k dodávkám motorové nafty mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR (viz bod 3.1.42 VKZ), což správce daně hodnotí tak, že z rozsahu zmocnění nemusela být tato skutečnost RNDr. M. O. nezbytně známa, byť jeho podpis na dostupné smlouvě je datován 27. 12. 2012, což odpovídá i datu uvedenému na plné moci.

b) Sdělil, že bez platné smlouvy mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR by obchod nemohl fungovat a že smlouva musela existovat, stejně jako musela být podepsána ředitelem DISTRIBUTOR DO ČR v Londýně nebo nějakým jiným zplnomocněným zástupcem a dle jeho názoru to podepisoval Mgr. B.. Dále uvedl, že smlouvu zřejmě vypracovala spol. PRODEJCE SK.

K tomu správce daně odkazuje na výše uvedené pod bodem a) s tím, že přípravu platných smluv potvrdila spol. PRODEJCE SK (viz bod 3.1.42 VKZ).

c) Sdělil, že dle jeho názoru jsou daňové sklady uvedené ve smlouvě legálními daňovými sklady v ČR, které PRODEJCE SK pro spol. DISTRIBUTOR DO ČR určil a byl ochoten do nich PHM dodávat. On sám v daňových skladech nikdy nebyl a měl za to, že se jedná o omezení ze strany PRODEJCE SK, aby si zákazníci nemohli zvolit jiný daňový sklad. Dle jeho povědomí se nikdy nedodávalo do daňového skladu Žďár a Střelice.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď koresponduje s informacemi zjištěnými přímo od PRODEJCE SK (viz bod 3.1.42 VKZ) s tím, že dodávky do daňového skladu Střelice byly správcem daně ve dvou případech zaznamenány (viz kupř. bod 3.1.23 VKZ).

d) Sdělil, že ve vztahu k daňovému subjektu zná osobně p. Csabiho, se kterým se setkal v Havířově a že s p. Lhotskou si telefonovali.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď není v rozporu s dosavadním zjištěním správce daně (viz bod 3.1.20 VKZ).

e) K fakturaci ze strany DISTRIBUTOR DO ČR se vyjádřil v tom smyslu, že faktury byly vystavovány v Británii, kde bylo vedeno i účetnictví. Dále uvedl, že DISTRIBUTOR DO ČR nakupovala PHM od PRODEJCE SK v paritě státní hranice SR - ČR a že na hranici docházelo i ke změně vlastnictví zboží s tím, že dopravce určený rafinérií PRODEJCE SK dopravil zboží do daňového skladu v Přerově. Cenu zboží pro spol. DISTRIBUTOR DO ČR stanovoval PRODEJCE SK na každý týden zvlášť na základě průměrné ceny na komoditní burze v Rotterdamu za minulý týden. DISTRIBUTOR DO ČR pak s malou marží nabízela zboží na základě stejného systému tvorby cen svým zákazníkům. Ti, pokud jim cena vyhovovala, si zboží objednali, pokud ne, nakoupili zboží od jiných dodavatelů. Dle jeho názoru spol. FAU nakupovala více PHM od jiných dodavatelů, protože vlaky ze spol. PRODEJCE SK často čekaly v Přerově na ukončení vykládky jiných vlaků. Současně doplnil, že DISTRIBUTOR DO ČR nikdy neprodávala PHM za cenu nižší než nákupní.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď ohledně změny vlastnictví zboží koresponduje s dodatkem smlouvy č. 55210136352 na dodávku motorové nafty od 1. 8. 2013 zajištěným od AGENT ČR (viz bod 3.1.8 VKZ), ve kterém jsou původní dodací podmínky (DAP dle jednotlivých daňových skladů) změněny na DAP Kúty, ale již nekoresponduje se zjištěním, že dle PRODEJCE SK přecházelo vlastnictví zboží na spol. DISTRIBUTOR DO ČR

v okamžiku jeho dodání do skladu příjemce s tím, že se dle dodatku ke smlouvě nepostupovalo.

Zbývající informace nejsou s dosavadním zjištěním správce daně v kolizi.

f) Uvedl, že důvodem pro ukončení přímého obchodního vztahu mezi DISTRIBUTOR DO ČR a FAU byla skutečnost, že si FAU našlo dodavatele s nižšími cenami a k ukončení obchodních vztahů s CONDUIT COMPANY 1 uvedl, že ta přestala objednávat, protože jednatel CONDUIT COMPANY 1 p. J. K. zprostředkoval nového zákazníka, spol. CONDUIT COMPANY 2 z Maďarska (bližší identifikace subjektů - viz bod 1.1 VKZ).

K tomu správce daně uvádí, že výpověď koresponduje s dosavadním zjištěním správce daně a v případě nahrazení CONDUIT COMPANY 1 společností CONDUIT COMPANY 2 objasňuje ne zcela jednoznačnou výpověď jednatelky CONDUIT COMPANY 2 p. Lii Kovács (viz bod 3.1.26 VKZ).

g) Sdělil, že vlastnická práva ke zboží přecházela na odběratele DISTRIBUTOR DO ČR na hranici SR - ČR, přičemž dopravce vybraný rafinerií PRODEJCE SK ručil za to, že zboží skončí vždy výlučně v daňovém skladu, který vždy před dodávkou potvrdil, že je připravený přijmout vlak s PHM pro daného zákazníka i tehdy, kdy kupujícím spol. DISTRIBUTOR DO ČR nebyl přímo daňový sklad, ale zákazník, který měl s daňovým skladem smlouvu o skladování zboží. Pokud daňový sklad potvrdil, že je připravený pro zákazníka přijmout zboží, potom to pro spol. PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR znamenalo, že daňový sklad zákazníka zná a má s ním smlouvu o skladování PHM. DISTRIBUTOR DO ČR nikdy nevlastnila zboží v daňovém skladu v ČR a ze skladu v ČR zboží neprodávala.

K tomu správce daně uvádí, že ohledně přechodu vlastnických práv lze odkázat na výše uvedené k bodu e). Z dalších informací pak vyplývá, že zástupce DISTRIBUTOR DO ČR měl mít za to, že CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2, popř. jejich odběratelé, měli uzavřeny smlouvy o skladování PHM v daňových skladech v ČR. V případě daňového skladu FAU v Přerově tomu tak ale ve skutečnosti nebylo (viz bod 2.4 VKZ).

Nad rámec výpovědi p. M. O. lze ve vztahu k problematické písemné smluvní dokumentaci, zajištěné správcem daně mezi jednotlivými účastníky řetězců počínaje spol. PRODEJCE SK a konče daňovým subjektem, doplnit, že její ucelená návaznost musela nutně narážet min. na problém jejího sladění mezi jednotlivými účastníky zapojenými v řetězci subjektů tak, aby obstály zejména z hlediska logiky postupného přechodu vlastnických práv ke zboží, navíc jednalo-li se o dodání zboží v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, a rovněž tak z hlediska přechodu práv nakládat se zbožím jako vlastník v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty. Skutečnost, že písemné smlouvy byly mnohdy zajištěny pouze v jakýchsi přípravných verzích, tuto správní úvahu správce daně v plné míře potvrzuje.

h) Vyjádřil se v tom smyslu, že mu není známo zda byly platně uzavřeny smlouvy mezi DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 1 a mezi DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 2 a není mu rovněž známo, z jakého důvodu bylo v návrhu smlouvy s CONDUIT COMPANY 1 uvedeno prohlášení, že tento odběratel nemá přidělené DIČ ve Slovenské republice. Ohledně registrace k DPH spol. DISTRIBUTOR DO ČR uvedl, že byla registrována ve Velké Británii a že dle jeho názoru neměla povinnost registrovat se jako plátce DPH v ČR, neboť neprodávala zboží na území ČR.

K tomu správce daně plně odkazuje na výše uvedené pod bodem g) s tím, že v souvislosti se zajištěnou emailovou korespondencí mezi RNDr. M. O. a CONDUIT COMPANY 1 (viz bod 3.1.25 v návaznosti na bod 3.1.45 VKZ) vyšlo najevo, že RNDr. M. O. požadoval podpis tohoto návrhu, což do určité míry zpochybňuje jeho roli pouhého zástupce spol. DISTRIBUTOR DO ČR ve vztahu k logistice prodeje a nikoliv i ve vztahu k oprávnění jednat za spol. DISTRIBUTOR DO ČR a uzavírat jejím jménem písemné smlouvy.

i) Zopakoval, že účetnictví spol. DISTRIBUTOR DO ČR bylo vedeno ve Velké Británii a podklady pro fakturaci předával sám, vydané faktury pak přeposílal zákazníkům s tím, že na Slovensku nebyla administrativní osoba, která by se tím zabývala.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď není v rozporu s dosavadním zjištěním správce daně (viz bod 3.1.12 VKZ).

j) Potvrdil, že v případě dodávek do daňového skladu v Přerově PRODEJCE SK později navýšil cenu, což odůvodnil tím, že ze strany PRODEJCE SK mohla být obava, aby se takto nakoupené zboží nevracelo do SR, kde by mohlo konkurovat čerpacím stanicím PRODEJCE SK.

K tomu správce daně uvádí, že tuto obavu lze považovat za opodstatněnou, nicméně ani navýšená kupní cena ve svém konečném důsledku neznamenal, že by daňový subjekt od dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L nakupoval PHM za cenu tržní (viz bod 3.4.1.6 VKZ, bližší identifikace subjektů - viz bod 1.1 VKZ).

k) Zopakoval, že před dodávkou daňový sklad potvrdil připravenost přijmout cisternový vlak se zbožím pro konkrétního zákazníka. Uvedl, že pro DISTRIBUTORA DO ČR a PRODEJCE SK bylo kromě toho rozhodující uhrazení zálohové faktury zákazníkem, že měsíční objednávky byly pouze orientační a potvrzení ze strany spol. PRODEJCE SK znamenalo, že existuje kapacita výroby a kapacita dopravce dodat zboží. Pokud zákazník neuhradil zálohou fakturu a daňový sklad nepotvrdil přijetí zboží na skladování, žádná dodávka se neuskutečnila.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď není v rozporu s dosavadním zjištěním správce daně a skutečnost, že měsíční objednávky měly být pouze orientační, není v kolizi se závěrem správce daně uvedeným v části 3.4.2.13 VKZ).

l) Uvedl, že daňový subjekt FAU byl zřejmě jediným zákazníkem, který platil zálohy na účet spol. PRODEJCE SK namísto účtu spol. DISTRIBUTOR DO ČR, což odůvodnil nedůvěrou a obavou FAU zaplatit novému subjektu v obchodování s PHM, přičemž PRODEJCE SK tuto skutečnost akceptoval.

K tomu správce daně uvádí, že výpověď není zcela v souladu se zjištěním správce daně přímo od PRODEJCE SK v tom smyslu, že by zálohy přímo na účet spol. PRODEJCE SK platil pouze daňový subjekt FAU (viz body 3.1.22 a 3.1.42 VKZ), nicméně tato výpověď vyvrací sdělení daňového subjektu v tom smyslu, že úhrada zálohových faktur přímo na účet spol. PRODEJCE SK byla touto společností podmíněna. Nejedná se ale o informaci, kterou by správce daně již nedisponoval a plně koresponduje mj. se závěry učiněnými v bodech 3.6.22 a 3.7 ad 37) v návaznosti na body 3.6.2 a dále na body 3.1.3, 3.1.22 a 3.1.42 VKZ.

m) Sdělil, že již nemá k dispozici žádné doklady k dokumentaci předmětných obchodních případů, neboť již tři roky s PHM neobchoduje, dále že podle jeho názoru PRODEJCE SK neprodával společnosti DISTRIBUTOR DO ČR jako výhradnímu odběrateli, přičemž podmínky byly vymezeny smlouvou mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR předtím, než začal pro spol. DISTRIBUTOR DO ČR pracovat. Současně doplnil, že s PHM nikdy neobchodoval, poprvé a naposled až po dohodě se spol. DISTRIBUTOR DO ČR. Uvedl, že ze všech obchodníků s PHM zná akorát některé statutární zástupce firem, se kterými DISTRIBUTOR DO ČR obchodovala a ve vztahu ke PRODEJCE SK zná pouze některé pracovníky obchodního oddělení.

K tomu správce daně uvádí, že se dle této výpovědi nejedná o osobu, která by znala obchodní prostředí v rámci obchodování s PHM a je zřejmé, že se k této příležitosti dostala pouze okrajově či nahodile.

3. Hodnocení svědecké výpovědi

Na základě výše uvedených skutečností správce daně uvádí, že provedení svědecké výpovědi RNDr. M. O. přispělo k úplnějšímu zjištění skutkového stavu věci ve vztahu k úloze a zapojení spol. DISTRIBUTOR DO ČR do předmětných obchodních vztahů. Motivace společnosti PRODEJCE SK dodávat PHM do ČR prostřednictvím společnosti DISTRIBUTOR DO ČR namísto přímých dodávek do jednotlivých daňových skladů jejich provozovatelům a oprávněným příjemcům není pro výsledek daňové kontroly zásadní a rozhodující. Společnost DISTRIBUTOR DO ČR se na daných obchodních případech podílela pouze fakturačně a zastřešovala i jiné dodávky, resp. dodávky jiným subjektům, nežli byl daňový subjekt FAU. Přitom vycházela z ceny zboží, která byla stanovena společností PRODEJCE SK a sama si k nákupní ceně připočetla pouze svoji marži. Její cena tak byla vždy vyšší, než cena spol. PRODEJCE SK, a kdo tuto cenu akceptoval, tomu bylo zboží prodáno, ačkoliv konečným příjemcem zboží byl vždy daňový sklad v ČR, resp. ten, kdo disponoval oprávněním daňový sklad provozovat, anebo ten, kdo disponoval oprávněním v daňovém skladu PHM ukládat. V případě daňového subjektu FAU byl vždy konečným příjemcem PHM výhradně tento subjekt.

4. Obsah odpovědi Maďarské daňové správy

V návaznosti na čtyři předchozí částečné odpovědi vyplynulo ze závěrečné odpovědi mj. následující:

Jednatelka CONDUIT COMPANY 2 p. Lia Kovács se před 14. 11. 2013 jmenovala Amália Erdélyiné Kovács.

Dle sdělení CONDUIT COMPANY 2 zákazníci CONDUIT COMPANY 2 platili společnosti DISTRIBUTOR DO ČR předem dle objednávky. Rozdíl mezi skutečnou nákupní cenou a platbou předem společnost CONDUIT COMPANY 2 společnosti DISTRIBUTOR DO ČR vypořádávala. Rozdíl mezi platbou předem a skutečnou prodejní cenou hradili za CONDUIT COMPANY 2 zákazníci.

Spol. DISTRIBUTOR DO ČR byla kontaktována společností CONDUIT COMPANY 2, zákazník doporučila společnosti CONDUIT COMPANY 2 společnost CONDUIT COMPANY 1, která obdržela provizi od společnosti CONDUIT COMPANY 2 z dodávek, které se uskutečnily mezi společností CONDUIT COMPANY 2 a jejími zákazníky.

Skutečnosti, uvedené ve 4. částečné odpovědi pak byly doplněny o následující:

Paní Lia Kovács k osobě, která se jmenovala Csaba, sdělila, že to byl její známý. Csaba byl v kontaktu se společností PRODEJCE SK. Kontakt na společnost DISTRIBUTOR DO ČR dostala přes Csabu. Paní Lia Kovács neuvedla ke svým stykům s Csabou nic jiného. Nemůže uvést plné jméno Csaby z důvodu, že už uběhl dlouhý čas. Pokud jde o pana Vojtěcha Csabiho, paní Lia Kovács prohlásila, že ho nezná, nikdy se s ním nesešla a neměla s ním obchodní styky.

Byla uzavřena smlouva o zastoupení mezi společností L. s.r.o. a společností CONDUIT COMPANY 2. Podle kontraktu o zastoupení, společnost CONDUIT COMPANY 2 pověřila společnost L. s.r.o. následujícím: Společnost L. s.r.o. se má účastnit řízení záležitostí, které se týkají obchodní činnosti plátce v oblasti, kde se mluví SK jazykem (hlavně na Slovensku) - včetně objednávek, provádění objednávek, přípravy cenových nabídek a činností souvisejících s těmito akcemi - vzhledem k tomu, že mateřský jazyk zástupce společnosti CONDUIT COMPANY 2 je maďarština a ona nemluví slovensky. Pověření se též týkalo překladů při obchodních činnostech vedených v oblasti, kde se mluví SK jazykem, nebo překladu objednávek nebo komunikace s klienty.

Pověření též zahrnovalo tyto úkoly: Vystavení faktur, které se týkají obchodní činnosti uskutečňované společností CONDUIT COMPANY 2 v oblasti, kde se mluví slovensky, a poradenství při fakturaci obchodů v oblasti, kde se mluví SK jazykem, což bylo v zájmu společnosti CONDUIT COMPANY 2. Byly též zahrnuty administrativní úkony při obchodní

činnosti v oblasti, kde se mluví slovensky. Jedná se o činnosti, které vykonává společnost CONDUIT COMPANY 2 na území, kde se hovoří slovensky, ale tyto nejsou výslovně specifikovány v kontraktu o zastoupení.

Překlad každé objednávky, faktury, dopravních dokladů, kontraktů, uzavřených mezi partnery (zákazníky, dodavateli) a CONDUIT COMPANY 2, sepsané ve slovenštině, byl vyhotoven do maďarštiny firmou L. s.r.o. pro paní Liu Kovács. Společnost L. s.r.o. také jednala s partnery a tato společnost též vedla korespondenci.

Správci daně zjistili při auditu, že společnost CONDUIT COMPANY 2 neuskutečňovala obchodní činnost v Maďarsku, paní Lia Kovács také ve svém prohlášení tento fakt potvrdila. Správce daně zjistil, že místo CONDUIT COMPANY 2 (zřejmě) každý úkol, který se týkal jeho činnosti při obchodu s palivou, byl uskutečňován jinou společností, všechny aktivity proběhly na Slovensku, korespondence, uzavření kontraktu, vystavení faktur bylo provedeno ve slovenštině, kromě toho, že obrat (platby) byly prováděny na SK bankovní účet.

Podle maďarského zákona o DPH, společnost CONDUIT COMPANY 2 není považována pro ekonomické účely za daňový subjekt usazený v tuzemsku (v Maďarsku), její činnost v oblasti paliv byla provozována kompletně na Slovensku.

5. Hodnocení informací z odpovědi Maďarské daňové správy

Na základě výše uvedených skutečností správce daně uvádí, že informace obsažené v závěrečné odpovědi zcela jasně vypovídají o roli společnosti CONDUIT COMPANY 2 v předmětných řetězcích (schémata viz bod 3.3.1 VKZ). Bylo potvrzeno, že tato společnost nahradila v řetězcích spol. CONDUIT COMPANY 1 a že fakticky byla její činnost ryze formální, pokud jí její zákazníci (missing tradery MISSING TRADER 2, MISSING TRADER 3, MISSING TRADER 4 a MISSING TRADER L) zprostředkoval původní odběratel společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, tedy spol. CONDUIT COMPANY 1, a pokud veškerou komunikaci a dokumentaci zpracovávala na základě smlouvy slovenská společnost L. s. r. o. za situace, kdy jednatelka a ředitelka p. Lia Kovács neuměla slovensky. Skutečnost, že spol. CONDUIT COMPANY 2 nevyvíjela v Maďarské republice žádnou obchodní činnost, byla potvrzena i Maďarskou daňovou správou. Přestože nebyla zcela objasněna identifikace osoby jménem „Csaba“ (nyní již mužského pohlaví), zjištěné skutečnosti jsou plně v souladu s hodnocením provedeným správcem daně a uvedeným ve výsledku kontrolního zjištění č. j. 302463/16/4232-22793-800683.

6. Závěrečné zhodnocení

Závěrem lze shrnout, že provedení svědecké výpovědi RNDr. M. O., jakož i informace obsažené v odpovědi Maďarské daňové správy k CONDUIT COMPANY 2, přispěly k úplnějšímu zjištění skutkového stavu věci ohledně činností spol. DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 2 v předmětných obchodních řetězcích, prohloubily zjištění správce daně a potvrdily tak závěry uvedené v rámci výsledku kontrolního zjištění č. j. 302463/16/4232-22793-800683.

Veškeré závěry správce daně jak ve vztahu k identifikaci daňového podvodu na DPH, existenci objektivních okolností nasvědčujících účasti daňového subjektu tomto podvodu, jakož i ve vztahu k tomu, že daňový subjekt o podvodu na DPH vědět mohl a měl, tímto zůstávají beze změny v platnosti.

D: SDĚLENÍ DODATKU K VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ

Dne 5. 12. 2016 seznámil správce daně daňový subjekt s dodatkem k výsledku kontrolního zjištění, jehož text včetně bodového členění je zcela totožný s částí této zprávy o daňové kontrole uvedené v předchozím oddílu C. Odkazy správce daně na jednotlivé body výsledku kontrolního zjištění přitom odpovídají jednotlivým bodům této zprávy o daňové kontrole uvedeným v oddílu A.

Dodatek k výsledku kontrolního zjištění je evidován pod č. j. 318537/16/4232-22793-800683 a daňovému subjektu byl zaslán přílohou oznámení 318611/16/4232-22793-800683. Současně správce daně stanovil daňovému subjektu samostatným rozhodnutím č. j. 318618/16/4232-22793-800683 osmidenní lhůtu k vyjádření se k dodatku k výsledku kontrolního zjištění a případnému návrhu jeho doplnění ve smyslu ustanovení § 88 odst. 3 daňového řádu.

E: VYJÁDŘENÍ K VÝSLEDKU KONTROLNÍHO ZJIŠTĚNÍ A NÁVRHY K JEHO DOPLNĚNÍ

Dne 12. 12. 2016 podal daňový subjekt správci daně vyjádření k výsledku kontrolního zjištění (evidováno pod č. j. 322812/16/4232-22793-800683). Z úvodní části vyjádření k výsledku kontrolního zjištění (dále jen „Vyjádření k VKZ“) označené jako „Vymezení procesního stavu“ lze dovodit, že daňový subjekt (dle bodů 1.4 a 1.7 Vyjádření k VKZ) reaguje jak na výsledek kontrolního zjištění č. j. 302463/16/4232-22793-800683 tak na jeho dodatek č. j. 318537/16/4232-22793-800683.

1.1

V rámci vymezení procesního stavu daňový subjekt mj. zmiňuje okamžik zahájení daňové kontroly, doručení výzvy č. j. 228226/16/4232-22793-800683 k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků (s chybně uvedeným datem 30. 8. 2016 namísto správného data 20. 8. 2016), vydání ručitelských výzev ze strany FÚ pro Jihomoravský kraj k zaplacení daňového nedoplatku za BUFFER V, odvolací řízení vedené v souvislosti s těmito výzvami včetně jeho ukončení vydáním zamítavých rozhodnutí ze strany OFŘ, doručení již zmíněného výsledku kontrolního zjištění, provedení svědecké výpovědi RNDr. M. O., z jehož účasti se daňový subjekt omluvil pro kolizi, zaslání otázek RNDr. M. O., jejichž položení údajně Daňový úřad Žilina přislíbil, ale neprovedl, a doručení již rovněž zmíněného dodatku k výsledku kontrolního zjištění.

V této části Vyjádření k VKZ nejsou uvedeny žádné skutečnosti, které by měly vliv na závěry správce daně.

1.2

Meritem Vyjádření k VKZ je sdělení, že daňový subjekt nadále trvá na tom, že postupoval opatrně a zodpovědně a přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj lze rozumně vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění není součástí podvodu, a že závěr správce daně, že daňový subjekt neuplatnil nárok na odpočet DPH oprávněně, je nesprávný (uvedeno v samotném závěru Vyjádření k VKZ pod bodem 2.70).

Pod bodem 2.69 Vyjádření k VKZ daňový subjekt shrnul, že předmětné PHM získal v dobré víře a o podvodu nevěděl a ani nemohl, a dle svého názoru přijal veškerá opatření, která od něj mohla být v konkrétním případě vyžadována, aby zajistil, že jeho plnění součástí podvodu nejsou. Argumentace správce daně je v tomto směru dle jeho názoru lichá, relevantně nepodložená a účelová pouze s cílem za každou cenu odmítnout nárok na uplatnění nadměrného odpočtu. Dle názoru daňového subjektu konkrétní obchodní spolupráce daňového subjektu s BUFFER V, MISSING TRADER L a PRODEJCE SK

nevykazovala nijak neodpovídající obecně očekávané standardy obsahu a formy právních vztahů a tyto okolnosti nemohly pro daňový subjekt založit nepříznivé účinky ve smyslu nemožnosti odpočtu daně. Daňový subjekt má za to, že se v daném případě nejedná o výčet konkrétních nestandardních znaků řetězového obchodu, které by tvořily logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují skutečnost, že subjekt o podvodu na dani věděl či minimálně vědět mohl, nýbrž že se jednalo o obvyklé postupy a skutečnosti odpovídající realitě legálního trhu s PHM a běžné obchodní praxi.

S tímto závěrem se správce daně neztotožňuje, přičemž plně odkazuje na předchozí části této zprávy o daňové kontrole, jakož i na následující podrobné vyjádření ke konkrétním tvrzením a důkazním návrhům daňového subjektu uvedených ve druhé části Vyjádření k VKZ označené jako „Tvrzení správce daně a vyjádření daňového subjektu“.

1.3

Daňový subjekt se v rámci svého Vyjádření k VKZ konkrétně vyjadřuje pouze k některým bodům výsledku kontrolního zjištění. Současně se jedná o body zařazené v této zprávě o daňové kontrole v oddílu A:

- 3.2.1 až 3.2.5 VKZ - Dílčí hodnocení zajištěných důkazních prostředků
- 3.3.2.3 VKZ - Informace k obchodní korporaci PRODEJCE SK
- 3.4.1.1, 3.4.1.3 až 3.4.1.9 a 3.4.1.11 až 3.4.1.13 VKZ - Nestandardní znaky posuzovaných obchodních transakcí a další významná zjištění správce daně včetně hodnocení zajištěných důkazních prostředků (které ve VKZ končí až bodem 3.4.1.18)
- 3.6.2 až 3.6.8, 3.6.11, 3.6.13 až 3.6.23, 3.6.26 až 3.6.28 VKZ - Plnění na výzvu k prokázání skutečností a předložení důkazních prostředků včetně stanoviska správce daně
- ad 30, 31) a 32), ad 33) a 34) a ad 37 v rámci části 3.7 VKZ - Podání, důkazy a důkazní návrhy předložené daňovým subjektem OFŘ v rámci odvolání proti výzvám z titulu ručení za úhradu DPH BUFFER V.

Daňový subjekt se tedy konkrétně nevyjadřuje k částem popisujícím přehled úkonů a zjištění správce daně před zahájením a v průběhu daňové kontroly (body 2.1 až 2.6 a 3.1 VKZ), existenci podvodného řetězce obchodníků s PHM a chybějící daň (body 3.3.1 až 3.3.4 VKZ s výjimkou bodu 3.3.2.3) a **rezignoval i na konkrétní vyjádření ke správním úvahám správce daně prokazujícím účast daňového subjektu na daňovém podvodu** (body 3.4.2.1. až 3.4.2.15 VKZ) a na dodatek k výsledku kontrolního zjištění.

S některými závěry správce daně se daňový subjekt ztotožnil zcela nebo částečně (konkrétně s některými závěry dle bodů 3.2.1 až 3.2.4, 3.6.7 a 3.6.13 VKZ, což je uvedeno ve Vyjádření k VKZ pod body 2.1.1, 2.2.1, 2.2.3, 2.2.7, 2.3.1, 2.4.1, 2.6.1 (v bodě 2.48) a 2.51.1) a k některým částem citovaným ve Vyjádření k VKZ se nevyjádřil. Konkrétně se jedná o bod 3.6.23 VKZ (viz bod 2.61 Vyjádření k VKZ), o část bodu 3.7 ad) 37 VKZ (viz závěrečná část bodu 2.67 Vyjádření k VKZ) a o bod 4.1 VKZ (viz bod 2.68 Vyjádření k VKZ). Výše uvedené tedy netřeba nijak podrobněji komentovat.

Dále je vhodné poznamenat, že daňový subjekt Vyjádření k VKZ chronologicky čísluje, nicméně číslování je provázeno určitými formálními nepřesnostmi, na které správce daně v dalším textu upozorňuje. Druhá část Vyjádření k VKZ tak kupř. obsahuje body 2.1 až 2.23 (resp. 2.24), za nimiž následují body 2.47 až 2.70, tzn. že body 2.25 až 2.46 ve Vyjádření k VKZ zcela absentují.

1.4

V bodě 2.2.2 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.2.2 VKZ) daňový subjekt uvádí, že nemohl vědět, že účet, na který hradil doplatky společnosti MISSING TRADER L, patří společnosti SPOLEČNOST K.

Výše uvedené ale správce daně v tomto bodě VKZ netvrdí, přičemž lze dále odkázat na již uvedené v bodě 3.6.12 VKZ (ke kterému se daňový subjekt konkrétně nevyjádřil) a doplnit, že daňovému subjektu v rámci interních opatření nic nebránilo vyžádat si např. od MISSING TRADER L informaci o tom, zda je oprávněn tímto zahraničním účtem disponovat.

1.5

V bodě 2.2.4 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.2.2 VKZ) daňový subjekt uvádí, že jeho platby záloh společnosti PRODEJCE SK pod variabilními symboly shodujícími se s čísly zálohových faktur spol. PRODEJCE SK, které vystavil svému odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR, jsou pro věc irelevantní.

K tomu správce uvádí, že zachycení skutkového stavu věci za irelevantní nepovažuje a nadto lze doplnit, že i tato skutečnost vypovídá o tom, že žádný ze subjektů zapojených v řetězcích neměl v úmyslu inkasovat zálohové platby k vystaveným zálohovým fakturám, neboť bylo od počátku zřejmé, že tyto bude platit přímo daňový subjekt, přičemž čísla zálohových faktur spol. PRODEJCE SK potřeboval znát z toho důvodu, aby platba byla správně přiřazena k dodávce zboží, jehož byl konečným příjemcem. A že nešlo o podmínku stanovenou ze strany PRODEJCE SK, správce daně taktéž vyvrátil.

1.6

V bodech 2.2.5 až 2.2.6 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.2.2 VKZ) daňový subjekt uvádí, že nemohl znát výši fakturovaných záloh ze strany PRODEJCE SK společnosti DISTRIBUTOR DO ČR ani další skutečnosti uvedené správcem daně v bodě 3.2.2. VKZ, což je ve vztahu k dobré víře daňového subjektu irelevantní.

K tomu správce daně uvádí, že okolnosti zpochybňující a vyvracející dobrou víru daňového subjektu jsou uvedeny pod jinými body VKZ (jedná se zejména o body 3.4.2.1. až 3.4.2.15), ke kterým se ale daňový subjekt konkrétně nevyjádřil. Protože v bodě 3.2.2. VKZ nic takového správce daně netvrdí, není třeba dalšího komentáře.

1.7

V bodě 2.5.1 Vyjádření k VKZ týkající se bodu 3.2.5 VKZ (Výchozí právní rámec k řešení podvodu na DPH) se daňový subjekt odkazuje na svou závěrečnou argumentaci. Ani tento bod proto není třeba jakkoliv samostatně komentovat.

1.8

V bodě 2.6.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.3.2.3 VKZ) daňový subjekt uvádí, že byl obeznámen s tím, že DISTRIBUTOR DO ČR byla v roce 2013 výhradním dodavatelem PHM ze spol. PRODEJCE SK do České republiky. Už mu ale nebylo známo, jakým způsobem byla tato spolupráce upravena. Předpokládá však úmysl upravit obchodní vztahy písemně i na období, která písemnou smlouvou nebyla ošetřena.

K tomu správce daně podotýká, že nehodlá spekulovat, co bylo příčinou toho, že smlouva na dodávku motorové nafty pro období od 1. 1. 2013 do 31. 7. 2013 nebyla mezi spol. PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR uzavřena. Tato skutečnost není v zásadě podstatná. Za podstatnou lze ale považovat tu skutečnost, že neuzavření kontraktu v písemné podobě zpochybňuje (mimo dalších zjištěných indicií) nikterak podložené tvrzení daňového subjektu o stanovených kvótách při obhajobě toho, že od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR už nemohl od května 2013 nakupovat zboží přímo.

1.9

V bodě 2.8.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.1 VKZ) daňový subjekt uvádí, že mu nebyly ani nemohly být známy subjekty postupného obchodu a obchodní podmínky sjednané mezi nimi. Uvádí, že věděl o účasti spol. PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR (jako výhradního garanta prodeje PHM do ČR), BUFFER V a MISSING TRADER L.

K tomu správce daně pouze doplňuje, že o povědomí FAU o veškerých účastnících podvodného řetězce nebyly v průběhu daňové kontroly opatřeny žádné přímé důkazy, nicméně je zcela zásadní, že dodavatelé BUFFER V a MISSING TRADER L prodávali PHM za cenu nižší, než činila prodejní cena spol. DISTRIBUTOR DO ČR kterémukoliv jeho odběrateli (v předmětných případech to byla nejprve spol. CONDUIT COMPANY 1 a následně CONDUIT COMPANY 2).

1.10

V bodě 2.9.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.3 VKZ) daňový subjekt nejprve odkazuje (nekonkrétně) na svou argumentaci ve Vyjádření k VKZ a doplňuje, že je pro věc irelevantní srovnávat data UZP na jednotlivých daňových dokladech účastníků řetězce s tím, že mu není zřejmé, proč těmto skutečnost přikládá správce daně onu důležitost, když situace musela být účastníkům řetězce známa z povahy věci. Dále uvádí, že o zaplacení zálohy daňovým subjektem se museli jednotliví obchodníci postupně informovat až ke spol. PRODEJCE SK, která následně vystavila daňový doklad s uvedením data UZP dle dodání PHM do daňového skladu FAU.

K tomu správce daně uvádí, že daňový subjekt netvrdí nic jiného, než uvedl správce daně, a jeho vyjádření jen potvrzuje, že účastníci řetězce nutně postupovali v úzké vzájemné shodě a bez výrazných časových prodlev. Správce daně ale tuto skutečnost nepovažuje za věcně irelevantní, neboť dokresluje skutkový stav věci, a z povahy této věci (tzn. ze skutečnosti, že právě daňový subjekt byl tím, kdo disponoval dostatečnými finančními prostředky na úhradu nakoupených PHM), vyplynula následná potřeba ošetřit a sladit vzájemný tok informací mezi jednotlivými účastníky řetězce, což se ne vždy podařilo bez určitých kolizí.

1.11

V bodě 2.10.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.4 VKZ) daňový subjekt navazuje na předchozí bod a uvádí, že kromě BUFFER V a MISSING TRADER L mu správcem daně uvedené skutečnosti nemohly být známy a k jeho dobré víře nejsou relevantní.

K tomu správce daně opakovaně uvádí, že zachycení skutkového stavu věci za irelevantní nepovažuje a že okolnosti zpochybňující a vyvracející dobrou víru daňového subjektu jsou uvedeny pod jinými body (jedná se zejména o body 3.4.2.1. až 3.4.2.15), ke kterým se daňový subjekt konkrétně nevyjádřil.

1.12

V bodě 2.11.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.5 VKZ) daňový subjekt kromě obecného sdělení, že kupní cena PHM a z ní odvedená DPH vždy souvisela s celkovou výší zálohy u konkrétního objednaného množství, konstatuje, že vždy disponoval určitou finanční částkou pro konkrétní obchod a potvrzuje, že s ohledem na výši zálohy hrazené společností PRODEJCE SK pak byl doplatek dodavatelům nižší, než výše DPH.

K tomu lze ze strany správce daně pouze poznamenat, že daňový subjekt de facto potvrzuje, že to byl výhradně on, kdo měl o obchodované PHM zájem, a že role zbývajících tuzemských subjektů zapojených v řetězcích byla ryze účelová.

1.13

V bodě 2.12.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.6 VKZ) daňový subjekt přichází s tvrzením, že mu nebylo známo, zda jeho nákupy od BUFFER V a MISSING TRADER L

byly pod úrovní ceny, kterou by musel zaplatit společnosti DISTRIBUTOR DO ČR, neboť o jejich cenách neměl povědomí, protože poslední nákup byl uskutečněn v dubnu 2013 a dále mu již PHM nebyly nabídnuty, kdy se měl RNDr. M. O. údajně vyjádřit tak, že DISTRIBUTOR DO ČR nedisponovala s ohledem na tzv. kvóty ve vztahu ke PRODEJCE SK volnými PHM, které by daňovému subjektu mohly být nabídnuty. K tomu daňový subjekt navrhuje provedení výslechu bývalého jednatele FAU p. Vojtěcha Csabiho a doplnění výslechu RNDr. M. O.

K tomu správce daně uvádí, že nynější tvrzení daňového subjektu považuje za zjevně účelové, protože již dříve se k důvodům ukončení obchodních vztahů vyjádřil tak, že DISTRIBUTOR DO ČR nabízela PHM za cenu, která daňovému subjektu nevyhovovala (viz bod 3.1.20 VKZ i této zprávy o daňové kontrole v oddíle A). Na základě výše uvedeného tedy není provedení svědecké výpovědi p. Csabiho důvodné.

S výše uvedeným je v souladu také výpověď RNDr. M. O., který se k ukončení přímých obchodních vztahů FAU s DISTRIBUTOR DO ČR vyjádřil v tom smyslu, že si FAU našlo dodavatele s nižšími cenami (viz bod 2. f) dodatku k VKZ i této zprávy o daňové kontrole v oddíle C). Z toho titulu tedy není důvodné ani provedení doplnění svědecké výpovědi RNDr. M. O. dle návrhu daňového subjektu.

Nadto lze ještě poznamenat, že daňový subjekt byl obeznámen s VKZ dne 11. 11. 2016, zatímco svědecká výpověď RNDr. M. O. proběhla 22. 11. 2016. Měl tedy příležitost využít svého práva, výpovědi se zúčastnit a položit svědkovi případné otázky. To však neučinil, přičemž relevantní dotazy k jeho výše uvedenému tvrzení absentují i v jeho žádosti k položení dotazů RNDr. M. O. adresované Daňovému úradu Žilina.

1.14

V bodě 2.12.2 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.6 VKZ) daňový subjekt opakovaně tvrdí, že ceny PHM nabízené společnostmi BUFFER V a MISSING TRADER L zcela odpovídaly úrovni běžného trhu s PHM. K tomu navrhuje jako důkazy faktury - daňové doklady vystavené jinými dodavateli daňového subjektu v předmětných zdaňovacích obdobích a vyjádření etablovaných producentů PHM (British Petrol, Unipetrol rafinerie, OMV, PRODEJCE SK a Česká rafinérská), kteří by měli na žádost správce daně sdělit nejnižší cenu PHM, za kterou nabízeli dodat PHM svým odběratelům v předmětných zdaňovacích obdobích po jednotlivých týdnech.

K tomu správce daně uvádí, že důkaz předložením faktur jiných dodavatelů daňového subjektu v kontrolovaných obdobích není s to bez dalšího poskytnout relevantní obraz o tzv. běžných cenách na trhu, jichž se daňový subjekt dovolává, a to především z důvodu rozdílné srovnávací základy, kterou ovlivňuje řada dalších faktorů spojených s konkrétními obchodními podmínkami toho kterého obchodního případu. K nim lze bezpochyby přiřadit mj. celkovou výši sjednaného kontraktu, původ zboží, jeho kvalita, přepravní podmínky apod., nadto za situace, kdy s řadou dodavatelů nebyly uzavřeny písemné smlouvy. Odhlédnout přitom nelze ani od toho, zda je zboží dodáno v režimu volného oběhu, anebo v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Ve vztahu ke konkrétním kontrolou prověřovaným obchodním případům je pro správce daně rozhodující ta skutečnost, že daňový subjekt nakupoval PHM od BUFFER V a MISSING TRADER L za cenu nižší, než mohl pořídit od spol. DISTRIBUTOR DO ČR přímo, a proto není důvodné přistoupit k důkaznímu návrhu daňového subjektu.

V kontextu výše uvedeného lze ještě doplnit, že správce daně disponuje ze spisu daňového subjektu Rámcovou kupní smlouvou uzavřenou mezi daňovým subjektem a jeho dodavatelem E. a.s., se sídlem XXXXXXXXXXXXX, DIČ: CZXXXXXXXXX, na jejímž základě realizoval nákupy motorové nafty mj. na sklonku května 2013, a v níž je kupní cena založena na formuli „průměr z průměrných (mean) cen publikovaných v Platts European Marketscan v kapitole Northwest Europe Cargoes CIF NWE/Basic ARA v řádce Diesel 10 ppm NWE za

období 5 pracovních (kotovaných) dnů předcházejících dni dodání zboží ... navýšený o prémii 33,3 USD na každou metrickou tunu zboží“.

Ve srovnání s finální cenou uvedenou ve smlouvě uzavřené mezi PRODEJCE SK a DISTRIBUTOR DO ČR, kde byla premie stanovena ve výši 22 USD (viz následující

5.1.2. Final price will be calculated as average of mean quotations of the week preceding the week of planned dispatch according to monthly volume distribution specified in confirmed Monthly Quantity Demands as published by Platt's European Marketscan under the heading Barges FOB Rotterdam "Diesel 10 PPM" plus premium USD 22 per ton multiplied by the result of division of the referential density 845 kg/m³ and the density at 15 °C adj. for buoyancy in kg/m³ as based on the actual Certificate of Analysis converted into EUR/ton through the average exchange rates USD/EUR of the week preceding the week of dispatch published by the European Central Bank in Frankfurt .

čímž se smluvní strany dohodly, že finální cena bude vypočtena jako průměrná kotace týdne, který předchází týdně plánovaného odeslání podle měsíční objemové distribuce, specifikované v potvrzené měsíční množstevní poptávce, kterou zveřejňuje Platt's European Marketscan pod názvem "Diesel 10 ppm" s dodací podmínkou Barges FOB Rotterdam s přírážkou 22 USD za tunu, to vše vynásobeno referenční hustotou při 15 ° C ve výši 845 kg/m³, resp. přepočtenou na skutečnou hustotu v kg/m³ na základě skutečného stavu zjištěného dle Osvědčení o analýze a přepočet na EUR/tunu bude proveden přes průměrné směnné kurzy USD/EUR, zveřejněné Evropskou centrální bankou ve Frankfurtu, platné v týdně, který předchází týdně odeslání) a současně s odkazem na svědeckou výpověď RNDr. M. O., který uvedl, že DISTRIBUTOR DO ČR nabízela svým odběratelům PHM s malou marží, jakož i s odkazem na konkrétní srovnání cen PHM jednotlivých subjektů uvedených v přílohové části VKZ i této zprávy o daňové kontrole, lze uzavřít, že ani tato skutečnost nenasvědčuje tomu, že by ceny dodavatelů BUFFER V a MISSING TRADER L, pohybující se ve většině případů dokonce pod úrovní prodejní ceny spol. PRODEJCE SK, byly cenami, které neměly u daňového subjektu vzbudit zvýšenou ostražitost.

Současně lze odmítnout i důkazní návrh na zjištění nejnižších cen nabízených na trhu PHM v inkriminovanou dobu pěti významnými producenty. Správci daně není jednak zřejmé, z jakého důvodu by měl zjišťovat pouze cenu nejvyšší bez ohledu kupř. na konkrétní zákazníky a smluvně sjednané kontrakty. Ať tak či onak, v důkazním řízení bylo postaveno najisto, za jakou cenu prodával PHM jeden z navržených subjektů (PRODEJCE SK) do daňových skladů v ČR přes výhradního distributora, spol. DISTRIBUTOR DO ČR. A že hladina prodejních cen BUFFER V a MISSING TRADER L byla oproti cenám těmto subjektům nižší, bylo uvedeno už několikrát.

1.15

V bodě 2.13.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.7 VKZ) si daňový subjekt odporuje, pokud na jedné straně uvádí, že DISTRIBUTOR DO ČR má být dle správce daně nevýznamným obchodníkem, který tvoří pouze fakturační část řetězce, a na straně druhé ve vztahu ke svému dodavateli a svým odběratelům vykonávala de facto stejné postupy co do realizace obchodů s PHM jako ostatní subjekty postupného řetězce (které správce daně za nevýznamné označil). Současně uvádí, že závěr správce daně (uvedený v bodě 3.4.1.7 VKZ) o nestandardnosti obchodů nesevřdí.

K tomu správce daně uvádí, že o společnosti DISTRIBUTOR DO ČR se sice na tomto místě jako o nevýznamném subjektu nezmiňuje, nicméně i ze svědecké výpovědi RNDr. M. O. lze dovodit, že DISTRIBUTOR DO ČR ve vztahu k obchodování s PHM uzavřela zřejmě jediný kontrakt vztahující se k roku 2013. Nejednalo se tedy o subjekt dlouhodobě etablovaný na trhu s PHM a pro p. M. O. se jednalo o první a dosud poslední obchodní příležitost v této oblasti.

1.16

V bodě 2.14.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.8 VKZ) daňový subjekt odkazuje na svou argumentaci uvedenou v bodě 2.9.1 Vyjádření k VKZ, ve kterém nejprve nekonkrétně

odkázal na svou argumentaci ve Vyjádření k VKZ a dále ji doplnil. Správce daně tedy rovněž odkazuje na již uvedené k těmto bodům.

1.17

V bodech 2.15.1 (v reakci na bod 3.4.1.9 VKZ) a 2.16.1 (v reakci na bod 3.4.1.11 VKZ) Vyjádření k VKZ daňový subjekt uvádí, že mu skutečnosti uvedené správcem daně v těchto bodech nemohly být známy a ve vztahu k jeho dobré víře nejsou nijak relevantní.

K tomu správce daně znovu uvádí, že zachycení skutkového stavu věci, který se daňového subjektu bezprostředně netýká, mu nedává správce daně ve vztahu k jeho dobré víře k tíži. Naopak skutečnosti, jež se ho dotýkají, dobrou víru zpochybňují, či vylučují, a takto byl výsledek kontrolního zjištění (včetně jeho dodatku) koncipován.

Současně lze doplnit, že z výpovědi jednatelky a ředitelky CONDUIT COMPANY 2 je možné dovodit, že se jednalo o společnost zapojenou do řetězce obchodníků s PHM účelově tak, aby v něm již nefigurovala slovenská CONDUIT COMPANY 1. Obdobně jako v případě MISSING TRADER L jde o tzv. bílého koně a tvrzení uvedené správcem daně v bodě 3.4.1.11 VKZ bylo po doplnění závěrečné odpovědi Maďarské daňové správy jen umocněno (viz body 5. a 6. Dodatku k VKZ a části C této zprávy o daňové kontrole).

1.18

V bodě 2.17.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.4.1.12 VKZ) daňový subjekt uvádí, že p. Alena Lhotská logicky vysvětlila, proč v evidenci daňového subjektu chybí dvě zálohové faktury BUFFER V, a přesto zaslala zálohy spol. PRODEJCE SK s aktuálními variabilními symboly. Dle daňového subjektu se nejedná o žádnou nestandardnost.

Správce daně má naopak za to, že absence zálohových dokladů v účetní a daňové evidenci za nestandardní rozhodně považovat lze, a vysvětlení, že úhrada byla provedena na základě SMS zprávy sice vyloučit nelze, ale je s určitým podivem, že si p. Lhotská na tuto okolnost vzpomněla tak přesně, když si v době, kdy správce daně tuto skutečnost s daňovým subjektem prověřoval (jak vyplývá ze spisu daňového subjektu), byla jistá, že počet zálohových a zúčtovacích faktur přijatých od BUFFER V je shodný, a všechny byly rovněž evidovány. Nota bene v kontrastu s tím, když daňový subjekt tvrdí, že si nemůže pamatovat veškeré dodavatele a ani to, zda spol. MISSING TRADER L byla čtvrtletním nebo měsíčním plátcem DPH.

1.19

V bodě 2.18.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.4.1.13 VKZ) daňový subjekt znovu uvádí, že mu skutečnosti uvedené správcem daně nemohly být známy a ve vztahu k jeho dobré víře nejsou nijak relevantní. K tomu dodává, že mu není známo, proč je správce daně do VKZ uvádí, když sděluje, že je daňovému subjektu nedává k tíži.

K tomu správce daně uvádí, že výsledek kontrolního zjištění zachycuje zjištěný skutkový stav věci bez ohledu na to, které ze skutečností jsou daňovému subjektu k tíži kladeny a které ne. V předmětném bodě správce daně zaznamenal číselné řady dokladů tuzemských subjektů zapojených v řetězových obchodech, které (zjednodušeně) začínají vždy číslem jedna (s výjimkou BUFFER 1). Za povšimnutí ale stojí, že daňový subjekt vynechal z citace správce daně číselnou řadu MISSING TRADER L, která daňovému subjektu nápadná být měla.

1.20

V bodě 2.19.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.2 VKZ) daňový subjekt opětovně uvádí, že PRODEJCE SK podmínil vypravení vlaků s PHM plnou úhradou záloh na kupní ceny PHM, k čemuž navrhuje jako důkaz provedení výsledku statutárních zástupců PRODEJCE SK.

K tomu správce daně opakovaně uvádí, že podmínění vypravení vlaků uhrazením záloh nezpochybňuje, ale na základě vyhodnocení veškerých relevantních důkazů trvá na tom, že zálohu nebyl nucen platit daňový subjekt, neboť smluvním odběratelem spol. PRODEJCE SK byla DISTRIBUTOR DO ČR. Svědecká výpověď je tudíž v tomto směru bezpředmětná.

1.21

V bodě 2.21 Vyjádření k VKZ (*z logiky dosavadního označení jednotlivých bodů měl být zřejmě označen jako bod 2.20.1*) daňový subjekt uvádí, že se neztotožňuje se závěry správce daně uvedenými v bodě 3.6.3. VKZ, neboť u svých dodavatelů ověřoval, zda jsou spolehlivými plátcí DPH a registrovanými distributory PHM a ve vztahu k dalším interním postupům (které blíže nespecifikuje) lze mít za to, že postupoval obezřetně a jednal s péčí řádného hospodáře, nadto ve vztahu k dalším opatřením (opět bez bližší specifikace), která přijal a realizoval za účelem vyhnutí se případné účasti na daňovém podvodu na DPH.

K tomu správce daně uvádí, že na svých závěrech setrvává a k vyjádření daňového subjektu doplňuje, že ho považuje za pouhou formální deklamaci bez racionální opory.

1.22

V bodě 2.22.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.6.4 VKZ) daňový subjekt odkazuje na argumentaci uvedenou v bodě 2.12. Protože se správce daně k argumentaci daňového subjektu vyjádřil (viz body 1.13 a 1.14 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole), dalšího komentáře není třeba.

K důkazním návrhům učiněným daňovým subjektem v rámci bodu 2.12 Vyjádření k VKZ lze ve vztahu k této části VKZ uvést jen tolik, že správce daně nevyhodnotil jejich provedení za důvodné ani ve vztahu k tomuto bodu VKZ.

Současně lze doplnit, že daňový subjekt formálním odkazem na argumentaci uvedenou v bodě 2.12 Vyjádření k VKZ nspecifikoval jednoznačně důvody provedení navržených důkazů ve vztahu k tomuto bodu VKZ, byť je z kontextu bylo možno dovodit.

1.23

V bodě 2.24 Vyjádření k VKZ (*opět z logiky dosavadního označení jednotlivých bodů měl být zřejmě označen jako bod 2.23.1*) daňový subjekt k bodu 3.6.5 VKZ uvádí, co konkrétně bylo sjednáno s BUFFER V, přičemž jako důkaz označuje Zápis z jednání mezi daňovým subjektem a BUFFER V ze dne 19. 4. 2013 podepsaný zřejmě p. Lhotskou za FAU a p. J. S. za BUFFER V.

K tomu správce daně uvádí, že se s předmětným důkazním prostředkem vypořádal již v části 3.7 bod ad 37) VKZ, kdy tato listina nebyla osvědčena jako důkaz v daňovém řízení s FAU, neboť tímto zápisem nelze prokázat skutečnosti požadované správcem daně ve výzvě k prokázání skutečností.

Nad rámec již uvedeného lze tento důkazní prostředek současně označit za zcela nevěrohodný, a to nikoliv proto, že již byl zpochybněn ze strany OFŘ v jím vedeném řízení, ale především proto, že je v rozporu s dřívějším sdělením p. Lhotské v tom smyslu, že obchodní spolupráce s BUFFER V začala tím, že jim BUFFER V zaslala nabídkový ceník emailem ze dne 25. 4. 2013 a na jeho základě byla následně dne 30. 4. 2013 uzavřena písemná smlouva (viz bod 2.2.2 VKZ a této zprávy o daňové kontrole v oddílu A), což následně potvrdil i p. Csabi do protokolu ze dne 16. 10. 2014 (viz bod 3.1.6 VKZ a této zprávy o daňové kontrole v oddílu A). Pokud tedy daňový subjekt do 25. 4. 2013 o nabídce ze strany BUFFER V nevěděl, stěží mohl být 19. 4. 2013 sepsán předmětný zápis. Správce daně má současně za to, že pokud by předmětný zápis existoval již v průběhu r. 2014, jistě by byl správci daně předložen v době, kdy intenzivně zjišťoval okolnosti navázání obchodních vztahů jak s BUFFER V, tak s MISSING TRADER L.

1.24

V bodě 2.47.1 Vyjádření k VKZ (*jak již bylo uvedeno výše, číselná řada bodů až do č. 2.46 ve Vyjádření k VKZ chybí*) uvádí daňový subjekt k bodu 3.6.6 VKZ totéž, co již uvedl v bodě 2.21 – z toho důvodu správce daně pouze odkazuje na své vyjádření k tomuto bodu.

1.25

V bodě 2.49.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.8 a citovanou část bodu 3.6.9 VKZ) nejprve daňový subjekt uvádí, že pokud byly PHM dopraveny do jiných daňových skladů, než v Přerově, nijak to neodporuje jeho tvrzení uvedenému v reakci na výzvu k prokázání skutečností. Ke způsobu úhrady odkázal na svou argumentaci uvedenou výše a k řádnému uplatnění nároku na odpočet daně ze strany BUFFER V sdělil, že rozhodnutí OFŘ k ručitelským výzvám je předmětem správní žaloby daňového subjektu vedené u Krajského soudu v Brně.

K tomu správce daně doplňuje, že poukazem na to, že ve dvou případech nebyl daňový subjekt konečným příjemcem zboží v daňovém skladu DAŇOVÝ SKLAD 1, správce daně reagoval na tvrzení daňového subjektu v tom smyslu, že zálohu společnosti PRODEJCE SK hradil poslední kupující, tedy daňový subjekt. Správce daně prokázal, že zálohu hradil daňový subjekt i ve dvou případech, kdy posledním kupujícím nebyl, což neznamená nic jiného, než že tvrzení daňového subjektu o hrazení záloh konečnými příjemci zboží v daňových skladech v těchto dvou případech neodpovídá skutečnosti.

Současně správce daně podotýká, že dva případy, kdy zboží směřovalo do daňového skladu ve Střelicích, nebyly v části 3.6.8 VKZ zmíněny, neboť k tomu nebyl důvod. Daňový subjekt tak zřejmě reaguje na zcela jinou část VKZ. Na srozuměnou lze ale uvést, že v případě nákupu od BUFFER V směřovalo zboží dvakrát do Střelic (konečnému příjemci FAU) a jednou do Pardubic (FAU přeprodala společnosti ODBĚRATEL 1) a v případě MISSING TRADER L opět jednou do Pardubic (rovněž s přeprodejem společnosti ODBĚRATEL 1), což vyplývá mj. ze schémat uvedených v bodě 3.3.1 VKZ a této zprávy o daňové kontrole.

Ke způsobu úhrady kupní ceny pak správce daně rovněž odkazuje na již uvedené.

1.26

V bodě 2.50.1 Vyjádření k VKZ (směřující k bodu 3.6.11 VKZ) daňový subjekt odkazuje (bez podrobnější specifikace) na výše uvedenou argumentaci v tomto vyjádření – stejně tak proto činí i správce daně.

1.27

V bodě 2.52.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.14 VKZ) daňový subjekt uvádí, že pokud správce daně neměl na mysli, že by se všichni účastníci řetězců museli nutně vzájemně znát, považuje konstatování průběhu postupného obchodu za irelevantní, protože popis realizace obchodu zcela odpovídá jakékoliv obchodní praxi.

K tomu správce daně odkazuje na bod 1.10 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole, kde se již k obdobnému tvrzení vyjádřil. Zde lze pouze doplnit, že realizace „postupného obchodu“ zajisté neprobíhala nahodile, což platí zejména pro obměnu jednotlivých účastníků řetězce. Jedinými subjekty, které se po dobu realizace obchodních případů neměnily, byly PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR a FAU. Z výše uvedeného sice nelze bez dalšího dovodit, kdo realizaci daňového podvodu organizoval, ale naznačuje, které subjekty byly při obchodování s PHM významné a do jaké míry, a které byly do řetězců zapojeny pouze účelově.

1.28

V bodě 2.53.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.15 VKZ) daňový subjekt odkazuje na své následné vyjádření k bodu 3.7 – stejně tak činí i správce daně.

1.29

V bodech 2.54.1 (v reakci na bod 3.6.16 VKZ) a 2.55.1 (v reakci na bod 3.6.17 VKZ) Vyjádření k VKZ daňový subjekt odkazuje na své vyjádření k bodu 2.12. Protože se správce daně k argumentaci daňového subjektu vyjádřil (viz body 1.13 a 1.14 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole), dalšího komentáře není třeba.

K důkazním návrhům učiněným daňovým subjektem v rámci bodu 2.12 Vyjádření k VKZ lze ve vztahu k této části VKZ uvést jen tolik, že správce daně nevyhodnotil jejich provedení za důvodné ani ve vztahu k tomuto bodu VKZ.

Současně lze doplnit, že daňový subjekt formálním odkazem na argumentaci uvedenou v bodě 2.12 Vyjádření k VKZ nespecifikoval jednoznačně důvody provedení navržených důkazů ve vztahu k tomuto bodu VKZ, byť je z kontextu bylo možno dovodit.

1.30

V samostatně neoznačeném bodě části 2.56 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.18 VKZ) daňový subjekt odkázal na níže uvedené vyjádření bez bližší specifikace. Z kontextu správce daně dovodil, že se zřejmě jedná o vyjádření související s výpovědí prokuristy daňového subjektu v řízení vedeném OFŘ, tedy k části 3.7 VKZ, a proto na ni taktéž odkazuje.

1.31

V bodě 2.57.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.19 VKZ) daňový subjekt uvádí, že se se závěry správce daně neztotožňuje, že je jeho argumentace věcně irelevantní a svědčí o jeho neznalosti reality obchodování se specifickou komoditou PHM. Na to navazuje vysvětlením, že dodavatelé PHM nejsou pouze producenti, ale také registrovaní distributoři, že v této oblasti je prioritní výše ceny PHM při zohlednění její kvality, schopnost získat kontakty na obchodní partnery a sjednat co nejlepší obchodní podmínky. Dále rozvíjí, že každý podnikatelský subjekt se od počátku snaží o dosažení zisku, udržet se na trhu a získat historii a vážnost a že každému etablovanému subjektu, který začínal od počátku, nemůže být tato skutečnost dávana k tíži, jakož ani jeho obchodním partnerům. Následně pak uzavírá, že sám nakupuje PHM i od dalších subjektů, které nedosahují stejné obchodní vážnosti, přičemž ze strany finančních orgánů nebyla nalezena žádná pochybení nebo podvodná činnost.

K tomu správce daně uvádí, že zcela jistě nedává daňovému subjektu k tíži, že kdysi začínal od počátku, ale dává mu k tíži, že nedokázal zabránit svému zapojení do daňových podvodů na DPH nákupem PHM od BUFFER V a MISSING TRADER L. Nicméně pokud daňový subjekt přistoupil k realizaci nákupů PHM od BUFFER V a MISSING TRADER L tak, jak naznačuje (tzn. ačkoliv věděl, že se jedná o začínající či dosud nikterak etablované podnikatele, kteří nabízejí k prodeji PHM za mimořádně příznivou cenu, ale nevzbudilo to v něm žádnou pochybnost) lze shrnout, že zcela rezignoval na obezřetný postup co do zajištění legality obchodování, jímž se sám zaštiťuje. Zbývající část vyjádření lze pak označit za vyjádření zcela obecné bez jakékoliv relevance k výsledku kontrolního zjištění.

1.32

V bodě 2.58.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.20 VKZ) daňový subjekt odkazuje na svou argumentaci uvedenou k tomuto bodu VKZ ve sdělení k výzvě k prokázání skutečností. A protože se správce daně s argumentací daňového subjektu uvedenou v bodě 3.20.1 vyjádření k výzvě již vypořádal, netřeba v tomto směru doplňovat nic dalšího.

1.33

V bodě 2.59.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na bod 3.6.21 VKZ) daňový subjekt uvádí, že postupoval obezřetně, když uzavřel s BUFFER V a MISSING TRADER L písemné smlouvy, což mělo být ze strany správce daně posouzeno ku prospěchu daňového subjektu.

K tomu správce daně uvádí, že se s vyjádřením daňového subjektu neztotožňuje a odkazuje na svou argumentaci uvedenou v bodech 3.4.1.14 až 3.4.1.16 VKZ a této zprávy o daňové kontrole v oddíle A.

1.34

V samostatně neoznačeném bodě části 2.60 Vyjádření k VKZ (v reakci na část bodu 3.6.22 VKZ) daňový subjekt navrhuje jako důkaz výslech statutárních orgánů PRODEJCE SK bez bližšího vysvětlení důvodu jejich účasti v tom smyslu, které skutečnosti hodlá účastí těchto třetích osob prokázat nebo vysvětlit (ust. § 92 odst. 6 daňového řádu). Již z tohoto důvodu lze proto důkazní návrh odmítnout.

Jak ale vyplývá z kontextu, jedná-li se o otázku, zda PRODEJCE SK podmínil dodání PHM zaplacením zálohy předem, není třeba svědecké výpovědi, neboť v důkazním řízení bylo postaveno najisto, že PRODEJCE SK zálohy sice vyžadoval, ale nikoliv jako přímou platbu od daňového subjektu. Současně lze odkázat na již uvedené v bodě 1.20 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole.

1.35

V bodě 2.63 Vyjádření k VKZ (*z logiky dosavadního označení jednotlivých bodů měl být zřejmě označen jako bod 2.62.1*) daňový subjekt v reakci na bod 3.6.26 VKZ odkazuje na svou argumentaci uvedenou v bodě 2.12. Protože se správce daně k argumentaci daňového subjektu vyjádřil (viz body 1.13 a 1.14 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole), dalšího komentáře není třeba.

K důkazním návrhům učiněným daňovým subjektem v rámci bodu 2.12 Vyjádření k VKZ lze ve vztahu k této části VKZ uvést jen tolik, že správce daně nevyhodnotil jejich provedení za důvodné ani ve vztahu k tomuto bodu VKZ.

Současně lze doplnit, že daňový subjekt formálním odkazem na argumentaci uvedenou v bodě 2.12 Vyjádření k VKZ nespécifikoval jednoznačně důvody provedení navržených důkazů ve vztahu k tomuto bodu VKZ, byť je z kontextu bylo možno dovodit.

1.36

V bodě 2.64.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na body 3.6.27 a 3.6.28 VKZ) daňový subjekt uvádí, že tvrzení správce daně uvedené v tomto bodě neodpovídá skutečnosti, protože ve svém sdělení k výzvě k prokázání skutečností uvedl řadu interních opatření (kromě ověření plátcovství DPH, registrace distributora PHM a spolehlivosti plátce DPH), které byly uvedeny v rámci celého jeho sdělení.

K tomu správce daně uvádí, že se k plnění daňového subjektu na výzvu k prokázání skutečností podrobně vyjádřil na str. 68 až 86 VKZ (viz tytéž strany této zprávy o daňové kontrole), přičemž pokud v bodě 3.6.28 VKZ doslovně uvedl, že: *„Daňový subjekt se v rámci plnění na výzvu omezil pouze na tvrzení skutečností správci daně již známých s tím, jedinými opatřeními, která by měla svědčit ve prospěch daňového subjektu ohledně dobré víry v legalitu obchodních transakcí, kterých byl účasten, byla formální ověření informací o tom, že jeho dodavatelé BUFFER V a MISSING TRADER L byli registrováni jako plátcí DPH, jako distributoři PHM a nebyli vedeni jako nespolehliví plátcí ve smyslu ust. § 106a ZDPH.“*, znamená to, že onu řadu (dalších) interních opatření takto nevyhodnotil.

1.37

V bodě 2.65.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na daňovým subjektem neoznačený bod 3.7 VKZ v části ad 30), 31) a 32)) daňový subjekt uvádí, že předmětný znalecký posudek je hodnotným důkazem ve vztahu ke způsobu úhrady kupní ceny PHM a jejího DPH ze strany daňového subjektu ve vztahu k BUFFER V.

K tomu správce daně uvádí, že názor daňového subjektu nesdílí, neboť Znalecký posudek č. 869/02/16 (předložený jako důkaz OFŘ), s výše uvedeným ani okrajově nesouvisí (viz bod 3.7 ad 30), 31) a 32) VKZ a této zprávy o daňové kontrole).

1.38

V bodě 2.66.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na část ad 33) a 34) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt uvádí, že se neztotožňuje se závěrem správce daně co do nedůvodnosti provedení důkazů mj. výsledkem p. J. S., přestože není kompetentní, aby se vyjadřoval přímo k nastavení interních kontrolních mechanismů a dalších relevantních opatření ze strany daňového subjektu.

K tomu správce daně uvádí, že skutečnosti, které je s to p. J. S. osvědčit, jsou správci daně dostatečně známy, a není-li kompetentní vyjádřit se k přijatým opatřením daňového subjektu, byla by jeho svědecká výpověď bezcenná. Současně správce daně odkazuje na již uvedené v části 1.23 tohoto oddílu E zprávy o daňové kontrole.

1.39

V bodě 2.67.1 Vyjádření k VKZ (v reakci na neúplně citovanou část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt uvádí, že se neztotožňuje s tvrzením správce daně a že výpověď prokuristy daňového subjektu právě naopak svědčí o nastavení účinných interních kontrolních mechanismů a přijetí relevantních opatření k vyhnutí se účasti na daňovém podvodu.

K tomu správce daně plně odkazuje na obsah a hodnocení výpovědi p. Lhotské (viz bod 3.7 v části ad 37) VKZ a současně oddílu A této zprávy o daňové kontrole) s tím, že tvrzení daňového subjektu lze jednoznačně odmítnout.

1.40

V bodě 2.67.2 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt uvádí, že se neztotožňuje s tvrzením správce daně v tom smyslu, že nelze způsob úhrady kupní ceny odmítnout jako běžnou obchodní praxi jen z toho důvodu, že způsob úhrad záloh rafinerii PRODEJCE SK nebyl sjednán písemně a správce daně nezajistil důkazy o tom, že se jednalo o podmínku PRODEJCE SK.

Proti takto postavené argumentaci se správce daně předně ohrazuje, neboť uvedenou větu: „*Tvrzení, že by se jednalo o podmínku rafinerie PRODEJCE SK, nebylo v řízení potvrzeno, neboť zajištěné důkazy tomu nenasvědčují.*“ nelze interpretovat tak, jak to činí daňový subjekt, tedy že tato podmínka existovala, jen pro ni správce daně neopatřil důkazy. Správce daně dal naopak jednoznačně najevo, že tvrzení daňového subjektu odmítá, byť to na tomto místě nevyjádřil zcela explicitně.

K otázce „běžné obchodní praxe“ lze současně shrnout, že správce daně nikdy nerozporoval, že by PRODEJCE SK byl ochoten vypravit vlak s PHM, aniž by měl uhrazenou zálohu k této dodávce. Nicméně zálohu fakturoval svému odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR a zjevně toleroval, pokud tato záloha byla uhrazena jiným obchodníkem, zejména pokud se jednalo o daňový subjekt, který byl příjemcem zboží v daňovém skladu, do kterého zboží směřovalo. Takto byl v daňovém řízení osvědčen skutkový stav věci a tvrzení, která se snaží podsunout daňový subjekt, správce daně odmítá.

O tom, že svým postupem daňový subjekt minimalizoval své obchodní riziko, správce daně nepolemizuje, neboť to je zřejmé. Obdobným způsobem postupoval i v jiných případech, o čemž svědčí např. protokol o místním šetření sepsaný dne 29. 5. 2013 bývalým místně příslušným správcem daně (Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj, Územním pracovištěm v Opavě) č. j. 1855928/13/3216-05402-804514 ve vztahu k dodávkám PHM od společnosti E. a.s., kdy na otázku, zda může daňový subjekt předložit dohodu o způsobu úhrady zálohových faktur přímo na účet BP Europe SE, bylo správci daně sděleno, že způsob úhrady byl proveden na základě ústní dohody mezi daňovým subjektem a dodavatelem, kdy o této skutečnosti byla informována a zároveň s tím souhlasila i společnost BP Europe SE. Je tedy zřejmé, že ani tento případ nevypovídá o tom, že by podmínkou významného obchodníka s PHM, či přímo rafinerie, byla úhrada zálohových faktur od kohokoliv jiného, než od jeho odběratele, jak se o tom snaží daňový subjekt přesvědčit správce daně.

1.41

V bodě 2.67.3 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt uvádí (v návaznosti na správcem daně uvedený příklad realizace obchodního případu se společností O. T. R. GmbH, který se jím tvrzené běžné obchodní praxi vymyká), že běžná obchodní praxe nemůže být správcem daně vykládána jako praxe, která je aplikována všemi podnikatelskými subjekty ve všech případech, avšak se jedná o obchodní praxi, která je více než obvyklá.

K tomu správce daně uvádí, že se s daňovým subjektem v obecné rovině ztotožňuje. Jak ale vyplývá i z o něco odlišného příkladu uvedeného v předchozím bodě 1.40, nelze přisvědčit daňovému subjektu v tom smyslu, že by běžnou obchodní praxí byl požadavek rafinerie, aby zálohovou úhradu dodávky PHM nehradil její odběratel, ale kupř. až konkrétní koncový příjemce. Argumentace běžnou obchodní praxí tak, jak ji předestírá daňový subjekt, je tedy v předmětném řízení zcela nepatřičná.

1.42

V bodě 2.67.4 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt uvádí, že mu skutečnost ohledně výše záloh fakturovaná ze strany PRODEJCE SK jejímu odběrateli DISTRIBUTOR DO ČR nemohla být známa a není relevantní ve vztahu k jeho dobré víře, protože platil zálohy tak, jak mu byly fakturovány spol. BUFFER V.

K tomu správce daně pouze doplňuje, že ve zmíněné pasáži reagoval na tvrzení daňového subjektu. Je tedy poněkud s podivem, mělo-li být tvrzení daňového subjektu věcně relevantní a nikoliv zcela zavádějící, když se nyní od svého tvrzení nepřímo distancuje.

1.43

V bodě 2.67.5 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt odkazuje na svoji argumentaci k předchozímu bodu - stejně tak činí i správce daně.

1.44

V bodě 2.67.6 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt uvádí, že se neztotožňuje se závěrem správce daně ohledně Zápisu z jednání o platebních podmínkách dodávek PHM.

K tomu správce daně plně odkazuje na již uvedené pod bodem 1.23 této části E zprávy o daňové kontrole.

1.45

V bodě 2.67.7 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt odkazuje na své vyjádření k bodu 2.12. Protože se správce daně k argumentaci daňového

subjektu vyjádřil (viz body 1.13 a 1.14 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole), dalšího komentáře není třeba.

K důkazním návrhům učiněným daňovým subjektem v rámci bodu 2.12 Vyjádření k VKZ lze ve vztahu k této části VKZ uvést jen tolik, že správce daně nevyhodnotil jejich provedení za důvodné ani ve vztahu k tomuto bodu VKZ.

Současně lze doplnit, že daňový subjekt formálním odkazem na argumentaci uvedenou v bodě 2.12 Vyjádření k VKZ nespécifikoval jednoznačně důvody provedení navržených důkazů ve vztahu k tomuto bodu VKZ, byť je z kontextu bylo možno dovodit.

1.46

V bodě 2.67.8 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt odkazuje na svou argumentaci k bodu 2.6 Vyjádření k VKZ a doplňuje, že tzv. kvóty jsou zcela běžné na trhu s produkty závislými na těžbě nerostných surovin a ve vztahu k výrobě PHM je obvyklou praxí, že před koncem roku rafinerie vyjednávají se svými obchodními partnery, kolik kterému co do množství dodají v následujícím kalendářním roce. Současně daňový subjekt navrhuje zajištění a provedení důkazu tím, aby se PRODEJCE SK vyjádřil, zda mezi ním a odběratelem DISTRIBUTOR DO ČR byly dohodnuty tzv. kvóty a zda se jedná o obchodní praxi PRODEJCE SK ve vztahu k jeho obchodním partnerům.

K tomu správce daně uvádí, že tento důkazní návrh je zcela irelevantní, neboť to, jakým způsobem PRODEJCE SK postupoval a postupuje vůči svým odběratelům a zda nastavuje či nenastavuje svým smluvním odběratelům kvóty na následující rok, nijak nesouvisí s přijetím a nastavením interních mechanismů, kterými by se daňový subjekt vyvaroval účasti na daňovém podvodu.

Nadto je třeba uvést, že daňový subjekt ve snaze pokusit se jinak racionálně objasnit důvod ukončení přímých nákupů PHM od spol. DISTRIBUTOR DO ČR (když už dříve uvedl, že mu nevyhovovala vysoká cena) sdělil prostřednictvím tvrzení p. Lhotské do protokolu sepsaném na OFŘ, že kvótami byla vlastně zavázána společnost DISTRIBUTOR DO ČR vůči svým odběratelům.

Správce daně tak závěrem může konstatovat, že tvrzení daňového subjektu si v řadě případů ve vzájemných souvislostech odporují, mění se v čase a nejsou než ryze účelovými tvrzeními, která správce daně ujišťují o tom, že o své účasti na daňovém podvodu nikoliv jen vědět mohl, ale zřejmě i věděl.

V ostatním správce daně odkazuje na bod 1.8 této části E zprávy o daňové kontrole, kde se vypořádal s tvrzením, na které odkazuje daňový subjekt.

1.47

V bodě 2.67.9 Vyjádření k VKZ (v reakci na další část ad 37) bodu 3.7 VKZ) daňový subjekt odkazuje na své vyjádření k bodu 2.12 a na vyjádření uvedené v předchozím bodě. K tomu dále doplňuje, že p. Lhotská nebyla obeznámena s obchodními podmínkami mezi společnostmi DISTRIBUTOR DO ČR, CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2 a nebylo jí známo, že se postupného obchodu účastní i jiné subjekty než PRODEJCE SK, DISTRIBUTOR DO ČR, BUFFER V a MISSING TRADER L. Dále uvádí, že tvrzení správce daně ohledně emailové komunikace mezi DISTRIBUTOR DO ČR a CONDUIT COMPANY 1 je spekulací a uvedené nevylučuje a nerozporuje tvrzení prokuristy daňového subjektu.

K tomu správce daně uvádí, že pokud daňový subjekt neznal obchodní podmínky jiných subjektů, stěží mu přisvědčit, pokud v rámci protokolu sepsaném na OFŘ vysvětluje, z jakého důvodu nebylo údajně možné nakoupit PHM od společnosti DISTRIBUTOR DO ČR i v květnu a následujících měsících roku 2013. Správce daně v tomto směru pouze uvedl,

jaký důkaz zpochybňuje tvrzení daňového subjektu. A to bez ohledu na obsah svědecké výpovědi p. M. O., který tou dobou správce daně ještě neměl k dispozici.

K odkazu daňového subjektu na vyjádření k bodu 2.12 správce daně uvádí, že se k argumentaci daňového subjektu vyjádřil (viz body 1.13 a 1.14 tohoto oddílu zprávy o daňové kontrole) a další komentář není důvodný. Obdobně to platí pro odkaz daňového subjektu na předchozí bod 2.67.8 Vyjádření k VKZ.

K důkazním návrhům učiněným daňovým subjektem v rámci bodu 2.12 Vyjádření k VKZ lze ve vztahu k této části VKZ uvést jen tolik, že správce daně nevyhodnotil jejich provedení za důvodné ani ve vztahu k tomuto bodu VKZ.

Současně lze doplnit, že daňový subjekt formálním odkazem na argumentaci uvedenou v bodě 2.12 Vyjádření k VKZ nespécifikoval jednoznačně důvody provedení navržených důkazů ve vztahu k tomuto bodu VKZ, byť je z kontextu bylo možno dovodit.

1.48

Vzhledem k tomu, že k další citované části ad 37) bodu 3.7 VKZ se daňový subjekt již samostatně nevyjadřuje, a v bodě 2.68 pouze cituje správcem daně uvedené v bodě 4.1 VKZ, správce daně již nepřipojuje další komentář.

1.49

K závěru Vyjádření k VKZ uvedených pod body 2.69 a 2.70 správce daně odkazuje na již uvedené v bodě 1.2 tohoto oddílu E zprávy o daňové kontrole.

1.50

Závěrem lze shrnout, že Vyjádření k VKZ, jakož i důkazní návrhy daňového subjektu v něm obsažené, nezměnily výsledek kontrolního zjištění tak, jak s ním byl daňový subjekt seznámen dne 11. 11. 2016 a 5. 12. 2016, a na svých závěrech promítnutých do této zprávy o daňové kontrole správce daně nadále trvá.

Pro úplnost správce daně dodává, že dne 3. 1. 2017 obdržel konečnou odpověď na svou žádost v rámci mezinárodní výměny informací ohledně společnosti DISTRIBUTOR DO ČR (tato odpověď je evidována pod č. j. 1215/17/4232-22793-800683).

Konkrétně byl správce daně obeznámen s tím, že zboží bylo objednáno jménem DISTRIBUTOR DO ČR panem M. O. emailem a telefonicky, zákazníci DISTRIBUTOR DO ČR měli možnost provést zálohové platby přímo na PRODEJCE SK pouze ve výjimečných případech, fakturované částky byly zaplacený převodem, přeprava zboží byla objednána a zaplacená společností PRODEJCE SK, která by měla by být schopna předložit kompletní dokumentaci včetně podrobností o přepravci, zboží bylo následně prodáno mj. společností CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2, kontakt s osobami, které zadaly objednávky, byl navázán emailem a telefonicky a objednávky zadávali za jednotlivé společnosti v případě CONDUIT COMPANY 1 pan J. K. a v případě CONDUIT COMPANY 2 paní Lia Kovács. V příloze bylo poskytnuto rovněž 39 zálohových faktur vystavených společností CONDUIT COMPANY 1 a CONDUIT COMPANY 2, jejichž číselná řada se shoduje s číselnou řadou zálohových faktur vystavených společností PRODEJCE SK.

S ohledem na skutečnost, že tato odpověď správci daně došla až po té, co zformuloval výsledek kontrolního zjištění a daňový subjekt s ním seznámil, takže na ní daňový subjekt nemohl reagovat, přičemž tato odpověď prima facie pouze potvrzuje závěr správce daně, správce daně jí v rámci daňové kontroly nepoužil jako důkaz proti daňovému subjektu.

F: ZÁVĚR

Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole (§ 147 odst. 4 daňového řádu).

Podpisem zprávy o daňové kontrole je ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola (§ 88 odst. 4 daňového řádu).

Odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly (§ 88 odst. 6 daňového řádu).

Zpráva o daňové kontrole má 110 stran a 18 příloh.

Zpráva o daňové kontrole byla vyhotovena dne: 6. 1. 2017

Zpráva o daňové kontrole byla projednána s kontrolovaným daňovým subjektem dne:

Za daňový subjekt:

Jméno, příjmení a titul:

.....
Podpis

Za správce daně:

Jméno, příjmení a titul: xxxxxxxxxxxxxxxxx, Ing.

.....
Podpis

Za správce daně:

Jméno, příjmení a titul: xxxxxxxxxxxxxxxxx, Ing.

.....
Podpis