



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a JUDr. Hany Pipkové ve věci

žalobce: **TSR Czech Republic s.r.o.**, se sídlem Praha 8 – Karlín, Sokolovská 192/79, IČ: 40614 875,
zastoupeného JUDr. Jiřím Jarošem, Ph.D., advokátem se sídlem Praha 4, na Pankráci 11/449,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 3. 2014, č. j. 6410/14/5000-14304-702972,

t a k t o:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

I. Obsah žaloby a replika žalobce.

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro Prahu 8 dne 23. 7. 2012, č. j. 38686/12/013711107710.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

2. Jak uvedl, Finanční úřad pro Prahu 8 (dále jen „správce daně“) výzvou ze dne 19. 7. 2011, č. j. 290402/11/008513108915, zahájil vůči žalobci postup k odstranění pochybností, neboť po přezkoumání daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za období květen 2011 vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečnitelných zdanitelných plnění vykázaných v oddíle C přiznání.

3. Na základě protokolu o projednání výsledků postupu k odstranění pochybností č. j. 296000/12/0089311/08978, vydal správce daně dne 23. 7. 2012, platební výměr č. j. 38686/12/013711107710 (dále jen „platební výměr“), kterým stanovil základ daně a žalobci vyměřil daň z přidané hodnoty. Správce daně neuznal nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty z dodávek společnosti AYOMA s.r.o., a Tochajda s.r.o.; proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o němž zamítavě rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

4. Žalobce vytýká napadenému rozhodnutí nezákonnost a nepřezkoumatelnost dále namítl nezákonnost předcházejícího rozhodnutí správce daně a vady předcházejícího správního řízení. Žalobce byl zkrácen na svých právech tím, že žalovaný i správce daně dospěli v důsledku nesprávného a neúplného zjištění skutkového stavu, nesprávného a neúplného hodnocení důkazů, nesprávné aplikace principů dělení důkazního břemene a nesprávného právního posouzení věci k závěru, že nebyly splněny podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH podle § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon č. 235/2004 Sb.“).

5. Nezákonnost rozhodnutí žalovaného i platebního výměru spatřuje žalobce v:

- nesprávném právním posouzení věci
- nesprávném a neúplném hodnocení důkazů, které bylo provedeno v rozporu se základními zásadami stanovenými v § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen „daňový řád“)
- nesprávném závěru o tom, že žalobce neunesl důkazní břemeno
- porušení procesních předpisů, kterých se správce daně i žalovaný dopustili tím, že neprovedli žalobcem navrhované důkazy a naopak v řízení použili důkazy nezákonně opatřené

6. V podané žalobě žalobce obsáhle cituje judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2Afs 24/2007-119) a Soudního dvora Evropské unie (rozsudek ze dne 21. 6. 2012 ve věci Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11, rozsudek ze dne 6. 9. 2012 ve věci Gábor Tóth C-324/11, rozsudek ve věci Optigen, ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 a rozsudek ze dne 6. 7. 2006 ve věci Kittel a Recolta Recycling, C-439/04 a C-440/04). Z uvedených rozhodnutí žalobce dovozuje, že správce daně i žalovaný byli povinni dostatečně právně prokázat objektivní okolnosti umožňující učinit závěr, že žalobce věděl nebo musel vědět, že plnění uplatňované k odůvodnění nároku na odpočet bylo součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu (dodávky od společnosti Tochajda) nebo, že žalobce měl indicie odůvodňující podezření, že na straně vystavitele daňových dokladů došlo k nesrovnalostem či podvodu.

7. Co se týče dodávek od společnosti AYOMA s.r.o., se sídlem Praha 2, Vyšehradská 1349/2, IČ: 29210615, (dále jen „AYOMA“); žalobce trval na tom, že v rámci daňového

řízení prokázal splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH z plnění přijatých na základě dokladů vystavených společností AYOMA což konkrétně byly Ni a Cu katody. Pochybnosti žalovaného ohledně správnosti dokladů, které žalobce v řízení předložil, vycházely z informací poskytnutých jednatelem společnosti AYOMA, dále z toho, že vážní listky předložené žalobcem nestačily k prokázání, kdo byl skutečným dodavatelem Ni a Cu katod a také z toho, že se nepodařilo dožádáním ověřit dodání zboží.

8. V první řadě žalobce vytkl správci daně, že svá zjištění opřel o vysvětlení jednatele společnosti AYOMA P. Z., podané při místním šetření dne 9. 12. 2011, ačkoli takové vysvětlení nemůže sloužit jako důkazní prostředek (§ 79 odst. 3 daňového řádu), tím spíše, pokud správce daně vzal za důkazní prostředek vysvětlení podané podle § 158 odst. 6 trestního řádu. Žalobce trval na tom, že výpověď P. Z. jako svědka nebyla v daňovém řízení provedena pro liknavost správce daně, což nemůže jít k tíži žalobce. Tím, že podání vysvětlení správce daně použil jako důkaz v daňovém řízení, bylo zasaženo do práva žalobce být výslechu svědka přítomen podle § 96 odst. 5 daňového řádu. Nad rámec uvedeného žalobce zpochybnil způsob, jakým správce daně výpověď svědka hodnotil.

9. Pokud jde o identifikaci dodavatele při uskutečnění dodávky, v podané žalobě žalobce podrobně popsal systém typický pro výkup kovového odpadu. V daňovém řízení žalobce předložil vážní listky, které mají stěžejní význam, neboť jimi se dodavateli potvrzuje přijetí konkrétního množství zboží v určité kvalitě. Vážní listky měly být hodnoceny v souhrnu všech dalších dokladů, které žalobce v řízení předložil, správce daně se v rozporu s § 90 daňového řádu k vážním lístkům nevyjádřil vůbec, žalovaný se jimi zabýval v napadeném rozhodnutí, aniž by však specifikoval, na čem své závěry ohledně vážných lístků založil.

10. Uskutečnění zdanitelných plnění prokazuje též výpověď svědka L. M., který disponoval generální plnou mocí k jednání jménem expediční společnosti RONY sped s.r.o. Ze svědecké výpovědi vyplývá, že dodávky niklových a měděných katod byly do areálu žalobce dodávány jako dodávky společnosti AYOMA. Žalobce nesouhlasí s interpretací svědecké výpovědi učiněnou daňovými orgány, které dovozují, že svědek se společností AYOMA nejednal.

11. Svědek P. M. se vyjádřil pouze ke vztahům mezi společnostmi GENERON SLOVAKIA, spol. s.r.o. a ADVERSTRUCTION s.r.o., jeho výpověď nemohl nijak zpochybnit dodávky katod od společnosti AYOMA.

12. Žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného ve vztahu k platbám společnosti AYOMA jako dodavateli. Žalobce prokazatelně kupní cenu za dodávky hradil na bankovní účet společnosti AYOMA, která pak dále pravděpodobně platila svému dodavateli společnosti ADVERSTRUCTION s.r.o., a tato dále společnosti GENERON SLOVAKIA. To však z hlediska nároku žalobce na odpočet DPH není rozhodné.

13. Nárok žalobce na odpočet DPH nemůže být zpochybněn proto, že AYOMA neuhradila vykázanou daňovou povinnost za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 a stala se nekontaktní pro svého správce daně. Žalobce ani nemá prostředky, jak zjišťovat, zda jeho dodavatel plní své daňové povinnosti, či k těmto povinnostem unese důkazní břemeno. Žalovaný neprokázal, že ve věci došlo k podvodnému jednání – řetězovým

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

obchodům, tím méně pak, že by žalobce o takovém jednání věděl nebo vědět mohl. AYOMA přitom v rámci svého řádného přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2010 vykazala uskutečnění zdanitelných plnění v rozsahu, který mohl zahrnovat dodávky určené žalobci.

14. Žalobce nesouhlasil se způsobem, jakým správce daně přenesl důkazní břemeno na žalobce a trval na tom, že v daňovém řízení důkazní břemeno v potřebném rozsahu unesl a bylo na správci daně, aby prokázal skutečnosti zpochybňující uskutečnění zdanitelného plnění, jak je žalobce tvrdil. Podmínkou pro odnětí nároku na odpočet DPH vyplývající z judikatury Soudního dvora je že daňový subjekt „věděl nebo musel vědět“, že přijaté plnění je zasaženo podvodem na DPH. Důkazní břemeno týkající se existence daňového řetězce a vědomosti daňového subjektu o existenci daňového podvodu nese správce daně.

15. Za nezákonný žalobce označil postup správce daně ve věci místního šetření (protokol ze dne 18. 4. 2011, č. j. 157671/11/008934105193) s tím, že aniž by skutečně na místě samém šetření prováděl, dotazoval se zaměstnance žalobce J. Š. na osobu P. Z. Zplnomocněné zaměstnankyni žalobce neumožnil klást svědkovi otázky, resp. jí v tomto smyslu vůbec neposkytl relevantní poučení.

16. Žalovaný nevyhověl návrhu na doplnění dokazování žalobce a to výslech pracovníků správce daně, které se místního šetření zúčastnily a své skutkové závěry opřel pouze o úřední záznam o provedení tohoto úkonu.

17. Ve vztahu ke společnosti Tochajda s.r.o. se sídlem vysoké Mýto – Litomyšlské předměstí, Husova 542, IČ: 27520340, (dále jen „Tochajda“), žalobce trval na tom, že mu bylo za úplatu dodáno zboží od společnosti Tochajda (Ni a Cu katody), žalobce k těmto plněním obdržel daňové doklady vystavené osobou oprávněnou jednat za společnost Tochajda, přičemž tato plnění a daňové doklady byly od plátce DPH a žalobce tato přijatá plnění použil pro svou ekonomickou činnost.

18. Žalovaný neuznal nárok na odpočet DPH s poukazem na nestandardnost obchodních případů s tím, že žalobce věděl nebo musel vědět, že předmětná plnění jsou součástí podvodu spáchaného dodavatelem či jiným subjektem operujícím v dodavatelském řetězci na vstupu, žalobce přitom k podvodnému jednání aktivně přispěl vlastním iniciováním zapojení dalšího článku do stávajícího dodavatelského řetězce. Se závěrem žalovaného žalobce nesouhlasí a napadenému rozhodnutí vytýká nesprávné právní posouzení podmínek odnětí nároku na odpočet DPH, odporující judikatuře Soudního dvora a nesprávné zjištění skutkového stavu, nemající oporu ve správním spise a vady řízení.

19. Jedním z důvodů neuznání nároku na odpočet DPH byla skutečnost, že se nepodařilo prověřit dopravu zboží. Správce daně se zaměřil na uskutečnění dopravy zboží podle registrační značky vozidel (konkrétně 7 T 11 544 a 5 T 76 709) uvedených na příslušných vážních lístcích. Žalovaný dospěl k závěru, že nebylo prokázáno přepravení zboží společností Tochajda žalobci a proto nemůže být prokázáno ani zdanitelné plnění.

20. Žalobce se závěry správce daně nesouhlasil a vytýká žalovanému, že se v napadeném rozhodnutí nevypořádal s námitkami, které žalobce uplatnil v odvolání proti platebnímu výměru, zejména pokud jde o nedostatky ve zjištění požadovaného Finančního úřadu ve

Frýdku-Místku u spediční společnosti SPETRA CZ s.r.o. a nepřezkoumatelný způsob jakým správce daně ověřoval konkrétní registrační značky. Jak žalobce vysvětlil, u dodávek společnosti Tochajda byla sjednána dodací parita na pobočku žalobce v Hradci Králové. Skutečnost, že se v účetnictví společnosti Tochajda nenalézají žádné doklady související s přepravou zboží, nemohla založit povinnost žalobce prokazovat uskutečnění přepravy uvedených dodávek.

21. V rámci odvolacího řízení bylo žalovanému postoupeno stanovisko SFÚ k odvolání, k němuž měl být přiložen „spisový materiál prosinec 2009 a březen 2010“. V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl velké množství skutečností, aniž by specificky referoval ke zdrojům, z nichž tyto skutečnosti zjistil, z napadeného rozhodnutí ani nevyplývá, jak mohou být tyto skutečnosti relevantní ve vztahu k uskutečněným dodávkám v průběhu listopadu a prosince 2010. Podle názoru žalobce je proto žalované rozhodnutí nepřezkoumatelné. Za vadu řízení pak označil i tu skutečnost, že žalovaný mu neposkytl žádnou část převzatého spisu, ačkoli o to žalobce žádal.

22. Žalobce dále nesouhlasí se způsobem, jakým žalovaný hodnotil výpověď svědka Ing. J. K., jednatele společnosti Tochajda, který vypověděl o okolnostech obchodování společnosti Tochajda se žalobcem. Z výpovědi svědka vyplývá, že ve vztahu k žalobci i ke společnosti SUR – METAL jednala společnost Tochajda zcela samostatně. Žalobce dále uvedl, že způsob stanovení ceny byl dohodnutý předem a cena byla zafixována vzorcem vycházejícím z ceny dané komodity na Londýnské burze. Žalobce nesouhlasil se závěry žalovaného, podle kterých určoval podmínky nákupu zboží a společnost Tochajda byla mezi žalobce a společnost SUR METAL s.r.o. účelově vložena a formálně začleněna.

23. K úloze společnosti Tochajda žalobce dále uvedl, že jeho vztah ke společnosti SUR – METAL byl napjatý, tlak na ceny dodávek přerostl až v osobní spory, výhrady žalobce se však netýkaly kvality zboží a spolehlivosti sjednaných dodávek. Zapojení společnosti Tochajda vedlo ke stabilizaci obchodních vztahů, lépe se jí dařilo odolávat tlaku SUR – METALu na zvyšování cen, přičemž dopad marže společnosti Tochajda byl z hlediska rostoucí ceny komodit (téměř dvojnásobek v průběhu roku 2009) nevýznamný. Na proběhlých obchodech žalobce realizoval zisk. Jak uvedl svědek Ing. J. K., snažil se dosahovat marže cca 100 EUR/T tedy ve výši 0,6%.

24. Společnost Tochajda řádně spolupracovala se správcem daně a její nárok na odpočet DPH zpochybněn nebyl. V době uzavření rámcové smlouvy (15. 1. 2010) společnost Tochajda disponovala živnostenským oprávněním k nakládání s odpady.

25. Za nesprávný pokládá žalobce závěr žalovaného, že vystavením dokumentu „základní popis odpadu“ došlo pouze k formálnímu splnění jednoho z požadavků pro nakládání s odpady. Žalobce má za to, že splnění podmínek stanovených předpisy na úseku nakládání s odpady, nesouvisí s výběrem DPH a není podmínkou pro přiznání nároku na odpočet daně.

26. Žalobce vytýká žalovanému nesprávné závěry, pokud jde o předávání zboží mezi společnostmi Tochajda a SUR-METAL. Žalovaný konstatuje, že fyzické předávání zboží mezi oběma společnostmi nebylo prokázáno. Žalobce trval na tom, že ze smlouvy, která

byla uzavřena mezi Tochajdou a SUR-METALem nevyplyvá nutnost zboží předávat, dodávky jsou běžně uskutečňovány prostřednictvím přepravců. K předání zboží může v rámci dopravy dojít i dokumentárně. Zároveň však žalobce trvá na tom, že není jeho povinností prokazovat, zda mezi uvedenými společnostmi k fyzickému převzetí zboží došlo.

27. K závěru žalovaného, že vzhledem k částkám výše zůstatku na bankovních účtech společnosti Tochajda je zřejmé, že zboží mohlo být společnosti SUR – METAL zaplacené až po té, co je zaplatil žalobce, namítl žalobce, že k bankovním účtům společnosti Tochajda neměl přístup a tedy mu nelze přičítat povědomost o výši zůstatků na nich. Posloupnost úhrad patrně reflektuje smluvní nastavení splatnosti faktur.

28. Pokud jde o údajnou nekontaktnost společnosti SUR – METAL, žalobce se závěry žalovaného nesouhlasil. Jak uvedl, jednatelka společnosti A. B. S. s daňovou správou komunikovala, ve věci podala svědeckou výpověď (protokol č. 132928/11388932807664) a předložila správci daně veškeré faktury a dodací listy. S daňovou správou komunikoval i zástupce společnosti Ing. Z. M. Společnost řádně podala všechna daňová přiznání za zdaňovací období říjen 2010 až květen 2011. K odvolání jednatele společnosti a změně vlastnictví došlo až v polovině roku 2011.

29. Žalobce dále polemizuje se závěry žalovaného týkajícími se zjištěného řetězce společností. Společnost SUR – METAL, měla, podle zjištění žalovaného, vykazovat nákup od společnosti CRIONOIDEA s.r.o., ta od společnosti COPPER RECYCLING COMPANY s.r.o. a ta od společnosti BARDOŤTE s.r.o., která je údajně nekontaktní, podávala negativní daňová přiznání anebo je nepodávala vůbec. Žalobce zdůraznil, že ze všech uvedených společností je mu známa toliko společnost SUR – METAL, to že by mu existence ostatních společností byla známa, žalovaný nijak neprokázal. Tvrzení žalovaného o transakcích mezi jmenovanými společnostmi není podloženo žádnými důkazy. Údaje o takzvaném řetězci se objevují ve sdělení Finančního úřadu ve Vysokém Mýtě, vztahují se však k období roku 2009. Při obchodování se společnostmi Tochajda žalobce neměl objektivní důvod a ani prostředky, jak se o existenci těchto společností nebo transakcích mezi nimi dozvědět. Společnost SUR – METAL informace o původu zboží žalobci nesdělovala, ty tvořily její obchodní tajemství. Ze skutečnosti, že mezi statutárními orgány těchto společností figurovali cizí státní příslušníci nelze ničeho dovozovat. Stejně tak nelze ničeho dovozovat z toho, že obchodní kontakty se společnostmi Tochajda od poloviny roku 2010 ustávaly, tato skutečnost nebyla nijak ovlivněna přijetím zákona č. 47/2011 Sb.

30. Žalobce se rovněž vyjádřil k výpovědi svědka M. V první řadě namítl, že tato výpověď byla pořízena v daňovém řízení jiného subjektu, žalobce neměl možnost být tomuto úkonu přítomen. Svědek M. pracoval na pozici vážného, jeho úkolem tedy bylo pouze zvážení dodávky. Pokud má žalovaný za to, že mezi svědeckou výpovědí a výpověďmi provedenými v daňovém řízení jsou rozpory, měl se pokusit je odstranit.

31. Žalobce obdobně, jako v případě dodávek od společnosti AYOMA popsal způsob, jakým zboží přebíral, vysvětlil systém vážných lístků a fungování vlastního IT systému RECY a podrobně se vyjádřil k uskutečnění dodávky zboží ze dne 7. 12. 2010.

32. Dále žalobce namítl procesní pochybení žalovaného. Žádost Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 15. 9. 2011 byla vydána bez zákonného podkladu a tedy v rozporu se zásadou legality zakotvenou v § 5 daňového řádu. Žalovaný v napadeném rozhodnutí bez dalšího převzal údaje uvedené v odpovědi Finančního úřadu Ostrava ze dne 25. 1. 2010 adresované Finančnímu úřadu ve Vysokém Mýtě, přestože k těmto závěrům neobdržel žádné konkrétní listiny nebo jiné důkazní prostředky, z nichž by tyto údaje vyplývaly. Pouhá odpověď finančního úřadu na dožádání jiného finančního úřadu nemůže sloužit jako důkazní prostředek.

33. Nakonec žalobce vytkl žalovanému neprovedení důkazů, které v odvolacím řízení navrhoval. Konkrétně šlo o:

zprávu o daňové kontrole společnosti Tochajda ze dne 19. 10. 2011, č. j. 67624/11/274930604234, zpracované Finančním úřadem ve Vysokém Mýtě, rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 16. 10. 2012, č. j. 2967/12-1300603479, vydané v daňovém řízení společnosti Tochajda, protokol o svědecké výpovědi A. B. S. ze dne 9. 5. 201, č. j. 132928/11388932807664, faktury a dodací listy společnosti SUR-METAL, které jednatelka společnosti poskytla Finančnímu úřadu ve Vysokém Mýtě, výslech svědkyně A. B. S.

34. Žalobce v doplňujícím vyjádření poukázal na aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu a to zejména na rozsudek ze dne 31. 7. 2018, č. j. 5Afs 252/2017-31 a ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5Afs 60/2017-60 a dále na rozsudek Evropského soudního dvora ve věci Marks Pen EOOD, C-18/13.

35. V polemice se závěry žalovaného žalobce zejména zdůraznil, že z hlediska daňových povinností žalobce a jeho nároku na odpočet DPH není podstatné, zda společnost Tochajda byla či nebyla vlastníkem předmětného zboží, neboť ve smyslu § 446 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník by jako kupující nabytí vlastnické právo i od nevlastníka. Na uvedené skutečnosti nic nemění ani to, že zboží bylo dodáváno do provozovny žalobce, neboť nebylo nezbytné, aby zboží dodané společností SUR METAL fyzicky přebírala společnost Tochajda, tím spíše, aby je přebíral osobně její jednatel. Žalobce nesouhlasil s tím, že zapojením společnosti Tochajda by se zdanitelné plnění stalo součástí podvodu, zdůraznil, že všechny zapojené společnosti vůči správci daně své povinnosti plnily a společnost SUR METAL se stala pro svého správce daně nekontaktní až později, v době kdy dodávky již byly ukončeny.

36. Ve vztahu ke společnosti AYOMA žalobce rozvedl důvody, pro které nelze přihlídnout ke sdělení P. Z., jak je učinil v podání vysvětlení na policii a současně zdůraznil, že správce daně má k dispozici účinné prostředky, jak zajistit účast svědka při výslechu, provedením místního šetření správce daně znemožnil žalobci uplatnit jeho procesní práva.

37. Žalobce zdůraznil, že v obou případech (jak ve vztahu ke společnosti AYOMA, tak společnosti Tochajda) postupoval právě dovoleným způsobem, nedopustil se nezákonného jednání, obchodoval se známou osobou (Tochajda), respektive s osobou, jejíž totožnost si ověřil (AYOMA), vykázané dodávky skutečně proběhla a předložené daňové doklady jsou

věcně i formálně v pořádku. Žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl žádné konkrétní objektivní skutečnosti, které by prokazovaly, že žalobce v rozhodné době věděl nebo měl vědět, že předmětné dodávky jsou zasaženy daňovým podvodem kterékoli osoby, což by bylo nezbytnou podmínkou pro odepření nároku na odpočet daně.

II. Vyjádření žalovaného, jeho doplnění a obsah napadeného rozhodnutí.

38. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil s tím, že žalobce neuvádí žádné nové skutečnosti ani důkazy, které by jeho tvrzení měly prokázat. Se všemi uplatněnými námitkami se žalovaný vypořádal v napadeném rozhodnutí, na jehož obsah odkázal.

39. Ve svém doplňujícím vyjádření žalovaný uvedl, že nárok na odpočet daně nelze žalobci přiznat z důvodu jeho vědomé účasti na podvodu. Z vazeb mezi zúčastněnými subjekty, bylo prokázáno, že žalobce ve vztahu k nezákonným praktikám ostatních účastníků podvodného řetězce v dobré víře nebyl, věděl o nich, či o nich vědět mohl. Žalobcem realizované obchodní transakce probíhaly za neobvyklých a nelogických podmínek, při uzavírání obchodních transakcí i v jejich průběhu se žalobce nechoval obezřetně a nepřijal odpovídající preventivní opatření. Žalobcem citované rozsudky Nejvyššího správního soudu nelze na projednávanou věc bez dalšího aplikovat.

40. Z obsahu rozhodnutí se podává, že Specializovaný finanční úřad dne 23. 7. 2012, pod č. j. 38686/12/013711107710, vydal platební výměr na daň z přidané hodnoty a žalobci za zdaňovací období květen 2011 vyměřil daň ve výši nadměrného odpočtu ve výši 22 825 727,-Kč oproti vykázanému odpočtu ve výši 83 575 729,-Kč.

41. Žalobci nebyl uznán nárok na odpočet DPH uplatněný na základě daňových dokladů vystavených společností Tochajda, kdy předmětem plnění byl nákup Ni a Cu katod v celkové výši daně 6 304 928,-Kč a společností AYOMA, kdy předmětem plnění byl nákup Ni a Cu katod v celkové výši daně 54 445 074,-Kč.

42. Zdanitelná plnění měla být ve prospěch žalobce uskutečněna ve zdaňovacích obdobích listopad a prosinec 2010, v průběhu postupu k odstranění pochybností za zdaňovací období listopad a prosinec 2010 žalobce podal dodatečná daňová přiznání a uplatněný nárok na odpočet daně snížil mj. o částku uplatněnou na základě deklarovaných přijatých plnění od společnosti AYOMA a Tochajda. Opětovně si nárok na uvedený odpočet daně uplatnil v daňovém přiznání za zdaňovací období květen 2011.

43. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o němž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím. Žalovaný spatřuje objektivní skutečnosti prokazující, že zdanitelné plnění je součástí daňového podvodu v tom, že:

- společnost Tochajda se zapojila do již existujícího obchodního spojení mezi žalobcem a společností SUR-METAL z iniciativy odvolatele s odůvodněním, že SUR-METAL je nedůvěryhodným dodavatelem, který neplní své povinnosti a požadavky žalobce,
- společnost Tochajda před tím nevyvíjela žádnou obchodní činnost, s obchodováním s kovovými odpady neměla žádné zkušenosti,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- v okamžiku uzavření první rámcové smlouvy dne 26. 8. 2009 neměla společnost Tochajda živnostenské oprávnění, neměla zaměstnance ani areál, ve kterém by uskutečňovala odpovídající výrobu, výkup či sběr odpadu,
- předložený základní popis odpadu uvádí společnost Tochajda jako vlastníka a původce odpadu a název a adresu provozovny, kde odpad vznikl, to však neodpovídalo skutečnosti, jednalo se o odpad neznámého původu,
- s jednatelkou společnosti SUR-METAL byla společnost Tochajda osobně seznámena žalobcem až po splnění formálních podmínek; společnost SUR-METAL začala obchodovat se zcela neznámou společností a stala se subdodavatelem žalobce,
- nebylo prokázáno, že mezi společnostmi SUR-METAL a Tochajda docházelo k fyzickému předávání zboží v provozovně žalobce, ačkoli podle uzavřené smlouvy byla společnost Tochajda povinna přebírat dodávky v místě určení,
- zboží koupené společností Tochajda mohlo být společností SUR-METAL zaplacené až po jeho zaplacení žalobcem, což vyplývá ze stavu na bankovním účtu společnosti Tochajda,
- společnost SUR-METAL se následně stala nekontaktní, jediný jednatel byl odvolán z funkce a nový nebyl zvolen; následně byla společnost převedena na kubánského státního příslušníka s pobytem mimo území ČR,
- z důvodu nekontaktnosti nebylo prokázáno splnění daňových povinností společnosti SUR-METAL,
- nebylo prokázáno, že společnost Tochajda získala výhodnější nákupní podmínky, naopak žalobce hradil vysoké obchodní marže,
- společnost SUR-METAL vykazovala nákup odpadu od společnosti CRIONOIDEA s.r.o., ta od společnosti COOPER RECYCLING COMPANY s.r.o., a ta od společnosti BARDOTTE s.r.o., která je nekontaktní a podávala negativní daňové přiznání nebo je nepodává vůbec. Žádná z uvedených společností neměla skladovací prostory. Společnost BARDOTTE s.r.o. a COOPER RECYCLING COMPANY s.r.o. mají shodného jednatele španělské národnosti, jehož místo pobytu v ČR není známo,
- v uvedeném, dříve zjištěném obchodním řetězci jsou u těchto společností jedinými statutárními zástupci cizí státní příslušníci s pobytem mimo ČR,
- zaměstnanec žalobce M. – vážný v provozovně v Hradci Králové nepotvrdil předávání dodávek žalobci,
- po nabytí účinnosti zákona č. 47/2011 Sb. již k žádnému obchodnímu případu mezi žalobcem a žalovaným nedošlo.

44. Žalovaný shrnul, že do provozovny dodavatele byl dodáván kovový odpad z území mimo tuzemsko z neznámého místa nakládky od nezjištěného dodavatele, který byl v tuzemsku bez zjevného ekonomického opodstatnění účetně přeprořádán mezi tuzemskými plátcí daně, jednalo se však o společnosti jejichž jedinými jednatelem a společníky byly cizí státní příslušníci s pobytem mimo ČR.

45. Společnost BARDOTTE s.r.o. nevykázala žádná plnění a je nekontaktní, společnost CRIONOIDEA s.r.o. přestala v průběhu šetření komunikovat se svým správcem daně spolupracovat.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

46. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobci nelze nárok na odpočet daně přiznat, neboť nepřijal opatření k tomu, aby podvodnému jednání zabránil, naopak svým jednáním k němu přispěl. Společnost Tochajda nebyla vlastníkem zboží, po celou dobu žalobce nakupoval zboží od SUR-METAL, pouze platby za zboží probíhaly prostřednictvím společnosti Tochajda, nárok na odpočet daně nebyl uznán pro porušení § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb.

47. Pokud jde o dodávky od společnosti AYOMA žalovaný vyšel ze zjištění, že společnost byla založena dne 29. 3. 2010, několik měsíců před uzavřením obchodního vztahu. Jednatel společnosti P. Z. se podání svědecké výpovědi před správcem daně vyhýbal, proto správce daně svá skutková zjištění opřel o místní šetření a protokol o podání vysvětlení, které P. Z. podával na Policii ČR. Postup správce daně je v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 22. 7. 2009, č. j. 1 Afs /2009-57) a důkaz byl získán zákonným způsobem. Ze záznamu o podání vysvětlení je zřejmé, že svědek se v podnikání nevyzná, za společnost AYOMA nejednal, daňové doklady nevystavoval a žádné obchody neuskutečňoval. Žalobce byl se všemi provedenými důkazy řádně seznámen.

48. Společnost AYOMA je pro svého správce daně nekontaktní, sídlí na virtuální adrese a v rámci postupu k odstranění pochybností za 4. čtvrtletí roku 2010 nebylo prokázáno přijetí ani uskutečnění zdanitelných plnění vykázaných v daňovém přiznání. AYOMA neuhradila daňovou povinnost, kterou v podaném přiznání za 4. čtvrtletí 2010 vykazala. Zboží bylo prodáváno v rámci řetězových obchodů, které vykazují znaky podvodného jednání.

49. Jak žalovaný uvedl, správce daně nepochybně, že zboží bylo žalobci dodáno, zpochybňuje však skutečnost, že zboží bylo dodáno právě společností AYOMA s.r.o. Ze shromážděných důkazních prostředků vyplývá, že do obchodování s katodami bylo zapojeno větší množství společností, kdy velká část z nich vykazuje podvodné znaky jednání (nekontaktní jednatele, neuhrazení daňových povinností, jednatele jsou tzv. bílí koně, cizí státní příslušníci apod.). V obchodním řetězci byly zaznamenány neobvyklé prvky. Zboží bylo pořízeno z jiného členského státu, do obchodního řetězce byly kromě českých plátců zapojeny i osoby registrované k dani v jiném členském státě (např. GENERON SLOVAKIA, spol. s.r.o.).

50. Žalovaný na základě provedeného dokazování dospěl k závěru, že žalobce obdržel daňové doklady deklarující dodání zboží od společnosti AYOMA nebylo však prokázáno, kdo tyto faktury jejím jménem vystavil. V průběhu daňového řízení byly zjištěny objektivní skutečnosti, které svědčí o nestandardnosti tvrzených obchodních případů. Žalobce neprokázal, že daňové doklady vystavil plátce, který uskutečnil daňová plnění a tím porušil § 92 odst. 3 daňového řádu a zároveň § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb.

III. Obsah správního spisu a posouzení věci Městským soudem v Praze.

51. Žalobce podal dne 22. 2. 2010 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2010. V podaném přiznání vykázal daň na výstupu 42 987 078,- Kč a zároveň uplatnil odpočet daně ve výši 174 568 747,- Kč, nadměrný odpočet vykázal v částce 131 581

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

669,-Kč. Výzvou ze dne 20. 1. 2011, č. j. 7123/11/008513108915, byl zahájen postup k odstranění pochybností.

52. Žalobce podal dne 25. 1. 2011 přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2010. V podaném přiznání vykázal daň na výstupu 47 335 174,-Kč a zároveň uplatnil odpočet daně ve výši 166 458 878,-Kč, nadměrný odpočet vykázal v částce 119 123 704,-Kč. Výzvou ze dne 18. 2. 2011, č. j. 56687/11/008513108915, byl zahájen postup k odstranění pochybností. V dalším řízení žalobce vytýkané pochybnosti neodstranil, ale odpočet dále neuplatnil.

53. Následně žalobce podal přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2011 a (v souladu s §73 odst. 11 zákona č. 235/2004 Sb.) uplatnil nárok na odpočet DPH na vstupu za období listopad 2010 a prosinec 2010 a to konkrétně:

Ve zdaňovacím období listopad 2010 nárok na odpočet DPH na vstupu u plnění přijatých od daňových subjektů

- Tochajda s.r.o. ve výši 2 111 934,92 Kč
- AYOMA s.r.o. ve výši 28 412 394,75 Kč
- Almoren s.r.o. ve výši 5 885 238,35 Kč

Ve zdaňovacím období prosinec 2010 nárok na odpočet DPH na vstupu u plnění přijatých od daňových subjektů

- Tochajda s.r.o. ve výši 4 187 992,81 Kč
- AYOMA s.r.o. ve výši 26 032 679,39 Kč
- Almoren s.r.o. ve výši 5 314 531,18 Kč

54. Za zdaňovací období květen 2011 správce daně vyzval žalobce k odstranění pochybností výzvou ze dne 19. 7. 2011, č. j. 290402/11/008513108915.

55. Pokud jde o počátek řízení Městský soud v Praze shledal, že správce daně po té, co přezkoumal daňové přiznání podané žalobcem za zdaňovací období listopad 2010 žalobce vyzval k odstranění pochybností, s tím že o správnosti a úplnosti údajů v přiznání uvedených má správce daně pochybnosti, neboť žalobce opakovaně uplatňoval nadměrný odpočet DPH, přičemž na základě výsledků daňové kontroly za zdaňovací období leden 2007 až červen 2008, která byla provedena ve dnech 15. 12. 2008 až 11. 10. 2010 měl správce daně podezření, že tvrzení o uskutečněných zdanitelných plněních neodpovídají skutečnosti. Správce daně konstatoval, že v rámci daňové kontroly byl zjištěn neoprávněně uplatněný nárok na odpočet daně na vstupu. Zároveň vyjádřil pochybnost, zda došlo k uskutečnění zdanitelných plnění v objemu vykázané žalobcem.

56. Obdobně správce daně postupoval též ve vztahu k daňovým tvrzením žalobce za zdaňovací období prosinec 2010. Zde správce daně vyzval žalobce k odstranění pochybností týkajících se správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění vykázaných v oddílu C přiznání. Jak správce daně konstatoval, žalobce opakovaně uplatňoval vysoký nadměrný odpočet, jak bylo zjištěno v probíhajícím daňovém řízení, žalobce uplatnil nárok na odpočet daně též na základě faktur od neplátců DPH, proto pokládal za nutné prověřit, zda jsou uplatněny nároky na odpočet daně na základě faktur od konkrétních dodavatelů. Správce daně dále konstatoval,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

že na základě výsledků shora uvedené daňové kontroly byla žalobci doměřena DPH a proto pokládá za nutné, aby žalobce prokázal, že všechna přijatá zdanitelná plnění vykázaná v daňovém přiznání za měsíc prosinec 2010 byla použita pro uskutečnění ekonomické činnosti žalobce.

57. Správce daně v obou výzvách k odstranění pochybností vyzval žalobce k předložení evidence podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., účetních a daňových dokladů a dalších důkazních prostředků vztahujících se k přijatým a uskutečněným zdanitelným plněním.

58. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že výzvy k odstranění pochybností ze dne 20. 1. 2011, č. j. 7123/11/008513108915, ze dne 18. 2. 2011, č. j. 56687/11/008513108915 a ze dne 19. 7. 2011, č. j. 290402/11/008513108915, splňují požadavky kladené na ně právní úpravou (§ 89 daňového řádu) i judikaturou Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 6. 4. 2017, č. j. 3 Afs 119/2016 – 23). Okolnosti, které správce daně v obou výzvách uvedl, jsou dostatečně konkrétně formulovány a zároveň plně opravňují výzvu k předložení důkazních prostředků, kterou správce daně žalobci takto adresoval.

59. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2014, čj. 1 Aps 20/2013-61, *„postup k odstranění pochybností (§ 89 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) je procesním prostředkem k neprodlenému a bezprostřednímu zjištění či ověření řádného splnění daňových povinností daňovým subjektem, který je prioritním nositelem břemene tvrzení a tomu odpovídajícímu břemene důkazního.“*

60. Žalobce k prokázání tvrzení uvedených v přiznání k dani, předložil faktury, dodací listy a vážní listky, dále knihy příjmu zboží a přehled pohybu na účtech. Pro tuto fázi řízení splnil svou důkazní povinnost.

61. Správce daně neměl těmito důkazy tvrzení žalobce za prokázané a ve věci provedl vlastní šetření. V rámci ústního jednání dne 21. 6. 2012 (viz protokol o místním šetření č. j. 296000/12/008931108978) uvedl důvody přetrvávajících pochybností. Správce daně konstatoval, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od dodavatele AYOMA, rovněž nebylo prokázáno, že AYOMA mohla se zbožím nakládat jako vlastník. Dále nebyly odstraněny pochybnosti správce daně o tom, že k přijetí zboží od společnosti Tochajda došlo tak, jak bylo uvedeno na předložených fakturách (č. 2010/39, č. 2010/38, č. 2010/40, č. 2010/42, č. 2010/43); společnost Tochajda sama daňové přiznání podávala a daň platila, avšak nepodařilo se prověřit, jakým způsobem byla provedena přeprava zboží. Doklady související s přepravou zboží se v účetnictví společnosti Tochajda nenacházely.

62. Žalobce se k závěrům protokolu písemně vyjádřil dne 10. 7. 2012. Na vyjádření správce daně reagoval úředním záznamem o postupu k odstranění pochybností ze dne 16. 7. 2012, č. j. 324075/12/008931108978.

63. Po provedeném dokazování správce daně vydal platební výměr ze dne 23. 7. 2012, č. j. 38686/12/013711107710, jímž za zdaňovací období květen 2011 vyměřil daň ve výši nadměrného odpočtu DPH 22 825 727,-Kč. Žalobce proti platebnímu výměru podal odvolání, o němž žalovaný zamítavě rozhodl napadeným rozhodnutím.

64. Městský soud v Praze posoudil vznesené žalobní námitky následujícím způsobem:

A) Přijetí zdanitelného plnění od dodavatele AYOMA

65. Žalobce namítl, že správce daně pochybil, pokud svá zjištění opřel o informace, které uvedl jednatel společnosti AYOMA P. Z. Z obsahu správního spisu se podává, že P. Z. byl opakovaně marně předvoláván (5. 9. 2011, 1. 12. 2011), v místě jeho bydliště bylo provedeno místní šetření (9. 12. 2011), v rámci kterého P. Z. sdělil, že jako jednatel společnosti AYOMA byl veden na žádost známého V. M., kterému podepsal potřebné dokumenty a současně mu udělil plnou moc k vedení společnosti, sám fakticky žádnou činnost nevykonával. P. Z. dále podal dne 5. 3. 2012 vysvětlení podle § 158 odst. 6 trestního řádu ve věci podezření ze zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, kdy obdobně vypověděl, že jednatelem společnosti byl pouze formálně, žádnou činnost nevykonával a o obchodní činnosti společnosti ničeho nevěděl. Následně již nebylo možno jeho výpověď obstatat, neboť zemřel.

66. Podle § 93 odst. 2 daňového řádu *za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.*

67. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že v daňovém řízení lze jako důkaz použít také listiny zachycující výpověď osoby v trestním řízení. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, „Listiny, z nichž je patrný obsah výpovědi svědků z jiných řízení, mohou ovšem být za splnění určitých podmínek také podkladem pro rozhodnutí: V první řadě musí být pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. zejména nesmí být v jiném řízení pořízeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky). Dále je třeba, aby v onom jiném řízení byly pořízeny v souladu se zákonem (tuto předběžnou otázku správce daně vyřeší podle § 28 d. ř.) a aby se do sféry správce daně dostaly zákonným způsobem (nelze tedy například jako důkazu užít listiny, jež byla součástí spisu, k jehož obsahu správce daně z těch či oněch důvodů neměl podle zákona přístup). Konečně musí být uvedené listiny daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily.“

68. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu, *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*

69. Požadovat podání vysvětlení je oprávněn policejní orgán, k objasnění a prověření skutečností důvodně nasvědčujících tomu, že byl spáchán trestný čin [§ 158 odst. 3 písm. a) zákona č. 141/1961 Sb., trestní řád]. Omezené použití takto pořízené listiny jako důkazu, jímž argumentuje žalobce, se vztahuje na trestní řízení, kdy v souladu s principem zákazu sebeobvinění (čl. 37 odst. 1, čl. 40 odst. 2, 3 a 4 Listiny základních práv a svobod), je-li ten, kdo podal vysvětlení, později vyslýchán jako svědek nebo jako obviněný, nemůže mu být záznam přečten, nebo jinak konstatován jeho obsah, nemohou mu být předestírány

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

rozpory. To však nevylučuje, aby takto pořízený úřední záznam posloužil správci daně jako důkazní prostředek.

70. Městský soud v Praze konstatuje, že úřední záznam o podaném vysvětlení ze dne 5. 3. 2012 byl v daňovém řízení použit v souladu s § 93 odst. 2 daňového řádu a byly splněny podmínky jeho použití definované v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu. Úřední záznam byl pořízen v rámci postupu před zahájením trestního stíhání, správce daně nerezignoval na opatření tohoto důkazu vlastními prostředky, svědek Z. byl předvoláván k výsledku opakovaně, bylo provedeno i místní šetření v jeho bydlišti. Správce daně vyžádal poskytnutí listiny v souladu s daňovým řádem a žalobce měl možnost se s obsahem listiny seznámit.

71. Jelikož svědek Z. poskytl vysvětlení v postavení osoby podezřelé ze spáchání trestného činu, nebyl povinen vypovídat pravdu, o tom byl řádně poučen; jde o skutečnost, která klade vyšší požadavek na hodnocení takového důkazu. V naříkaném rozhodnutí žalovaný správně a dostatečně vysvětlil, jaké okolnosti vedly k provedení důkazů záznamem o místním šetření a protokolem o podaném vysvětlení a proč nemohl být proveden důkaz svědeckou výpovědí. Obsahem obou listin se správce daně i žalovaný podrobně zabývali a vyvodili z nich příléhavé závěry.

72. Skutečnost, že se žalobce nemohl účastnit výpovědi P. Z. jako svědka a klást mu otázky, není vadou řízení, avšak nelze se spokojit s konstatováním, že postačuje možnost žalobce seznámit se s výsledky dokazování a pokud by obě listiny měly být jedinými důkazy, o něž by bylo opřeno napadené rozhodnutí, sotva by mohl závěr žalovaného obstát. Městský soud v Praze však uzavírá, že důkaz – záznam o poskytnutém vysvětlení byl obstarán i proveden v souladu s daňovým řádem, žalovaný nevybočil z principu volného hodnocení důkazů a jelikož nejde o jediný důkaz, o něž žalovaný své skutkové závěry opírá, je třeba konstatovat, že k porušení práv žalobce nedošlo a první žalobní námitka není důvodná.

73. Pokud jde o vážné listky, Městský soud v Praze přisvědčuje závěru žalovaného, že jimi nelze prokázat, kdo byl skutečným dodavatelem Cu a Ni katod. Osoba provádějící vážení potvrzuje přijatou váhu materiálu, pro další skutkové závěry je významné, že na vážném lístku je vždy uvedena registrační značka (SPZ) automobilu. Jak žalovaný dále uvedl, svědek L. M. (pozn. který byl vyslechnut za účasti žalobce dne 8. 12. 2011) potvrdil, že ačkoli zboží odesílala firma GENERON, při dodávce nahlásil jako dodavatele společnost AYOMA, a tento údaj byl na vážném lístku uveden; AYOMA za dopravu ani nezaplatila. Stěžejní význam pro identifikaci dodavatele, který žalobce vážným lístkům přikládá, vážné listky zjevně nemají a Městský soud v Praze za nedůvodnou označuje i druhou žalobní námitku.

74. Městský soud opětovně poukazuje na to, že důkazy formální povahy mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 9. 2012, č. j. 1 Afs 58/2012 - 12, „z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem (ve smyslu § 73 odst. 12 zákona o dani z přidané hodnoty) je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu [srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99 (N 73/22 SbNU 131), <http://nalus.usoud.cz>].“ V rozsudku ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 – 12, pak Nejvyšší správní vyslovil, že „zákon o dani z přidané hodnoty totiž rozumí uskutečněním zdanitelného plnění stav faktický, nikoli stav formálně vykazovaný, a proto daňový subjekt v průběhu daňového řízení musí doložit oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.“ Současné nelze zapomínat (jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010, č. j. 9 Afs 83/2009 – 232), že „pro účely vzniku zdanitelného plnění musí být pojem „dodání zboží“ interpretován jako převod majetku opravňující druhou stranu k nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku. Není-li dodavatel oprávněn se zbožím nakládat jako vlastník (nemůže např. rozhodovat o tom, co se zbožím učiní, zda si zboží ponechá či prodá, za jakou cenou a komu zboží prodá), nelze dodávku považovat za faktické dodání zboží ve smyslu § 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a nelze z ní úspěšně uplatnit nárok na odpočet daně (podle § 72 tohoto zákona)“.

75. Vadou řízení není ani skutečnost, že se povahou vážných lístků nezabýval již správce daně. V daňovém řízení platí primárně princip apelace, který umožní odvolateli docílit řešení přímo před orgánem druhého stupně bez nutnosti vracet se zpět k orgánu prvního stupně. Je přípustné a nemůže být důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí, aby hodnocení důkazů – vážných lístků provedl až žalovaný v řízení o odvolání proti rozhodnutí správce daně.

76. Navazující třetí žalobní námitku žalobce směřuje proti hodnocení výpovědi svědka M. Žalobce má za to, že svědek potvrdil uskutečnění dodávek jménem společnosti AYOMA do areálu žalobce v Hradci Králové a vytýká žalovanému nesprávnou interpretaci výpovědi svědka. Městskému soudu nezbyvá než konstatovat, že žalovaný se výpovědi svědka pečlivě zabýval a učinil z ní správné závěry pro svá skutková zjištění. Svědek, jednající jménem společnosti RONY sped s.r.o. jako řidič, vezl dodávku zboží mezi Rotterdamem a Bojkovicemi pro společnost GENERON a dodávku, která byla fakturovaná společností AYOMA mezi Bojkovicemi a Hradcem Králové, ve skutečnosti se přeprava mezi Bojkovicemi a Hradcem Králové neuskutečnila, neboť zboží bylo vyloženo pro žalobce již v Hradci Králové.

77. Na vystavených daňových dokladech dodavatele společnosti AYOMA je jako způsob dopravy uvedeno RONYSPED; v rámci místního šetření konaného dne 23. 6. 2011 L. M. předložil doklady – faktury vystavené společnosti AYOMA jako odběrateli. Svědek uvedl, že s „někým“ ze společnosti AYOMA jednal pouze jednou v životě, za přepravu mu nebylo zapláceno, platbu nevymáhal. Ani třetí žalobní námitka z uvedeného důvodu neobstojí.

78. Ve čtvrté žalobní námitce žalobce vytýká žalovanému nesprávné hodnocení výpovědi svědka P. M. Z této výpovědi žalovaný dovodil, že svědek M. zřejmě nebyl osobou, která

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

jednala za společnost GENERON, výpověď potvrdila oprávněné pochyby správce daně ohledně toho, zda zboží žalobci dodávala společnost AYOMA.

79. Jak vyplývá z výpovědi, svědek, který byl jednatelem společnosti GENERON popřel, že by svědku M. zprostředkoval kontakt na firmu AYOMA, uvedl, že si není vědom toho, že by společnost GENERON vykazala, že v srpnu a v září 2010 prodala zboží společnosti AYOMA. Městský soud v Praze přisvědčuje žalovanému, že výpověď svědka není přesvědčivá, svědek neuvedl, nebo si již nevzpomněl na podrobnosti obchodní činnosti, kterou měl jako jednatel společnosti vyvíjet.

80. Žalobce pátou žalobní námitkou poukázal na prokazatelné plnění za dodávky, kdy samotný správce daně ověřil, že žalobce na účet společnosti AYOMA platil kupní cenu za dodávky katod. To dokládá i existenci smluvního vztahu mezi žalobcem a AYOMOU.

81. Podle § 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., *dodáním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.*

82. Žalovaný má za to, že úhrada finančních prostředků v hodnotě zboží na účet deklarovaného dodavatele sama o sobě ještě není důkazem o tom, kdo skutečně dodání zboží uskutečnil, tj. ve smyslu § 13 odst. 1 zákona 235/2004 Sb. převedl na odvolatele právo nakládat se zbožím jako vlastník.

83. Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Tato úprava odpovídá znění čl. 14 odst. 1 Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „Směrnice“), resp. čl. 5 odst. 1 tzv. Šesté směrnice. Je přitom třeba mít na paměti, že pojem převod práva nakládat se zbožím jako vlastník je pojem širší než právní pojetí převodu vlastnictví.

84. Podle čl. 14 odst. 1 Směrnice, *„dodáním zboží“ se rozumí převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník.*

85. Podle ustálené judikatury Soudního dvora pojem „dodání zboží“ *„neodkazuje na převod vlastnictví způsoby, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku“* (srov. rozsudek ze dne 8. 2. 1990 ve věci C-320/88, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, obdobě též rozsudek ze dne 18. 7. 2012 ve věci C-78/12, „Evita-K“ EOOD). V návaznosti na uvedenou judikaturu Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 9. 2014, č. j. 3 Afs 41/2014 - 46, dovodil, že *„dodáním zboží se pro účely daně z přidané hodnoty rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník[...].právo nakládat se zbožím jako vlastník zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku.“*

86. V obecné rovině lze nepochybně se žalobcem souhlasit. Převod finančních prostředků by měl odůvodňovat závěr, že mezi účastníky takového převodu existuje smluvní vztah, tedy že je dán právní důvod plnění. V projednávané věci však žalobce opakovaně naráží na limity svých důkazních možností, které po právu pochybnosti správce daně, žalovaného (a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

i zdejšího soudu) prohlubují. Jak již shora konstatováno, jednatel společnosti AYOMA P. Z. nepotvrdil, že by k obchodům mezi oběma společnostmi docházelo, účetnictví společnosti není k dispozici a společnost je nekontaktní, katody, které měly být předmětem obchodu, dovážela do sídla žalobce přepravní společnost Rony sped, a to po domluvě se společností GENERON přímo z nákladního místa v Rotterdamu, přičemž jako dodavatel byla AYOMA na vážních lístkách uvedena pouze na základě ústního sdělení řidiče. Za přepravu AYOMA nezaplatila. V celém řetězci absentuje okamžik (a to byť jen v rovině tvrzení, tím méně doložený důkazy), kdy se AYOMA stala subjektem oprávněným katody převést do dispozice žalobce ve smyslu § 13 odst. 1 zákona 235/2004 Sb. a citované judikatury.

87. S uvedenou argumentací úzce souvisí šestá žalobní námitka – omezené možnosti žalobce zjistit zda jeho dodavatel a jeho dodavatelé plní své daňové povinnosti. Žalobce poukázal na skutečnost, že společnost AYOMA vykázala v rámci svého řádného přiznání k DPH za 4. čtvrtletí roku 2010 zdanitelné plnění v objemu, který mohl zahrnovat dodávky uskutečněné pro žalobce. Žalovaný v napadeném rozhodnutí odkazuje na výpověď zaměstnance žalobce J. Š. a dovozuje, že žalobce, pokud by postupoval alespoň s minimální opatrností, kterou by s ohledem na rozsah obchodů bylo možno po něm požadovat, mohl mít pochybnosti o obchodní činnosti AYOMY.

88. Z obsahu protokolu o místním šetření ze dne 18. 4. 2011 se podává, že k okolnostem obchodování se společností AYOMA vypovídal svědek J. Š., zaměstnanec žalobce. Ten popsal osobu P. Z. a uvedl, že firmu zkontroloval v obchodním rejstříku, byla uzavřena rámcová smlouva, jednotlivé dodávky byly přepravovány do Hradce Králové na náklady dodavatele. Od koho zboží nakoupila AYOMA nebylo svědku známo. Výpověď svědka je v rozporu s tím, co uvedl P. Z., neboť ten podle svých slov žádnou obchodní činnost nevykonával. Jak se podává z protokolu o místním šetření ze dne 13. 4. 2011, místně příslušný správce daně potvrdil, že společnost AYOMA podala přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010, ve kterém vykázala vlastní daňovou povinnost, která však nebyla uhrazena. Dále správce daně konstatoval, že sídlo společnosti je zapsáno na adrese virtuální kanceláře, doklady o dopravě zboží nebyly získány. Soud doplnil dokazování úplným výpisem z obchodního rejstříku společnosti AYOMA, z něhož se podává, že společnost vznikla a byla zapsána do obchodního rejstříku dne 29. 3. 2010 s předmětem podnikání správa vlastního majetku, který byl dne 31. 5. 2010 vymazán a nově bylo jako předmět podnikání zapsáno výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Jako společník byla v období od 29. 3. 2010 do 31. 5. 2010 zapsána společnost europa management s.r.o., se sídlem v Bratislavě, od 31. 5. 2010 byl jako společník zapsán jednatel společnosti P. Z. Závěr žalovaného, že šlo o zcela nově vzniklý subjekt, který byl oprávněn k obchodování od 31. 5. 2010, což mělo žalovaného motivovat k větší opatrnosti, zvláště při tak značném objemu uskutečněných obchodů, je zcela v souladu s názorem, k němuž dospěl ve věci Městský soud.

89. V navazující sedmé žalobní námitce žalobce vytkl správci daně, že výslech svědka Š. byl proveden nezákonně, neboť tento úkon byl zahrnut do místního šetření, ačkoli z obsahu protokolu je zřejmé, že se ve věci žádné místní šetření či ústní jednání nekonalo, zplnomocněné zaměstnankyni žalobce nebylo poskytnuto relevantní poučení a nemohla svědku pokládat otázky. Žalobce navrhoval, aby bylo dokazování doplněno svědeckými

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

výpověďmi pracovníků správce daně, které se na úkonu podílely, návrhu však žalovaný nevyhověl a spokojil se s úředním záznamem ze dne 26. 9. 2012.

90. Z napadeného rozhodnutí nevyplývá, z jakého důvodu správce daně postupoval uvedeným způsobem a zda žalovaný postup správce daně pokládá za správný. Městský soud v Praze k tomu konstatuje, že nikoliv v úředním záznamu, ale ve vyjádření k odvolání, které podal správce daně pod č. j. 381767/12/008931108978, dne 26. 9. 2012 je uvedeno stanovisko k této námitce. Správce daně zde vysvětlil, že ústní jednání bylo s pověřenou zaměstnankyní žalobce dopředu domluveno, domluvila je přímo tato zaměstnankyně, která věděla, o čem se bude jednat, sama s tím souhlasila, byla jednání přítomna a kladení otázek jí správce daně neodpíral, protokol o ústním jednání podepsala bez výhrad. Při tomto jednání správce daně zjišťoval skutečnosti vztahující se k obchodní spolupráci mezi žalobcem a společnostmi AYOMA A Tochajda.

91. Místní šetření je postupem při správě daní sloužícím pouze k vyhledávání důkazních prostředků. Je jedním z prostředků vyhledávací činnosti vymezené v odst. 1 až 3 § 78 daňového řádu. Správce daně využívá dostupných technických, právních a organizačních prostředků, aby zjistil skutečnosti rozhodné pro správu daně. Je oprávněn provádět místní šetření i opatřovat nezbytná vysvětlení. O průběhu místního šetření správce daně sepisuje buď protokol, nebo úřední záznam (§ 80 odst. 3 daňového řádu). Postup zvolený správcem daně není nezákonný. Správce daně provedl u žalobce místní šetření a současně obstaral vysvětlení od zaměstnance žalobce J. Š. Podstatné je, že zástupkyně žalobce byla tomuto úkonu přítomna.

92. Pokud žalobce navrhoval výslech pracovníků správce daně, není zřejmé, k čemu by se měly vyjádřit. Zástupkyně žalobce byla při místním šetření přítomna a pořízený protokol podepsala, aniž by byly zaznamenány jakékoli výhrady k průběhu místního šetření. Výslech pracovníků správce daně by byl nadbytečný a žalovaný nepochybil, pokud návrhu žalobce nevyhověl.

B) Přijetí zdanitelného plnění od dodavatele Tochajda.

93. Žalobce v první žalobní námitce namítá, že u dodávek společnosti Tochajda byla sjednaná dodací parita na pobočku žalobce. Závěr žalovaného, že žalobce je povinen prokázat uskutečnění přepravy dodávek označil za chybný. Jak se podává ze sdělení (odpovědi na dožádání) Finančního úřadu ve Vysokém Mýtě ze dne 25. 8. 2011, č. j. 60920/11274930604234), v účetnictví společnosti Tochajda nebyly zjištěny žádné doklady související s přepravou zboží uvedeného na daňových dokladech: č. 20100038, č. 2010039, č. 2010040, č. 2010042, č. 2010043.

94. Městský soud v Praze v prvé řadě konstatuje, že argumentace žalobce je zavádějící. V rámcové kupní smlouvě uzavřené se společností Tochajda dne 15. 1. 2010, jsou dodací a převíjecí podmínky sjednány jako EXW nebo DDP (čl. 6. 1. smlouvy), což znamená „Ze závodu“ (ujednané místo) prodávající předává zboží ve svých prostorách nebo „Delivered Duty Paid“ s dodáním clo placeno (ujednané místo určení); zdejší soud ponechává stranou, z jakého důvodu byla dodací parita ujednána dvěma naprosto odlišnými způsoby, konstatuje nicméně, že žalobní tvrzení neodpovídá zjištěným smluvním ujednáním.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

95. Z protokolu o místním šetření provedeného dožádaným Finančním úřadem dne 24. 8. 2011 v sídle společnosti, vyplývá, že předmět zdanitelného plnění byl ve všech případech pořízen od společnosti SUR METAL, zboží bylo překupováno na provozovně společnosti TSR – žalobce v Hradci Králové a následně žalobci prodáváno, překládáno a váženo bylo pracovníky žalobce.

96. Uskutečnění přepravy dodávek skutečně nemusel žalobce prokazovat, neboť zjevně k žádné přepravě nedošlo. Zboží bylo dodáno do provozovny žalobce, aniž by se společnost Tochajda na jeho přepravě podílela. Pokud žalovaný dovodil, že se jednalo o obchodní případy účelově vytvořené a formální, zjištěné okolnosti tomuto závěru nasvědčují, neboť ani Městskému soudu v Praze není zřejmý ekonomický smysl takových obchodů.

97. V rámci první žalobní námitky žalobce dále vytýká napadenému rozhodnutí dezinterpretaci jeho odvolací námitky týkající se uskutečnění dopravy zboží podle registrační značky vozidel uvedených na příslušných vážních listcích. Konkrétně žalobce v podaném odvolání, resp. jeho doplnění namítl, že prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu Ostrava I. byla předložena faktura společnosti Advanced World Transport, a.s. na společnost SUR METAL na dopravu vozidlem RZ 7T 11 544 s datem uskutečnění plnění 7. 12. 2010. Žalobce namítl, že správce daně obdržel vedle uvedené faktury také další dokumentaci k uskutečnění dopravy a pokud měl i nadále pochybnosti o této dodávce, je jeho rozhodnutí vnitřně rozporné, neboť uskutečnění dopravy bylo prokázáno. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že správce daně nepochybnil, že zboží bylo žalobci dodáno, za sporné označil, že bylo dodáno deklarovanou společností Tochajda. S odvolací námitkou žalobce se žalovaný vypořádal.

98. K samotné žalobní námitce Městský soud v Praze konstatuje, že, jak vyplývá ze správního spisu, dožádaný Finanční úřad v Ostravě I. provedl šetření u společnosti Advanced World Transport, a.s., podle sdělení ze dne 18. 11. 2011, č. j. 312370/11/388932801125, a připojených daňových dokladů (objednávka transportu ze dne 25. 11. 2010, zakázkový list č. 13367, mezinárodní nákladní list č. 9581428, záznam o provozu vozidla, faktura č. 7350160183, výpis z účtu), společnost Advanced World Transport, a.s. vozidlo provozovala, vozidlo přepravovalo materiál ze Španělska do Hradce Králové, objednatelem přepravy byla společnost SUR METAL a místem vykládky provozovna žalobce v Hradci Králové. Z uvedených listinných důkazů nelze seznat, kdy se přepravované zboží dostalo do dispozice společnosti Tochajda za účelem jeho dalšího prodeje žalobci, jak bylo žalobcem deklarováno.

99. Součástí první žalobní námitky je dále tvrzení žalobce, že v rámci odvolání poukazoval na nedostatky v šetření Finančního úřadu ve Frýdku Místku u spediční společnosti SPETRA CZ ohledně vozidla RZ x. Žalovaný neodstranil vadu, k níž v řízení došlo, ale námitku žalobce dezinterpretoval tak, že mělo jít o sdělení žalobce o realizaci dopravy jinou společností. Žalobce připomněl, že v odvolání poukazoval na nepřezkoumatelnost způsobu, jakým správce daně ověřoval předmětné registrační značky.

100. Jak se podává ze sdělení dožádaného Finančního úřadu v Ostravě I. ze dne 30. 8. 2011, č. j. 260272/11/388932801125, vozidlo uvedené registrační značky neprovozovala

společnost Advanced World Transport, a.s., ale společnost SPETRA CZ, s.r.o. se sídlem Frýdek Místek.

101. Dožádaný Finanční úřad ve Frýdku Místku sdělil dne 14. 9. 2011, pod č. j. 214579/11/362912803676, že vozidlo registrační značky x provozuje společnost SPETRA CZ, a.s. Toto vozidlo jelo dne 13. 12. 2010 z Hradce Králové do Petrovic, poté do Lutte a dne 14. 12. 2010 pokračovalo do Rotterdamu a převáželo Ni katody o váze 24 140 kg. Objednatelem přepravy byl žalobce, jemuž byla doprava fakturována. Sjednaná cena byla uhrazena bezhotovostně. Dožádaný Finanční úřad připojil ke sdělení příslušné listinné důkazy (fakturu č. 2201006244, objednávku přepravy č. 2509/2010, CMR doklad, výpis z běžného účtu, záznam o provozu vozidla, záznamy z tachografu a výkaz využití vozidla).

102. Ve správním spisu je pak založen vážný lístek č. 511124, dokládající přijetí Ni katod o váze 24 022 kg od dodavatele Tochajda s.r.o., zboží bylo podle vážního lístku dopraveno dne 13. 12. 2010 vozidlem reg. značky x; současně byla předložena faktura č. 2010/042 vystavená společností Tochajda a přejímací doklad.

103. V podaném odvolání žalobce namítl, že společnost SPETRA CZ s.r.o. patří mezi velké spediční společnosti, žalobce její služby využíval a nelze vyloučit, že v daném případě došlo náhodně k tomu, že žalobce na den 13. 12. 2010 objednal dopravu, od společnosti, která realizovala dopravu dodávky společnosti Tochajda do areálu žalobce.

104. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že pouhé sdělení žalobce o realizaci dopravy jinou společností, bez doložení důkazních prostředků, nepotvrzuje skutečnost, že zboží bylo žalobci dodáno společností Tochajda.

105. Městský soud v Praze nejen, že pokládá závěr žalovaného za správný, ale má i za to, že v argumentaci lze postoupit ještě dále. Žalobce předloženými doklady prokazoval přijetí konkrétního plnění – Ni katod o váze 24 022 kg dne 13. 12. 2010 v areálu žalobce, dovezené vozidlem reg. značky x. K dodávce však způsobem deklarovaným žalobcem prokazatelně nemohlo dojít, neboť toto konkrétní vozidlo, provozované společností SPETRA CZ, a.s. jelo dne 13. 12. 2010 z Hradce Králové do Petrovic, poté do Lutte a dne 14. 12. 2010 pokračovalo do Rotterdamu a převáželo Ni katody o váze 24 140 kg, což bylo prokázáno listinnými důkazy a to fakturou č. 2201006244, objednávkou přepravy č. 2509/2010, CMR doklad, výpisem z běžného účtu, záznamem o provozu vozidla, záznamem z tachografu a výkazem využití vozidla. V řízení naopak nebyly získány doklady od společnosti Tochajda prokazující objednání přepravy. Výsledek dokazování je zjevně zcela v rozporu s údajem tvrzeným žalobcem. Současně je zpochybněna i správnost všech dalších vážných lístků, kterou žalobce tak kategoricky namítá v podané žalobě.

106. Žalobce dále vytkl prvostupňovému rozhodnutí nepřezkoumatelnost, pokud jde o ověřování vozidla registrační značky x a x a zjištění, že vozidla nebyla v databázi vozidel nalezena, neboť nebylo zřejmé, o jakou databázi se jedná.

107. Městský soud v Praze k tomu konstatuje, že správce daně ověřil registrační značky vozidel, které zjistil z předložených vážných lístků, jak se podává z výzvy k poskytnutí údajů ze dne 8. 4. 2011, vyzval k identifikaci provozovatelů vozidel a zaslání sestav

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

mýtných transakcí k těmto vozidlům za období 1. 11. 2010 až 31. 12. 2010 Ředitelství silnic a dálnic ČR. Ředitelství silnic a dálnic ČR je státní příspěvková organizace zřízená opatřením Ministerstva dopravy a spojů ČR dne 1. 1. 1997 podle § 5 a § 20 zákona č. 219/2000Sb., o majetku České republiky a jejím vystupování v právních vztazích. Jako taková je subjektem povinným poskytnout správci daně vyžádané informace ve smyslu § 58 daňového řádu. Dožádaný subjekt požadované informace předal správci daně na nosiči dat, jak vyplývá ze sdělení ze dne 20. 4. 2011, č. j. 138504/11/0089341051. Námitku žalobce soud neshledal proto důvodnou.

108. Ze všech shora uvedených důvodů Městský soud v Praze tuto žalobní námitku žalobce ve vztahu k přijatým plněním od společnosti Tochajda neposoudil jako důvodnou.

109. Jako třetí žalobní námitku žalobce vytýká napadenému rozhodnutí nesprávné hodnocení výpovědi svědka J. K., jednatele společnosti Tochajda.

110. Jak se podává ze správního spisu, svědek K. byl vyslechnut v rámci odvolacího řízení dne 29. 8. 2013. Svědek uvedl, že ve vztahu k žalobci komunikoval s J. Š., zboží objednával a nakupoval on sám, v ceně zboží byla sjednána i přeprava, dopravu zajišťoval jeho dodavatel, někdy se osobně účastnil vážení. Zboží nakupoval od společnosti SUR METAL, včetně přepravy a prodal ho žalobci. Tuto činnost vykonával osobně, později tuto činnost vykonával pan Š., Tochajda neměla žádné zaměstnance. Objem obchodů byl stanovován zpravidla žalobcem, kolik byl ochoten koupit.

111. Žalovaný v napadeném rozhodnutí dovodil, že se obchodní transakce mezi žalobcem a Tochajdou neuskutečnily tak, jak je předloženými doklady deklarováno a jednalo se ve skutečnosti o obchodní případy účelově vytvořené a formální, bez jakéhokoli ekonomického opodstatnění.

112. Městský soud v Praze se se závěry, k nimž žalovaný dospěl, zcela ztotožňuje; vedle skutečností uvedených svědkem v rámci výsledku musí být hodnoceny provedené listinné důkazy, zejména týkající se přepravy zboží a stranou pozornosti Městského soudu v Praze nezůstal ani obsah výsledku svědka K. ze dne 1. 11. 2010, učiněného před Finančním úřadem Vysoké Mýto, při kterém svědek uvedl, že společnost Tochajda nakupuje polotovary od společnosti SUR METAL a tyto polotovary prodává žalobci. Ve vlastnictví společnosti Tochajda jsou pouze několik minut, které uběhnou mezi podpisem dodacího listu, který vystavila společnost SUR METAL, převážení a potvrzení dodacího listu žalobcem. Jak soud zjistil z výpisu z obchodního rejstříku v rozhodném období Tochajda neměla ani jako předmět činnosti možnost takového obchodu zapsanu v obchodním rejstříku. Zapsaným předmětem podnikání byl pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Výroba obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona má společnost Tochajda jako předmět podnikání zapsané až od 19. 8. 2014. I třetí žalobní námitku proto soud odmítl jako nedůvodnou.

113. Nad rámec uvedeného Městský soud v Praze odkazuje na judikaturu týkající se výkladu § 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb. citovanou shora. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 8. 2016, č. j. 5 Afs 24/2016 – 40, publ. pod č. 3456/2016 Sb. NSS, dále uvedl, že „*pojem ‚nakládat se zbožím jako vlastník‘ dle § 13 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

dani z přidané hodnoty, není identický s právním pojetím vlastnictví ve smyslu občanského zákoníku z roku 2012. Z pohledu daně z přidané hodnoty k dodání zboží (převodu práva nakládat se zbožím jako vlastníky) dochází mimo jiné převzetím zboží. I v případě, kdy je z určitých důvodů odsunut přechod vlastnického práva, se jedná o dodání zboží, pokud kupující fakticky převezme zboží a může ho využívat, tedy s ním nakládat jako vlastník.“

114. V pořadí čtvrtou s tím související žalobní námitkou žalobce vysvětluje stanovení ceny zboží s tím, že tato byla dohodnutá předem, její určení bylo vázáno na cenu komodity na Londýnské burze.

115. Napadeným rozhodnutím žalovaný s tvrzením žalobce nepolemizuje, argumentace žalovaného se odvíjí jiným směrem. Žalovaný má za to, že žalobce jako silný partner na trhu s obchodovanou komoditou může ze své pozice odolávat cenovým tlakům dodavatelů a neměl ekonomický důvod zapojovat do obchodní činnosti společnost Tochajda.

116. Městský soud v Praze má za to, že argumentace žalovaného není nelogická, avšak odvíjí se jen od obecných úvah o postavení žalobce na trhu, aniž by se blíže zabývala specifiky obchodování s předmětnými komoditami. Nemůže být tedy sama o sobě skutkovým závěrem vyvracejícím tvrzení žalobce. Nicméně žalobce žádným způsobem neprokázal, že zapojení společnosti Tochajda skutečně vedlo k tvrzenému ekonomickému výsledku. Aniž by se Městský soud hodlal pustit do stejně nepodložené polemiky, musí v obecné rovině konstatovat, že pravděpodobněji kupující dosáhne nižší kupní ceny odběrem zboží přímo od dodavatele a nikoli při zapojení dalšího subjektu, který má zájem na obchodu rovněž vydělat. Tím spíše není zřejmé, jak se mohl vstup Tochajdy do obchodování pozitivně promítnout, pokud byl způsob stanovení ceny dohodnutý předem a cena byla zafixována vzorcem vycházejícím z ceny komodity na Londýnské burze. Pokud však žalobce tvrdí, že vstup společnosti Tochajda zklidnil napjaté vztahy s dodavatelem SUR METAL a díky zanedbatelné marži Tochajdy žalobce na tom ekonomicky profitoval, měl by své tvrzení hodnověrně doložit, to se však nestalo a žalobce ani v tomto směru žádné důkazy nenavrl. Městský soud v Praze rovněž tuto žalobní námitku neshledává důvodnou pro neunesení důkazního břemene žalobcem.

117. Uvedenou argumentací Městský soud v Praze zároveň reaguje na navazující pátou a šestou žalobní námitku. Pokud žalobce argumentuje tím, že nebyť zapojení společnosti Tochajda přišel by pravděpodobně o veškeré dodávky od původního dodavatele společnosti SUR METAL, čímž by mu vznikla škoda v podobě ušlého zisku. Rovněž ve vztahu k tomuto tvrzení absentují důkazní návrhy, kterými by je žalobce hodnověrně prokázal. Žalobce uvádí, že výhrady měl pouze k cenám dodávek, tyto ceny, však, jak sám žalobce vysvětlil, nebyly výsledkem vyjednávání mezi obchodními partnery. Pokud byla cena obchodované komodity zafixována vzorcem vycházejícím z ceny komodity na Londýnské burze, pak (jak je již shora uvedeno) Městskému soudu uniká, jakým způsobem mohla být její výše ovlivněna zapojením společnosti Tochajda do obchodního vztahu mezi žalobcem a společností Tochajda ve prospěch žalobce.

118. Co se týče výpisu z živnostenského rejstříku, soud provedeným důkazem – výpisem ze živnostenského rejstříku a výpisem z obchodního rejstříku ověřil, že živnostenské oprávnění k nakládání s odpady vzniklo společnosti Tochajda dne 1. 9. 2009, jako předmět

podnikání v obchodním rejstříku měla nicméně v této době zapsán pouze nájem nemovitostí. V okamžiku uzavření původní Rámcové smlouvy dne 26. 8. 2009, společnosti Tochajda skutečně oprávnění k nakládání s odpady nesvědčilo, jak žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí. Městský soud v Praze však přisvědčuje žalovanému, že v době předmětných obchodů Tochajda živnostenským oprávněním disponovala, tato skutečnost však sama o sobě není s to zvrátit závěr žalovaného, že plnění nebylo realizováno deklarovaným způsobem. Městský soud v Praze z tohoto důvodu jako nedůvodné posoudil i pátou a šestou námitku žalobce.

119. V další, v pořadí sedmé žalobní námitce žalobce uvádí, že vyžadování základního popisu odpadu není podmínkou přiznání nároku na odpočet DPH.

120. Podle bodu 2 přílohy 2 vyhlášky č. 383/2001 Sb., o podrobnostech nakládání s odpady, *základní popis odpadu, který musí dodavatel odpadu (vlastník odpadu) poskytnout osobě oprávněné k provozování příslušného zařízení k nakládání s odpady v případě jednorázové nebo první z řady dodávek v jednom kalendářním roce jsou následující:*

- a) identifikační údaje původce odpadu (název, adresa, IČ bylo-li přiděleno),*
- b) identifikační údaje dodavatele odpadu (název, adresa, IČ bylo-li přiděleno),*
- c) kód odpadu, kategorie a popis jeho vzniku,*
- d) protokol o odběru vzorku odpadu, jehož náležitosti jsou uvedeny v příloze č. 5 vyhlášky k hodnocení nebezpečných vlastností odpadů, pokud převírací podmínky budou požadovat informace získatelné pouze formou zkoušek,*
- e) protokol o vlastnostech odpadu (výsledky zkoušek), zaměřený zejména na zjištění podmínek vylučujících odpad z nakládání v příslušném zařízení, ne starší než 1 rok,*
- f) předpokládané množství odpadu v dodávce,*
- g) předpokládaná četnost dodávek odpadu shodných vlastností a předpokládané množství odpadu dodaného do zařízení za rok.*

121. Řádné předání základního popisu odpadu bylo sjednáno jako převírací podmínka v rámcové smlouvě uzavřené dne 15. 1. 2010 (čl. 6.2.a Smlouvy), s tím, že převzetí odpadu se uskuteční pouze na základě předložení dodacího listu a základního popisu odpadu (čl. 6.2.b Smlouvy).

122. K otázce základního popisu odpadu se podrobně vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 2. 2017, č. j. 9 Afs 109/2016 – 74, ve věci rovněž se týkající nároku žalobce na odpočet DPH. Nejvyšší správní soud zde konstatuje, že: „...stěžovatelka (pozn. žalobce) nevěnovala dostatečnou pozornost původu dodávaného zboží (měděných a niklových katod). Obecně nelze nic namítat proti tomu, že přepravu měla zajišťovat její dodavatelka a ona proto nebyla povinna prokazovat, kdo přepravu uskutečňoval a z jakého místa nakládky. To, že těmito skutečnostmi nevěnovala pozornost, však nelze považovat za postup odpovídající standardům, které od ní bylo možné očekávat.

123. *Tvrzení, že se s ohledem na informace uvedené v základních popisech odpadu (dokumentaci odpadu obsahující základní údaje o jeho vlastnostech, původci, vlastníku a předpokládaných dodávkách, v podrobnostech viz přílohu č. 2 k vyhlášce o podrobnostech nakládání s odpady) měla za to, že původcem odpadu byla společnost Tochajda a že místo původu odpadu je v České republice, není věrohodné. Stěžovatelka, která sama vyvolala jednání o jejich obchodní*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

spolupráci, si musela být vědoma, že společnost Tochajda neprovozuje žádnou činnost, při které by kovový odpad mohl vznikat, pouze jej nakupovala od společnosti SUR – METAL a bez jakékoli úpravy prodávala dále stěžovateli. Proto jí také muselo být zřejmé, že informace uvedené v dokumentaci nemohou být pravdivé.

124. *Její vysvětlení, že jako původce odpadu vnímá i společnost, která s ním pouze obchoduje, je účelové. Obecný význam slova původce je ten, kdo něco vytváří, nikoli ten, kdo něco prodává. Definice původce odpadu je ostatně uvedena v § 4 písm. p), větě první, zákona o odpadech, dle které je jím právnická osoba, při jejíž činnosti vznikají odpady, nebo fyzická osoba oprávněná k podnikání, při jejíž podnikatelské činnosti vznikají odpady. Toho si stěžovatelka musela být vědoma, a to zejména za situace, kdy nakládání s odpady je i podle jejích tvrzení významnou složkou její činnosti.“*

125. Městský soud v Praze má za to, že citované závěry Nejvyššího správního soudu lze bezezbytku vztáhnout i na věc nyní projednávanou, je nepochybné, že samotné vystavení či nevystavení základního popisu odpadu nehraje roli, pokud jde o daňové povinnosti žalobce, řádné jeho vystavení, odpovídající skutečnosti, by však bylo významným důkazem o uskutečnění daňového plnění. Jeho absence naopak opravňuje závěr, že k plnění nedošlo způsobem žalobcem deklarovaným. Ani sedmá žalobní námitka nemůže z tohoto důvodu obstát.

126. S tím souvisí osmá a devátá žalobní námitka. Žalobce namítá, že po něm nelze požadovat, aby prokazoval fyzické převzetí zboží mezi společnostmi Tochajda a SUR METAL a rovněž mu nelze přičítat k tíži že Tochajda zaplatila SUR METALu až po jeho zaplacení žalobcem, neboť to bylo dáno smluvním nastavením splatnosti faktur mezi těmito společnostmi.

127. V obou případech lze nepochybně dát žalobci za pravdu, nicméně žalovaný ani po žalobci prokázání převzetí zboží či povědomost o splatnosti faktur nepožadoval. Takové důkazní břemeno netíží žalobce, ale právě správce daně. Byl to právě správce daně, který prokázal (výsledky šetření o přepravě vozidel, výsledkem svědka K.), že Tochajda fyzicky zboží od společnosti SUR METAL nepřebírala a že, jak vyplývá z pohybu na účtech žalobce a Tochajdy, společnosti SUR METAL bylo placeno až když za dodávku zboží žalobce poukázal platbu společnosti Tochajda. Zjištěné skutečnosti oprávněně vedly správce daně k pochybnostem o pravdivosti údajů deklarovaných žalobcem a bylo na žalobci, aby je pochybnosti správce daně vyvrátil a deklarované skutečnosti doložil, což se však nestalo.

128. Městský soud v Praze dále konstatuje, že daňová povinnost žalobce a nárok na odpočet DPH jsou instituty veřejného práva a nelze bez dalšího argumentovat principy práva soukromého, konkrétně možnosti nabytí vlastnického práva od nevlastníka s poukazem na úpravu ryze soukromoprávní – obchodní zákoník, jak žalobce činí. Městský soud v Praze proto shledal nedůvodnými i osmou a devátou žalobní námitku.

129. Nad rámec uvedeného je nutno dále připomenout, že podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb. *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných*

plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Zdanitelným plněním je „plnění, které je předmětem daně a není osvobozené od daně“, přičemž předmětem daně je mimo jiné i „dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku“ (§ 2 zákona o dani z přidané hodnoty). Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 9. 2014, č. j. 7 Afs 28/2013 – 23, „je na podnikatelích, jak si uspořádají své vzájemné obchodní vztahy a zda je uzavřou přímo, anebo nepřímou prostřednictvím někoho třetího. Daní z přidané hodnoty je daněna přidaná hodnota, kterou každý z podnikatelů vytvoří. Tato přidaná hodnota není žádnou abstraktní, fiktivní kategorií, nýbrž reálným výsledkem činnosti podnikatele, zásadně bez ohledu na to, jakou má právní či faktickou povahu. Z hlediska DPH je podstatné, že pokud budou transakce podnikatelů skutečné a plnění jimi vykazovaná budou opravdu poskytována, takže nepůjde jen o plnění předstíraná, a pokud všichni své povinnosti v oblasti DPH splní a žádný z nich řízeným a předem naplánovaným způsobem nezmizí z ekonomického života tak, aby neměl nesplněnou daňovou povinnost, kterou ve skutečnosti mají plnit jiní, bude zásadně u každého z nich zdaněna daní z přidané hodnoty jím vytvořená přidaná hodnota.“ Z hlediska DPH je tedy rozhodné, zda bylo plnění fakticky uskutečněno a zda subjekty v daňovém řetězci plní své daňové povinnosti. Nepostačuje tedy, že žalobce předložil formálně bezvadné daňové doklady, ani že společnost Tochajda splnila své daňové povinnosti, nezbytné je, aby bylo současně zjištěno a prokázáno, že plnění bylo fakticky uskutečněno a společnost Tochajda přijala zboží v rámci uskutečňování své ekonomické činnosti a vytvořila tím přidanou hodnotu, která se stane předmětem zdanění.

130. V přezkoumávané věci není tedy zjevně splněna hmotněprávní podmínka vyžadovaná pro vznik nároku na odpočet daně, [čl. 17 odst. 2 písm. a) šesté směrnice], neboť společnost Tochajda fakticky ekonomickou činnost nevyvíjela a žádnou přidanou hodnotu nevytvářela. Této skutečnosti si byl žalobce plně vědom, neboť z vlastní iniciativy tuto společnost do obchodování zapojil, a přijetí zdanitelného plnění od Tochajdy deklaroval, ačkoli fakticky zboží i nadále odebíral od společnosti SUR METAL. Městský soud v Praze potvrzuje jako správný závěr žalovaného, že zapojení společnosti Tochajda do obchodního řetězce postrádalo jakékoli ekonomické zdůvodnění, bylo ryze účelové, uskutečněné s cílem získání neoprávněné daňové výhody žalobce.

C) Další žalobní námitky

131. Žalobce dále namítá, že svědek M. byl vyslechnut v daňovém řízení jiného subjektu a žalobce neměl možnost být přítomen jeho výsledku, fakticky pak to, že svědek byl přítomen pouze dílčí části procesu přijímání dodávek, navíc v době, kdy společnost Tochajda nebyla jediným dodavatelem barevných kovů.

132. Jak se podává z napadeného rozhodnutí (str. 17), výpovědi svědků M. a F. byly provedeny ve vztahu k daňové kontrole za jiné zdaňovací období. Žalovaný dovodil, že ani vážní listky, ani výpovědi zaměstnanců nepostačují k objasnění skutečné totožnosti dodavatele.

133. Městský soud v Praze neshledal žalobní námitku důvodnou. Je zřejmé, že žalovaný své skutkové závěry o výpovědi svědků neopírá, žádné pro věc rozhodné závěry z nich nečiní už proto, že svědecká výpověď se zdaňovacího období netýká. Pokud jde o důkazní

hodnotu vážných lístků, ta byla zpochybněna šetřením správce daně o průběhu přepravy zboží, kdy konkrétně ve vztahu ke společnosti AYOMA bylo zjištěno (viz výpověď svědka M.), že tato společnost byla na vážném lístku uvedena pouze na základě ústního sdělení řidiče a ve vztahu ke společnosti Tochajda, že minimálně přeprava vozidlem reg. značky xdne 13. 12. 2010 nebyla provedena tak, jak žalobce předložením vážného lístku prokazoval.

134. Žalobce dále vytýká správci daně postup při ověřování deklarovaných skutečností u společnosti SUR METAL, s tím, že jednatelka společnosti předložila správci daně veškeré daňové doklady a rovněž poskytla svou svědeckou výpověď, společnost nebyla pro svého správce daně nekontaktní.

135. Jak se podává ze správního spisu Finanční úřad Ostrava I, sdělil dne 23. 11. 2011, že společnost SUR METAL zastupoval na základě neomezené plné moci Ing. Z. M. od 28. 4. 2008 do 13. 7. 2011, kdy plnou moc písemně vypověděl, jednatelkou společnosti byla do 16. 6. 2011 A. B. S. Následně již nebyla žádná osoba oprávněná za společnost jednat a společnost se stala nekontaktní pro svého správce daně. Za listopad a prosinec roku 2010 společnost daňové přiznání podala.

136. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatuje, že nebylo zpochybněno, že SUR METAL podával daňová přiznání a přiznanou daň platil, jelikož se však v probíhajícím řízení stala společnost nekontaktní, nebylo možno již ověřit správnost jí deklarovaných údajů. Žalovaný uvedl, že jednatelka společnosti byla vyslechnuta v předchozím daňovém řízení ve vztahu ke zdaňovacímu období prosinec 2009, kde realizaci dodávek potvrdila.

137. Soudu je známo z jeho činnosti, že nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty za měsíc prosinec 2009 byl předmětem řízení vedeného před zdejším soudem pod sp. zn. 9 Af 60/2012. Rozsudkem ze dne 2. 3. 2016, č. j. 9 Af 60/2012-106, byla žaloba zamítnuta. Jak se z rozsudku podává, jednatelka společnosti SUR METAL skutečně v tomto řízení svědeckou výpověď podávala. Městský soud v Praze má za to, že tato skutečnost sama o sobě neopravňovala žalovaného k závěru, jak by pravděpodobně svědkyně vypovídala, kdyby předvolána byla, to předvídat nelze, avšak s ohledem na objektivní zjištění správce daně v průběhu daňového řízení, dospěl k závěru, že postup správce daně lze akceptovat a bez výpovědi svědkyně bylo možno se v řízení obejít, aniž by tím bylo zasaženo do práv žalobce způsobem natolik intenzivním, jež by opravňoval zrušení napadeného rozhodnutí.

138. Žalobce vytýká žalovanému, že své rozhodnutí opírá o existenci „dříve zjištěného řetězce společností“, o nichž však žalobci nebylo nic známo a přebírá údaje uvedené v odpovědi Finančního úřadu Ostrava I. ze dne 25. 1. 2010 adresované Finančnímu úřadu ve Vysokém Mýtě. Žalobce dále vytýká žalovanému, že mu v rámci odvolacího řízení bylo postoupeno stanovisko SFÚ k odvolání ze dne 14. 12. 2012, č. j. 86952/12/013230507330, přičemž ke stanovisku měl být předložen spisový materiál prosinec 2009 a březen 2010. Žalovaný v rámci odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl velké množství skutečností, aniž by referoval ke zdrojům, z nichž tyto skutečnosti zjistil, což činí jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné.

139. Přezkoumávané rozhodnutí vytýkanými vadami netrpí. Co se týče údajně chybějícího spisového materiálu za prosinec 2009 a březen 2010, ve stanovisku SFÚ k odvolání ze dne 14. 12. 2012, č. j. 86952/12/013230507330, je zmíněn pouze v souvislosti s postupem k odstranění pochybností vedeného za uvedená zdaňovací období ve vztahu ke společnosti Tochajda, pro rozhodnutí ve věci byly však jako relevantní posuzovány důkazní prostředky vztahující se k rozhodnému zdaňovacímu období. Nicméně daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2009 byla předmětem platebního výměru vydaného Finančním úřadem pro Prahu 8 ze dne 24. 3. 2011, č. j. 102832/11/008513108915 a následného rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 29. 10. 2012, č. j.: 15476/12-1300-106516, které bylo podrobeno soudnímu přezkumu v již uvedené věci sp. zn. 9 Af 60/2012. Žalovaný byl tedy se zjištěními správce daně i za toto období obeznámen.

140. Jedním ze závěrů žalovaného je, že společnost SUR-METAL s. r. o. vykazala nákup předmětného odpadu od společnosti CRIONOIDEA s. r. o., ta od společnosti COPPER RECYCLING COMPANY, s. r. o. a ta od společnosti BARDOTTE, s. r. o., která je nekontaktní a podává negativní daňová přiznání, popř. je nepodává vůbec. Žádná z těchto společností nemá skladovací prostory a poslední dvě společnosti mají shodného jednatele španělské národnosti s místem pobytu ve Španělsku. Tento skutkový závěr se opírá o zjištění žalovaného učiněné v daňovém řízení za zdaňovací období prosinec 2009.

141. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu, *jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.*

142. Podle § 93 odst. 2 daňového řádu *za podmínek podle odstavce 1 lze jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů.*

143. Žalovaný nechyboval, pokud jako důkazní prostředek převzal podklady z daňového řízení, které bylo se žalobcem vedeno za jiné zdaňovací období. Zákonnost těchto důkazů a správnost skutkových závěrů z nich učiněných byly přitom již aprobovány v řízení před soudem, a to již citovaným rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 2. 3. 2016, č. j. 9 Af 60/2012-106 ve spojení s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 16. 2. 2017, č. j. 9 Afs 109/2016 – 74.

144. Poslední žalobní námitkou je nevyhovění důkazním návrhům žalobce. Žalovaný nepochybil ani v tomto případě, když návrhu žalobce na doplnění dokazování nevyhověl s tím, že se vztahují ke zdaňovacímu období prosinec 2009. Městský soud v Praze pokládá navrhané důkazy zprávou o daňové kontrole společnosti Tochajda a rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové vydaného v daňovém řízení se společností Tochajda za nadbytečné i z toho důvodu, že společnost své daňové povinnosti plnila a o tom v řízení nebylo pochyb.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

145. Co se týče vyžádání dokladů od společnosti SUR METAL a výsledku bývalé jednatelky, nebylo možno návrhu vyhovět, neboť společnost se stala nekontaktní, k možnosti provedení výsledku svědkyně se Městský soud v Praze již výše vypořádal, kdy vytkl správci daně, resp. žalovanému, že se o provedení tohoto výsledku nepokusili, nicméně v této skutečnosti neshledává zásadní pochybení žalovaného.

IV. Závěr a náklady řízení.

146. Městský soud v Praze předně konstatuje, že podvody na DPH se Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval. V rozsudcích, které se této problematice týkají, se vždy opírá o judikaturu Soudního dvora týkající se zneužití práva či karuselových podvodů na DPH; vedle rozsudku č. C-324/11 jde např. o rozsudky ze dne 12. 1. 2006 ve spojených věcech Optigen Ltd a Fulcrum Electronics Ltd (v likvidaci) a Bond House Systems Ltd proti Commissioners of Customs & Excise, C-354/03, C-355/03 a C-484/03, Sb. a ze dne 6. 7. 2006 ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL, či rozsudek Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, ve spojených věcech Mahagében kft a Péter Dávid, C-80/11 a C-142/11. Judikatura Soudního dvora jako podvod na DPH označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem směrnice o DPH, neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. *„Uvedený výklad Soudního dvora převzala i judikatura Nejvyššího správního soudu. Ta potvrdila, že každá účetní transakce v řetězci musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006-142). Zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. Proto 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 ztrátu svého nároku na odpočet DPH odvedené na vstupu (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další, C-384/04). Ústavní soud např. v usnesení ze dne 23. 11. 2010, sp. zn. IV. ÚS 1885/10, uvedl, že „se nelze ztotožnit ani se stěžovatelčím přesvědčením, že správní soudy chápou pojem podvodu na DPH odlišně od judikatury Soudního dvora, protože v odůvodnění svého rozhodnutí se nespokojily pouze se zjištěním, že v řetězci transakcí předcházejících dodání zlata stěžovatelce nebylo zapláceno DPH, ale v souladu se závěry vyslovenými Soudním dvorem zkoumaly subjektivní stránku, tj. zda stěžovatelka věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, a hodnocením zjištění učiněných správními orgány dospěly soudy ke kladnému závěru“ (srov. rovněž usnesení ze dne 7. 3. 2012, sp. zn. II. ÚS 296/12, nebo usnesení ze dne 26. 1. 2011, sp. zn. III. ÚS 3587/10, ze dne 15. 11. 2010, sp. zn. I. ÚS 1991/10, a další).“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, čj. 5 Afs 60/2017-60).*

147. Právě citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu se podrobně zabývá otázkou požadavku evropské judikatury týkající se prověřování věrohodnosti obchodních partnerů v řetězci. Jak konstatuje Nejvyšší správní soud, tento požadavek *„nelze extenzivně a bezmezně rozšiřovat. Taktéž nelze extenzivně dovozovat, že se má jednat o nekonečně dlouhý*

řetězec osob, kam až by měla povědomost osoby povinné k dani, která zdanitelné plnění uskutečnila a její „obezřetnost“ sahat.“

148. Nárok na odpočet daně je dán za podmínky, že plátce použije přijatá zdanitelná plnění v rámci své ekonomické činnosti pro uskutečnění plnění vyjmenovaných v § 72 zákona o DPH. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek ze dne 16. 3. 2015, čj. 8 Afs 13/2014-93, č. 3241/2015 Sb. NSS) je nezbytné, aby existovala přímá a bezprostřední souvislost mezi konkrétním plněním na vstupu a jedním nebo několika plněními na výstupu, jež zakládají nárok na odpočet. Nárok na odpočet daně, která zatížila pořízení zboží nebo služeb na vstupu, předpokládá, že náklady vynaložené na takové pořízení jsou součástí proků spoluurčujících cenu plnění zdaněných na výstupu, která zakládají nárok na odpočet (srov. též rozsudky Soudního dvora ze dne 8. 6. 2000, *Midland Bank*, C-98/98, *Recueil*, s. I-4177, a ze dne 22. 2. 2001, *Abbey National*, C-408/98, *Recueil*, s. I-1361). [Z rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 20. 4. 2017, č. j. 46 Af 2/2016-49]. Zároveň však platí, že zásada daňové neutrality brání obecné diferenciaci mezi legálními a protiprávními plněními. „Proto 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 vstupu“ (viz rozsudek Soudního dvora ze dne 11. 5. 2006 *Commissioners of Customs & Excise a Attorney General proti Federation of Technological Industries a další*, C-384/04).

149. Ve svém doplňujícím vyjádření žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2018, č. j. 5Afs 60/2017-60. Ve zmíněné věci je klíčové posouzení, zda daňový subjekt měl povědomí o tom, že je účasten daňového podvodu. Žalovaný ve svém závěrečném vyjádření argumentuje tím, že nárokový odpočet daně nelze žalobci přiznat z jeho vědomé účasti na daňovém podvodu, což plyne z odůvodnění napadeného rozhodnutí. Napadené rozhodnutí však zmiňuje zapojení žalobce do řetězce společností, v nichž bylo podvodné jednání detekováno jen jako jeden z důvodů pro odepření nároku na odpočet daně.

150. Pro závěry Městského soudu v Praze zůstává klíčové, zda žalobce přijal veškerá opatření, které od něj může být rozumně vyžadováno, aby zajistil, že jeho plnění součástí podvodu není a to nikoli s ohledem na pozdější výsledek šetření správce daně, ale právě jen s ohledem na omezené možnosti žalobce ověřovat řádné plnění daňových povinností jeho obchodními partnery v čase, kdy s nimi reálně obchodoval.

151. Žalobce v podané žalobě obsáhle argumentuje, přijatými opatřeními, kterými mělo být zamezeno či včas odhaleno nepoctivé chování jeho dodavatelů. Před započítáním dodávek ze strany určitého dodavatele se uskutečnil kontakt dodavatele a příslušného zaměstnance žalobce na pozici obchodníka a k předložení dokumentů identifikujících dodavatele, zejména výpis z obchodního rejstříku, osvědčení k registraci DPH, doložení dokladů k bankovnímu účtu. Na základě těchto údajů byl dodavatel zanesen do IT systému žalobce (tzv. RECY), kam byly následně zadávány také jednotlivé kontrakty dohodnuté s dodavatelem; tento systém žalobci umožnil vždy ověřit, od kterého dodavatele konkrétní dodávku přijímá.

152. Žalobce měl pro účely přijímání zboží náležitě vyškolené zaměstnance, kteří stanovili druh a kvalitu přijímaného materiálu, údaje o druhu a váze materiálu byly uvedeny na vážních lístcích, na základě vážního lístku žalobce vystavoval avízo dodavateli s konkretizací druhu a kvality materiálu, jeho množství a ceny podle předem dohodnutých kontraktů. Funkci potvrzení dodacího listu kupujícímu plnily vážní lístky, resp. avíza, na jejichž základě byly vystaveny konečné faktury.

153. Městský soud v Praze neshledal argumentaci žalobce přesvědčivou ani důvodnou. Pokud by tvrzena opatření byla důsledně realizována, nemohlo by k obchodům se společnostmi AYOMA ani Tochajda dojít.

154. Prostým nahlédnutím do obchodního rejstříku musel žalobce zjistit, že společnost AYOMA vznikla 29. 3. 2010, jednalo se tedy o zcela nový subjekt na trhu, s předmětem podnikání výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona. Nahlédnutím do živnostenského rejstříku by mohl ověřit, jakým živnostenským oprávněním tato společnost disponuje. Žalobce si zjevně neověřil osobu oprávněnou za společnost AYOMA jednat, její jednatel P. Z. popřel, že by se jakéhokoli obchodu zúčastnil a zůstává otázkou, kdo tedy za společnost fakticky jednal. Údaj o dodavateli na vážních lístcích je uveden pouze na základě sdělení řidiče, ačkoli, jak potvrdil svědek M., AYOMA žádné zboží k přepravě nedodávala. V případě společnosti Tochajda mohl žalobce zjistit, že disponuje živnostenským oprávněním až od 1. 9. 2009, oparila jej těsně po zahájení spolupráce se žalobcem. Žalobce neuvedl, zda si u obou společností ověřoval, zda disponují prostory pro uskladnění kovového odpadu, zda jsou jeho výrobci, nebo odpad jen překupují a takový údaj nebyl zanesen do systému RECY. Ani jedna z těchto společností řádně neplnila povinnost odevzdávat základní popis odpadu, ačkoli tato vyplývá přímo ze zákona. Žalobce nejen, že s náležitou opatrností nepostupoval, ale neučinil žádné opatření, aby se součástí řetězce vykazujícího známky podvodného jednání nestal, naopak společnost Tochajda vstoupila do obchodního vztahu za aktivního žalobcova přispění. Městský soud v Praze ze všech uvedených důvodů shledal napadené rozhodnutí souladným se zákonem č. 235/2004 Sb., daňovým řádem i rozhodovací činností Nejvyššího správního soudu a žalobu jako nedůvodnou zamítl.

155. O nákladech řízení rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 3 s.ř.s ve věci plně úspěšnému žalovanému vzniklo právo na náhradu nákladů řízení, jelikož mu však nad rámec úřední činnosti náklady nevznikly, rozhodl soud tak, že právo na náhradu nákladů řízení nemá žádný z jeho účastníků.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den

lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

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

Praha dne 27. listopadu 2018

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu