



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudců Mgr. Milana Taubera a JUDr. Jana Ryby v právní věci žalobce: **Cortea-trade s. r. o.**, IČ 248 48 433, se sídlem Petrohradská 216/3, Praha 10, zast. Ing. Zdeňkem Urbanem, daňovým poradcem se sídlem Jungmannova 319, Jičín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 10. 2014, č. j. 27021/14/5000-14305-701328,

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 :

Žalobce se u Městského soudu v Praze domáhal žalobou zrušení rozhodnutí vydaného Odvolacím finančním ředitelstvím (dále jen „odvolací orgán“ nebo „žalovaný“), kterým žalovaný změnil na základě odvolání žalobce platební výměry Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „prvostupňový správce daně“) ze dne 20. 12. 2013, č. j. 6102316/13/2010-24901-107078 a č. j. 6104553/13/2010-24901-107078, jimiž byla vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2012 a březen 2012.

V podané žalobě nejprve žalobce zrekapituloval stručně průběh řízení před správcem daně. Uvedl, že podal daňové přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2012 a březen 2012. Následně prvostupňový správce daně vydal výzvy k odstranění pochybností č. j. 210206/12/010511107078 (za únor 2012) a č. j. 365021/12/010511107078 (za březen 2012). Žalobce předložil listinné důkazní prostředky a poté správce daně seznámil žalobce s výsledkem postupu k odstranění pochybností, k němuž žalobce zaslal vyjádření. Správce daně dále sepsal úřední záznamy, které byly podkladem pro vydání platebních výměrů. Proti vydaným platebním výměrům podal žalobce dne 22. 1. 2014 odvolání následně doplněné dne 14. 2. 2014. Žalovaný napadeným rozhodnutím odvolání zamítl.

Žalobce nesouhlasí s napadeným rozhodnutím a své námitky vyjádřil takto:

V prvním žalobním bodu žalobce odkazuje na stranu 14 napadeného rozhodnutí, kde se uvádí, že faktická existence zboží byla prokázána, a že docházelo k uskutečnění žalobcem deklarovaných plnění. Na základě objektivních kritérií odvolací orgán dále dovozuje subjektivní okolnosti plnění. Dle žalobce odvolací orgán nerespektuje zásadu správy daní, když uvádí, že „chování daňového subjektu nemůže vést k tíži správce daně“. Žalobce trvá na tom, že v případě pochybností má správce daně rozhodnout ve prospěch daňového subjektu a případné nejasnosti, pochybení apod. nemohou vést k tíži daňového subjektu. V opačném případě by se jednání daňových subjektů muselo podřídit požadavkům správců daně, daňové subjekty by museli svoji činnost provozovat nikoliv za účelem dosažení zisku, ale tak, aby nebylo k tíži správcům daně. Takový názor je v rozporu se základními právy a principy demokratického právního státu.

Ve druhém žalobním bodu žalobce nesouhlasí s argumentem žalovaného, že nepřijal všechna objektivní opatření, která po něm lze rozumně vyžadovat.

Žalobce zdůrazňuje, že předložil správci daně i notářské zápisy prokazující odeslání zboží do jiného členského státu prostřednictvím dopravce, přitom žalovaný ověřil, že dodavatelé a odběratel žalobce potvrdili přijetí plnění. Dodavatelé ani odběratel nejsou dle aplikace MF ČR nespolehliví plátcí, řádně se správcem daně komunikují, daňové tvrzení podávají. Nadto přijetí plnění od dodavatelů stejně jako jejich předání odběrateli bylo řádně prokázáno. Žalobce má proto za to, že veškerá rozumná opatření učinil a odmítá názor žalovaného ohledně objektivních kritérií vztahujících se k vědomosti žalobce o údajné účasti na daňovém podvodu. Pokud žalovaný neuvedl žádné subjektivní okolnosti, není možné, aby dospěl k závěru, že se žalobce podílel na daňovém podvodu. I kdyby k prokázání subjektivního zavinění postačovalo uvedení objektivních okolností, muselo by jít o takové okolnosti, jejichž znalost lze od žalobce rozumně vyžadovat. Pouhá skutečnost, že se žalobce nezajímal o bydliště statutárního orgánu dodavatele svého dodavatele, nemůže potvrzovat zavinění žalobce.

Žalobce trvá na tom, že není a nemůže být odpovědný za veškeré subjekty, které se na předmětu plnění podílely. Nesouhlasí s žalovaným, který za objektivní považuje skutečnost, že zástupce žalobce zastupuje více daňových subjektů. Není možné přičítat k tíži daňového subjektu, že je zastoupen subjektem vykonávajícím zastoupení i pro jiné daňové subjekty. Žalobce se ohrazuje proti tomu, že žalovaný přičítá k tíži žalobci skutečnost, že zástupce neporušil svou zákonnou povinnost mlčenlivosti a nesdělil daňovému subjektu, že zastupuje i subjekty jiné. Stejně tak nesouhlasí žalobce s žalovaným, který přičítá k tíži žalobci, že jednatel žalobce získal zkušenosti nejprve jako zaměstnanec společnosti podnikající ve stejném oboru činnosti. Není možné po žalobci požadovat, aby přezkoumával a požadoval informace o dodavatelích svého dodavatele, stejně jako nemůže být po žalobci požadováno, aby od těchto dodavatelů dodavatele či odběratelů odběratele požadoval záruky prokazující „neúčast na daňovém podvodu“. Dle žalobce za objektivní nelze shledat ani skutečnost, že dodavatel dodavatele je občan státu, jež nemá na území ČR povolen trvalý pobyt.

Žalobce doložil, že „měl právo nakládat se zbožím jako jeho vlastník“. Žalobce nemá objektivně jinou možnost takového prokázání než předložení kupní smlouvy na zboží, zboží příp. notářské zápisy potvrzující takové jednání. Žalobce veškeré tyto dokumenty žalovanému předložil a žalovaný sám dospěl k závěru, že na základě předložených dokumentů „nelze popřít a vyvrátit faktickou existenci zboží, ani to, že k uskutečnění deklarovaných plnění docházelo.“ Žalobce odkazuje na str. 6 napadeného rozhodnutí, kde se uvádí, že každý subjekt je povinen zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné podklady,

kteřé mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo. Žalobce zdůrazňuje, že nad běžnou míru obezřetnosti předložil správci daně i notářské zápisy potvrzující provedení deklarovaného plnění.

Není možné po něm nad rámec zákona požadovat, aby zjišťoval rodinné a příbuzenské vztahy a osobní poměry vzdálených článků obchodního řetězce. Žalobce poukazuje na skutečnost, že žalovaný v rozhodnutí uvádí, že „nemůže dojít k odmítnutí nároku na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá zdanitelné plnění“. Vzhledem k výše uvedenému žalobce trvá na tom, že žalovaný neměl jediný důvod pro odmítnutí nároku na nadměrný odpočet.

Ve třetím žalobním bodu namítá žalobce, že výzvy vydané správcem daně byly nezákonné a že byl zneužit institut výzvy k odstranění pochybností. Ve výzvách jsou uvedeny pouze obecné pochybnosti o daňovém tvrzení, přičemž nebyly sděleny konkrétní pochybnosti nutné k tomu, aby se k nim mohl žalobce vyjádřit a případně je odstranit. Na podporu uvedeného žalobce upozorňuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle níž výzva, která postrádá konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání a která pouze odkazuje na údaje v některém řádku, je nezákonná (rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 9 Afs 110/2007-102, 2 Afs 29/2005-104). Žalobce dále upozorňuje, že podle judikatury musí být nejprve zákonně zahájen postup k odstranění pochybností, aby měl žalovaný oprávnění vyzvat kontrolovaného k doložení určitých skutečností. Nutnou podmínkou pro zahájení postupu podle § 89 daňového řádu je existence pochybností, která je opřena o skutkové důvody objektivně existující, které nespočívají pouze v úsudku a vůli správce daně. Pokud správce daně uvede jen obecné pochybnosti a požaduje po daňovém subjektu předložení konkrétních dokladů, jedná se o nezákonný postup správce daně, jímž nahrazuje daňovou kontrolu a neoprávněně zadržuje nadměrný odpočet daňového subjektu.

Žalobce trvá na tom, že žalovaný neuvedl ani jednu konkrétní pochybnost. Naopak uvádí pouze skutečnosti, které jsou zřejmé z daňového přiznání. Tato skutečnost však není založena na dostatečně přesných a konkrétních poznatcích správce daně, ani na jeho analýzách, pouze vychází z údajů, které vyplývají z daňového přiznání.

Žalovaný v písemném vyjádření k obsahu žaloby upozorňuje, že pokud má správce daně pochybnosti o obchodní transakci tvrzené daňovým subjektem, může využít instituty daňového řádu. Podle daňového řádu musí daňový subjekt prokázat, vše co sám správci daně tvrdí. V případě pochybností je správce daně oprávněn zahájit postup k odstranění pochybností, popřípadě daňovou kontrolu.

Podle zásady materiální pravdy (§ 8 odst. 3 daňového řádu) správce daně při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho. Nejvyšší správní soud rozvedl, že je třeba rozlišovat mezi disimulací právního úkonu upravenou v § 8 odst. 3 daňového řádu a obcházením zákona, konkrétně uvedl, že „ustanovení § 8 odst. 3 daňového řádu nemůže dopadat na případy, kdy projev a vůle jsou ve shodě, tedy účastníci mají skutečný zájem učinit právní úkon, činí tak však z důvodu obcházení zákona. Výsledkem je, že při aplikaci zásady materiální pravdy je správce daně povinen v první řadě definovat, jaký právní úkon je simulován, provést disimulaci a aplikovat ji následně namísto právního úkonu simulovaného. Za tímto účelem je správce daně povinen zkoumat a poté prokázat reálnou vůli daňového subjektu, tedy dokázat, že opravdu měl v úmyslu učinit úkon jiný, než vůči správci daně vykázal. Od zásady

materiální pravdy je nutno odlišit otázku obcházení zákona, kdy daňový subjekt vůči správci daně nic nesimuluje, pouze se chová podle práva, ale tak, aby záměrně dosáhl výsledku právní normou nepředvídaného a nežádoucího. Při naplnění definice obcházení zákona je nutné aplikovat ve vztahu k takovému úkonu institut absolutní neplatnosti, jelikož jde o jednání, které má stejné následky jako jednání v rozporu se zákonem.

V daném případě dospěl žalovaný k závěru, že se jednalo o podvod na DPH, neboť žalobce musel vědět o tom, že se účastní nestandardní transakce. Bylo fakturováno o dodávkách zboží, ze kterých nebyla odvedena daň, ale poslední tuzemský daňový subjekt zapojený v řetězci dodavatelů chtěl získat nárok na odpočet daně a jako vlastní ekonomickou činnost vykázal osvobozená plnění s nárokem na odpočet daně.

Žalobce v průběhu dosavadního řízení poukazoval na zákonnost svého jednání a dalších jednotlivých skutečností, z čehož usuzuje, že při svém obchodování nevybočil z mezí zákona. Žalovaný však upozorňuje, že každá takto jednotlivě uvedená skutečnost není nezákonnou, ale v kontextu všech vymezených objektivních skutečností vše nasvědčuje tomu, že šlo o předem sjednaná obchodní plnění prováděná v uměle vytvořeném řetězci společností za účelem získání nároku na odpočet DPH. Žalovaný odkazuje na argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí a opakuje, že ze shromážděných skutečností vyplynulo, že žalobce věděl či mohl vědět, že se podílí v rámci společností zapojených do obchodního řetězce na nestandardních obchodech vykazujících zřejmé znaky daňových podvodů. Popsané objektivní skutečnosti ve svém souhrnu svědčí o nestandardních okolnostech obchodních transakcí, založených na vzájemných vazbách mezi žalobcem a ostatními obchodními partnery.

Žalovaný trvá na svém stanovisku, že tyto indicie ukazují, že jednotlivé skutečnosti nemusí být nezákonné, avšak ve svém souhrnu tvoří logický a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě a jednoznačně prokazují, že žalobce o podvodu na dani z přidané hodnoty věděl či minimálně vědět mohl. Subjektivní stránka jednání žalobce je tak spolehlivě prokázána. Žalobce v zájmu minimalizace podnikatelského rizika nepřijal dostatečná přiměřená opatření, aby problémovost svých obchodních partnerů vyloučil.

Žalovaný je toho názoru, že bylo shromážděno dostatečné množství důkazů, které prokazují, že obchodní případy proběhly velmi nestandardně a za podmínek v obchodní praxi krajně neobvyklých, nelogických a při deklarovaném účelu pro žalobce značně nevýhodných. Na počátku obchodních případů je subjekt, který je nedohledatelný a který se vyhýbá jednání před správcem daně, a na druhém konci řetězce je subjekt, který uskutečnění obchodních případů vyloučil. V souhrnu je vyloučena možnost, že tyto neobvyklé podmínky byly důsledkem nevědomé nedbalosti, neznalosti, náhody nebo chybného rozhodnutí v rámci běžného podnikatelského rizika.

Ve zbytku žalovaný odkazuje na napadené rozhodnutí a správní spis a navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v celém jejím rozsahu.

Soud o věci samé rozhodl bez nařízení jednání, neboť žalobce ve stanovené lhůtě dvou týdnů svůj nesouhlas s takovým projednáním věci nevyjádřil a žalovaný výslovně souhlasil (§ 51 s. ř. s.).

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (75 odst. 2 věta první s. ř. s.), a vycházel

přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Lze konstatovat, že správce daně neuznal nárok na odpočet daně podle § 72 a 73 ZDPH z přijatých zdanitelných plnění, které na základě dokladů č. FP 2120000053, 2120000058 (únor 2012), č. FP 25, 26, 31 (březen 2012) vystavených společností BEDENERAN s.r.o. (dále jen „BEDENERAN“) a společností SALLNARON s.r.o. (dále jen „SALLNARON“). Obě společnosti mají stejného jednatele a stejného společníka. Přijatá plnění daňový subjekt uvedl do předmětných přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2012 a březen 2012.

Na základě výzev k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání podle § 89 odst. 1 daňového řádu [(ze dne 2. 4. 2012, č. j. 210206/12/010511107078 (únor 2012), a ze dne 23. 5. 2012, č. j. 365021/12/010511107078 (březen 2012)] předložil daňový k jednotlivým zdaňovacím období daňové doklady včetně dodacích listů, požadované správcem daně s výjimkou faktury č. 2120000053 (únor 2012), evidenci pro daňové účely dle § 100 ZDPH za zdaňovací období březen 2012, mezinárodní nákladní listy, smlouvy o dodávkách zboží mezi daňovým subjektem a dodavatelem společností BEDENERAN a daňovým subjektem a odběratelem ROTOM EX s.r.o. Současně daňový subjekt předložil k jednotlivým obchodním případům notářské zápisy z Hradce Králové a Bratislavy.

Ze správního spisu vyplývá rovněž, že správce daně za účelem ověření přijetí zboží provedl rozsáhlé šetření, v jehož průběhu se obrátil formou dožádání na Finanční úřad pro Prahu 5, Finanční úřad pro Prahu 3, Finanční úřad v Mladé Boleslavi a Finanční úřad pro Královéhradecký kraj, Územní pracoviště Dvůr Králové nad Labem a dále k prověření tvrzení ve vztahu k dodání zboží osobě registrované v jiném členském státě (dále jen „JČS“) se formou mezinárodního dožádání obrátil na správce daně na Slovensku. Mimo jiné provedl i svědeckou výpověď přepravce (protokol č. j. 328456/12/010933106824), a k prověření uskutečňování ekonomické činnosti daňového subjektu provedl několik místních šetření. Na žádost daňového subjektu se uskutečnilo (dne 7. 2. 2012) i jednání správce daně v sídle daňového subjektu, při kterém bylo daňovým subjektem předvedeno předání zboží dodavatelem společností BEDENERAN.

S výsledkem postupu k odstranění pochybností byl daňový subjekt správcem daně seznámen [viz úřední záznamy č. j. 5840492/13/2010-05401-106824 (únor 2012), 5841056/13/2010-05401-106824 (březen 2012)] a k výsledkům postupu k odstranění pochybností se daňový subjekt v zákonné lhůtě vyjádřil bez doložení dalších důkazních prostředků. Vyjádření daňového subjektu správce daně posoudil a sepsal úřední záznamy č. j. 6089307/13/2010-05401-106824 (únor 2012) a č. j. 6089763/13/2010-05401-106824 (březen 2012), které se staly podkladem pro následné vystavení platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2012 a březen 2012.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

Žalobce se před správcem daně domáhal nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro příslušné zdaňovací období (dále jen „ZDPH“). Správce daně i žalovaný však dospěly k závěru, že podmínky pro přiznání nároku splněny nebyly, a naopak, že bylo zjištěno zneužití práva a zapojení žalobce do podvodného řetězce.

Soud na úvod poznamenává, že daná oblast spadá do unijního práva, a proto je na místě připomenout unijní úpravu nároku na odpočet daně, princip daňové neutrality, výklad otázky zneužití práva a aspekty zapojení do podvodného řetězce.

Unijní úprava daně z přidané hodnoty vychází z čl. 113 Smlouvy o fungování EU, na níž navazuje tzv. šestá směrnice č. 2006/112/ES. Ta v čl. 1 odst. 2 uvádí základní princip fungování systému daně z přidané hodnoty, a sice že *„se na zboží a služby uplatňuje všeobecná daň ze spotřeby v přesném poměru k ceně zboží a služeb, bez ohledu na počet plnění uskutečněných ve výrobním a distribučním procesu před stupněm, ve kterém je daň uplatněna. Každé plnění podléhá DPH vypočítané z ceny zboží nebo služby podle sazeb platných pro toto zboží nebo tuto službu po odpočtu daně, kterou byly přímo zatíženy jednotlivé nákladové prvky tvořící cenu. Společný systém DPH se uplatňuje až do stupně maloobchodu včetně.“*

Toto ustanovení v sobě zakotvuje tzv. princip daňové neutrality. Ta spočívá v tom, že jednotlivé subjekty v rámci produkčního řetězce jsou zdaněny pouze v případě, že je vytvořena dodatečná (přidaná) hodnota. Daň z přidané hodnoty tak zdaňuje mezní produkty ekonomické činnosti subjektů, a to v jednotlivých fázích obratu. DPH se vybírá po částech při vzniku každého dodatečného produktu (přidané hodnoty), přičemž břemeno uhrazení celé daně leží na konečném zákazníkovi (spotřebiteli).

Šestá směrnice byla provedena do českého právního řádu pomocí ZDPH, který konstruuje systém daňových odpočtů, na základě nichž je zachován princip daňové neutrality. Plátcí daně vznikne nárok na odpočet při splnění podmínek podle § 72 ZDPH. Podle tohoto ustanovení platí, že nárok na odpočet plátcí daně vznikne, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti podle podmínek § 72 – 79 ZDPH.

V právě projednávaném případě správní orgány došly k závěru, že žalobce žádal o odpočet daně neoprávněně, čímž došlo ke zneužití práva. Pokud jde o zákaz zneužití práva v oblasti výběru DPH, Soudní dvůr EU (dále také jen „Soudní dvůr“ či „SDEU“) se mu podrobně věnoval ve věci Halifax (C-255/02 ze dne 21. 2. 2006). SDEU v bodě 69 uvedl, že *„[p]oužití právní úpravy Společenství [...] nemůže jít tak daleko, aby zahrnovalo zneužívající praktiky hospodářských subjektů, tedy plnění, jež nejsou uskutečněna v rámci obvyklých obchodních podmínek, nýbrž pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody upravené právem Společenství (viz v tomto smyslu zejména rozsudky ze dne 11. října 1977, Cremer, 125/76, Recueil, s. 1593, bod 21; ze dne 3. března 1993, General Milk Products, C-8/92, Recueil, s. I-779, bod 21, a výše uvedený rozsudek Emsland-Stärke, bod 51).“* V bodě 70 pak SDEU specifikoval, že zásada zákazu zneužití práva se uplatňuje také v oblasti DPH.

Dále Soudní dvůr uvedl (v bodech 74 a 75), že pro zjištění existence zneužití práva je nezbytné, aby byly kumulativně naplněny dvě podmínky: 1. Výsledkem dotčených plnění přes formální použití podmínek stanovených relevantními ustanoveními šesté směrnice a vnitrostátních předpisů provádějících tuto směrnici bylo získání daňového zvýhodnění, jehož poskytnutí by bylo v rozporu s cílem sledovaným těmito ustanoveními. 2. Ze všech objektivních okolností musí vyplývat, že hlavním účelem dotčených plnění je získání daňového zvýhodnění. Zákaz zneužití přitom není relevantní, pokud dotčená plnění mohou mít jiné odůvodnění než pouhé dosažení daňových zvýhodnění vůči daňovým orgánům.

Znaky zneužití práva výstižně definoval ve svém stanovisku ve věci Halifax generální advokát Maduro. Jeho závěry pak Evropský soudní dvůr („ESD“) přebíral do samotného rozsudku. Maduro s odkazem na test předestřený samotným Soudním dvorem ve věci Emsland Stärke (C-110/99) uvádí, že při posuzování zneužití práva je třeba stanovit, zda existuje kombinace (1) objektivní okolností (i přes formální splnění podmínek stanovených

dle pravidel společenství, nebylo dosaženo účelu těchto pravidel) a (2) subjektivního prvku (cílem je získání výhody ze stanovených pravidel umělým vytvořením podmínek pro její získání).

Maduro zdůraznil, že pro posouzení zneužití není určující úmysl, ale skutečnost, že daná činnost nemá objektivně žádné jiné vysvětlení než zajistit daňové zvýhodnění (bod 70 stanoviska). Maduro vyzdvihl také to, co je stěžejní i pro právě projednávaný případ, a sice, že zneužití dochází tehdy, pokud jsou úmysly stran protiprávně získat zvýhodnění z práva Společenství pouze odvozeny z vykonstruované povahy situace, by byly posouzeny v souvislosti se souhrnem objektivních okolností. K tomu doplňuje, že pokud se zjistí, že takové objektivní okolnosti existují, musí být přijat závěr, že osoba, která se dovolává doslovného znění ustanovení práva Společenství, aby uplatnila právo, které je v protikladu ke svým účelům, si nezaslouží takové právo mít (bod 71 stanoviska).

Je třeba také připomenout rozsudek ESD ve věci Axel Kittel a Recolta Recycling (C-439/04 a C-440/04), ve kterém se uvádí, že osoba povinná k dani, která věděla nebo musela vědět, že se svou koupí účastní plnění, které je součástí daňového podvodu, musí být totiž pro účely směrnice 2006/112 považována za osobu, která se tohoto daňového podvodu účastní, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží nebo využití služeb prospěch v rámci zdanitelných plnění, která uskutečnila na výstupu (bod 56).

Ve světle shora uvedeného je nutné posoudit, zda žalobce splnil všechny náležitosti nutné pro úspěšné uplatnění nároku na odpočet daně a zda nedošlo ke zneužití práva prostřednictvím daňového podvodu.

K jednotlivým žalobním bodům soud uvádí následující:

V prvním žalobním bodu žalobce nesouhlasí s žalovaným, že „chování daňového subjektu nemůže vést k tíži správce daně“ a trvá na tom, že daňové subjekty musí svou činnost provozovat za účelem dosažení zisku, a nikoli tak, aby jejich činnost nebyla k tíži správce daně.

K takto formulované námitce soud uvádí, že žalobce uvedenou citaci ze strany 14 napadeného rozhodnutí vytrhává ze souvislostí uvedených v textu rozhodnutí, čímž dochází k deformaci obsahu posuzovaného textu. Žalovaný se na str. 14 napadeného rozhodnutí věnuje konstrukci důkazního břemene, konkrétně ve druhém odstavci rozhodnutí upřesňuje, že daňový subjekt se sice může pohybovat svobodně v mantinelech soukromoprávních předpisů, nicméně jeho počínání nemůže být v rozporu s daňovým právem, a to převážně v situaci, kdy subjekt požaduje odpočet daně. Soud na tomto místě připomíná judikaturu, která se týká konstrukce důkazního břemene v daňových věcech. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud jde o prokázání nároku na odpočet DPH, soud odkazuje na závěry Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003-277 (č. 666/2005 Sb. NSS). Podle této judikatury je hlavní podmínkou pro vznik nároku na přiznání nadměrného odpočtu DPH prokázání přijetí zdanitelného plnění daňovým subjektem, přičemž je dále nutné, aby toto zdanitelné plnění bylo použito při podnikání či při činnosti, která vykazuje všechny znaky podnikání, kromě toho, že je prováděna podnikatelem. Ve výše uvedeném rozsudku i v následující judikatuře (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 9 Afs

81/2007-60) Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že pro uznání nároku na odpočet nejsou rozhodné formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně, a faktické použití právě tohoto zdanitelného plnění k dosažení obratu na zdanitelná plnění daňového subjektu.

Podrobně se k této problematice vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61, když v bodu 24 uvedl: „*Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (rozsudek ze dne 26. 1. 2011, čj. 5 Afs 24/2010-117). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů nebo faktur, totiž zpravidla sama o sobě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (srov. rozsudek ze dne 28. 2. 2006, čj. 7 Afs 132/2004-99, ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008-68). K obdobnému závěru dospěl i Ústavní soud, který uvedl, že důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Daňový doklad, který jen simuluje (bez rozdílu, zda jde o simulaci absolutní či relativní) uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a jeho předložení může vést k formulaci požadavku směřujícího k dokázání hmotně právního úkonu, tj. k důkazu existence zdanitelného plnění (usnesení ze dne 29. 9. 2004, sp. zn. III. ÚS 365/04).*“ K tomu lze dodat, že i v případě, kdy daňový subjekt předloží formálně bezvadné doklady, má správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu možnost vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně pak musí prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (srov. rozsudek NSS, č. j. 2 Afs 24/2007-119).

Pokud správce daně prokáže skutečnosti podle § 92 odst. 5 písm. c), důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu, ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění opravdu došlo (rozsudek ze dne 16. 3. 2010, čj. 1 Afs 10/2010-71). Aby mohla být daňovému dokladu přisouzena důkazní hodnota ve smyslu § 73 odst. 1 zákona o DPH, musí odrážet i faktickou stránku věci, tj. přijetí zdanitelného plnění.

Z výše uvedeného plyne, že je na daňovém subjektu, aby prokázal tvrzené skutečnosti. Nelze proto souhlasit s názorem žalobce prezentovaným v žalobě, že v případě pochybností má správce daně rozhodnout ve prospěch daňového subjektu. Pokud totiž daňový subjekt žádá o daňový odpočet, musí tvrzení, podle kterého má na odpočet nárok, náležitě doložit podle pravidel daňového řádu. První žalobní bod proto soud shledal nedůvodným.

Ve druhém žalobním bodu nesouhlasí žalobce s žalovaným, že nepřijal veškerá opatření, která po něm lze rozumně požadovat. Naopak podle žalobce žalovaný nikterak neupřesnil, co se rozumnými opatřeními myslí.

Ze správního spisu vyplývá, že v posuzovaném případě uplatnil žalobce, který se zabýval nákupem a prodejem mobilních telefonů, nárok na odpočet daně z přijatých plnění dle faktur vystavených společnostmi BEDENERAN a SALLNARON. Zboží bylo předáno přepravci Václavu Peterkovi, další přepravu zajišťovala dle předložených mezinárodních nákladních listů společnost KAMION-LINE LP s.r.o., která je přepravila do JČS odběrateli společnosti ROTOM EX s.r.o. se sídlem na Slovensku.

Soud v obecné rovině souhlasí s žalobcem, že převzetí zboží i jeho další prodej byly v rámci daňového řízení prokázány. Nicméně ze správního spisu jednoznačně vyplývá, že nebyla prokázána standardní obchodní činnost. Jak již bylo výše předestřeno, aby mohl být naplněn požadavek daňové neutrality, musí být na konci řetězce koncový spotřebitel, který ponese břemeno daňové zátěže DPH. V daném případě však ze spisového materiálu nevyplývá, že by žalobce jakkoli doložil, že skutečné zaplacení DPH bylo koncovými spotřebiteli alespoň očekávatelné. Celá transakce podle popsanych skutečností postrádá prvky, které jsou obvyklé při standardní obchodní činnosti. Mezi doloženými skutečnostmi chybí oslovení širšího spektra dodavatelů a nabízení sortimentu širšímu okruhu odběratelů, porovnávání nabídek, marketingová činnost atd. Naopak ze spisového materiálu plyne, že celá obchodní činnost žalobce cíleně směřovala pouze k nákupu od jediného dodavatele, a to bez dalšího prověřování alternativ (ať už jde o alternativy zboží, nebo alternativy distribuce), což je postup, který ekonomicky racionální podnikatel provádí obvykle právě za účelem dosažení co největší úspory na nákladech a co nejvyššího zisku.

Za objektivní opatření, která po daňovém subjektu lze rozumně požadovat, jsou právě standardní obchodní kroky, z nichž by bylo patrné, že se žalobce věnuje skutečné obchodní činnosti, na jejímž konci je (zcela logicky) spotřebitel, který uhradí daň z přidané hodnoty. Z napadeného rozhodnutí je však zřejmé, že v celém řetězci transakcí šlo o přeprodávání zboží od jednoho subjektu k druhému bez jakékoli představy o koncovém zákazníkovi, kdy žalobce vystupoval toliko v pozici přeprodeje předmětného zboží. Jelikož jednání žalobce nevykazovalo takovéto standardní kroky, musel být si vědom zapojení do řetězce, jehož jediným vysvětlením je podvodná snaha získat neoprávněný odpočet na dani.

Z výše uvedené unijní judikatury i judikatury Nejvyššího správního soudu (např. 1 Afs 12/2013-68) vyplývá, že nárok na odpočet daně může být uznán v případě, že daňový subjekt prokáže s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem, že přijal všechna přiměřená opatření v rámci své obchodní činnosti, v jejichž kontextu neměl žádný důvod domnívat se, že se účastní podvodného řetězce.

Jak správně uvedl žalovaný na str. 9 napadeného rozhodnutí „*Daňový subjekt v rámci daňových řízení uvedl do protokolu č. j. 540481/11/010933106824, že jeho ekonomickou činností je velkoobchodní nákup a prodej mobilních telefonů. Toto tvrzení správce daně prověřil a zjistil, že v rámci místních šetření uskutečněných správcem daně v průběhu měsíců března 2012 a dubna 2012 se daňový subjekt v sídle společnosti nenachází, označená kancelář je uzamčena. V těchto obdobích vykazoval daňový subjekt obchodní případy v rádech několika milionů, které byly předmětem postupů k odstranění pochybností. Bylo prokázáno, že daňový subjekt nevykonává jím deklarovanou „velkoobchodní činnost“, ale tak jak uvedl ve svém vyjádření (protokol č. j. 568375/11/010933106824) nakupuje a prodává mobilní telefony předem určenému odběrateli od pevně stanoveného dodavatele. Daňový subjekt nepředložil žádné důkazní prostředky, kterými by prokazoval standardní obchodní činnost, tedy oslovení jiných dodavatelů, nabízení rozličného sortimentu, porovnání cenových nabídek dodavatelů, oslovení odběratelů (reklama, e-mail, internet) apod. Obchodní činnost spočívala pouze v nákupu a prodeji dle požadavku odběratele od pevně stanoveného*

dodavatele, avšak bez jakéhokoli dalších prověřování možných variant sortimentu a ceny a tedy i levnějšího nákupu, přepravy apod.“

Soud upozorňuje, že na str. 12 – 13 napadeného rozhodnutí, kde odvolací orgán podrobně rozvedl seznam objektivních skutečností, z nichž každá jednotlivě nemusí být stěžejním důvodem pro zjištění daňového podvodu, nicméně všechny skutečnosti ve svém souhrnu tvoří ucelený řetězec indicií, které svědčí o nestandardnosti celého obchodního jednání. V tomto smyslu nebylo nutné, aby žalovaný podrobněji rozváděl, že nejen za žalobce, ale i za jiný subjekt (SALLNARON) v řetězci jednal stejný zástupce (ing. L. Ch.) či, že žalobcem byly pořízeny a správci daně předloženy notářské zápisy, které mají prokazovat uskutečnění zdanitelného plnění, aniž by jejich obsah byl podporován jinými důkazními prostředky. Naopak žalovaný zcela korektně zasadil tyto skutečnosti do kontextu s průběhem proběhlých obchodní aktivit žalobce (mimo jiné žalobce má jen jediného odběratele zboží, společnost BENEDERAN ani společnost SALLNARON jako dodavatelé daňového subjektu neprokázaly původ předmětného zboží, daňový subjekt neuhradil společnosti BENEDERAN ani společnosti SALLNARON přijaté daňové doklady, společnost SALLNARON neprokázala úhradu zboží svému dodavateli společnosti PUERTENE s.r.o. (dále jen „PUERTENE“), tato společnost se nenachází na adrese zapsané v obchodním rejstříku a pro správce daně je nekontaktní, společnost BENEDERAN i společnost SALLNARON mají shodného vlastníka a jednatele, přičemž obchodují se shodným artiklem, společnost SALLNARON i daňový subjekt jsou zastupováni stejným zástupce, nebylo doloženo celkové zaplacení jednotlivých faktur vydaných a přijatých, jednatel daňového subjektu byl zaměstnancem společnosti ATANAI PLUS s.r.o., která rovněž nakupovala od společnosti BEDENERAN mobilní telefony a dodávala je společnosti ROTOM EX s.r.o. (dále jen „ROTOM EX“) na Slovensku, společnosti ATANAI PLUS, s.r.o. a Cortes-trade, s.r.o. mají společného zástupce, byly předloženy notářské zápisy z Hradce Králové, ačkoliv daňový subjekt i dodavatelé tj. společnost BEDENERAN a i společnost SALLNARON mají sídla v Praze, přičemž není standardní uskutečňování dodání zboží do JČS před notářem v JČS).

V návaznosti na uvedené soud dále odkazuje na str. 22 až 26 napadeného rozhodnutí, kde odvolací orgán dává do souvislostí popsané objektivní skutečnosti daného případu s judikaturou ESD, a kde mimo jiné konstatuje, že nárok na odpočet daně je omezený v případě zapojení plátce daně do řetězce, jehož cílem je zneužití systému daně z přidané hodnoty. Soud se ztotožnil s žalovaným, že v daném případě na základě zjištění obsažených ve správním spise, jsou doloženy nestandardní okolnosti dané věci, které odvolací orgán dostatečně v napadeném rozhodnutí (jak již bylo výše uvedeno) popsal.

Shodně s odvolacím orgánem lze konstatovat, že daňový subjekt obchodoval de facto pouze s jedním dodavatelem (resp. dvěma společnostmi jediného společníka a jednatele) a jediným odběratelem, přičemž obchodní podmínky byly určovány dodavatelem. Daňový subjekt vystupoval v roli „zprostředkovatele“. Nepostupoval s péčí řádného hospodáře, když pro své obchodní aktivity nebyly úhrady jednotlivých daňových dokladů žádným způsobem řešeny. Přestože dodavatel uvedl vystavené daňové doklady do přiznání k dani z přidané hodnoty, nedoložil jeho nákup, resp. původ tohoto zboží. Daňový subjekt přestože mu nebyly uhrazeny dodávky zboží odběratelem v JČS, dodával opakovaně toto zboží i v dalších zdaňovacích obdobích. Rovněž společnosti BENEDERAN a SALLNARON opakovaně dodávaly zboží daňovému subjektu bez provedených úhrad. Dodavatelé Yungostav s.r.o. a PUERTENE toto zboží dodali společnosti BEDENERAN, která je dodala daňovému subjektu a daňový subjekt je předal přepravci Peterkovi a po změně přepravce společnosti KAMION-LINE LP s.r.o., který je dovezl na území JČS společnosti ROTOM EX s.r.o.; obchodní transakce byly uskutečněny v průběhu jednoho dne. Popsaný řetězec svědčí o

účelovosti vystavených a předložených dokladů, které měly sloužit k čerpání finančních prostředků ze státního rozpočtu.

Soud shledává vhodným dále uvést, že odvolací orgán na rozdíl od správce daně dospěl k závěru, že zboží (mobilní telefony) jako takové existovalo a k uskutečnění deklarovaných plnění docházelo, avšak v průběhu řízení však byla zjištěna existence objektivních skutečností, svědčících o podvodném jednání jednotlivých subjektů. S ohledem na uvedené, že tedy odvolací orgán dospěl k odlišnému právnímu názoru, zaslal žalobci výzvu ze dne 30. 7. 2014, č. j. 19965/14/5000-14305-701328, kterou vyzval daňový subjekt k uplatnění práva vyjádřit se ke zjištěným skutečnostem a důkazům a odlišnému právnímu názoru, ke kterému odvolací orgán dospěl v rámci odvolacího řízení. Na tuto písemnost žalobce reagoval ve vyjádření ze dne 15. 8. 2014, které bylo správci daně doručeno téhož dne. Z obsahu vyjádření ze dne 15. 8. 2014 vyplývá, že námitky a argumenty v něm obsažené jsou obsahově obdobné žalobním námitkám. Žalovaný se neopomněl s nimi podrobně vypořádat na str. 17 až 28 napadeného rozhodnutí, na které soud pro stručnost odkazuje.

Žalobce namítá, že nemůže být odpovědný za veškeré subjekty, které se podílely na předmětu plnění. Dle názoru soudu žalobce sice nemůže ovlivnit skutečnosti týkající se jiné právnické osoby, avšak za volbu svého obchodního partnera nese odpovědnost, a proto skutečnosti, které se týkají obchodního partnera, mohou být relevantní i pro posuzování věci žalobce správcem daně, neboť tyto skutečnosti mohou objasnit pozadí celého případu.

Soud připomíná rozsudek Soudního dvora EU ve věci Axel Kittel (C-439/04 a C-440/04), podle něhož osoba povinná k dani, která věděla nebo musela vědět, že se svou koupí účastní plnění, které je součástí daňového podvodu, musí být totiž pro účely směrnice 2006/112 považována za osobu, která se tohoto daňového podvodu účastní, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží nebo využití služeb prospěch v rámci zdanitelných plnění, která uskutečnila na výstupu (bod 56).

Pro odmítnutí nároku na odpočet proto stačí i nedbalost daňového subjektu spočívající v tom, že daňový subjekt nepodnikl všechna rozumná opatření, která po něm lze rozumně požadovat a neověřil si, že se neúčastní daňového podvodu. V takovém případě je za jednání ve formě opominutí odpovědný. Není tedy rozhodné, že daňový subjekt nemůže být odpovědný za jednání jiných subjektů (obchodních partnerů), neboť samotné obchodní navázání na jiné subjekty, které ve svém souhrnu vykazuje znaky daňového podvodu, postačuje pro závěr, že žalobce musel vědět, že se daňového podvodu účastní.

K námitce, v níž se žalobce ohrazuje proti tomu, že za jednu z přitěžujících okolností správce daně považuje i fakt, že zástupce žalobce zastupuje více daňových subjektů, je třeba uvést, že tato skutečnost nebyla v napadeném rozhodnutí označena za přitěžující okolnost, ale správce daně ji vyhodnotil jako jeden z faktorů, které v kontextu všech ostatních objektivních skutečností dokreslují zjištění, že subjekty zapojené do řetězce skutečně jednaly ve vzájemné shodě. Soud danou námitku považuje za účelovou, a proto nedůvodnou.

Žalobce nesouhlasí s tím, že skutečností prokazující vědomí o daňovém podvodu je, že dodavatel dodavatele je občan státu, který není členem EU, a že nemá na území ČR trvalý pobyt. Ani tuto námitku neshledal soud důvodnou, neboť v napadeném rozhodnutí není bydliště a občanství jednatele jednoho z článků řetězce (společnosti Yungostav s. r. o.) považováno za skutečnost prokazující vědomí žalobce o zapojení do podvodného řetězce. V napadeném rozhodnutí se pouze uvádí, že společnost Yungostav s. r. o. (dodavatel dodavatele žalobce) je nekontaktní, jejím jednatelem je občan Ukrajiny, který nespolupracuje

se správcem daně a který není veden v evidenci pobytu cizinců na území České republiky, proto ho správce daně nemohl vyslechnout jako svědka.

Soud k námitkám ve druhém žalobním bodu proto shrnuje, že závěr žalovaného ohledně nepřijetí objektivních opatření je správný, a proto je tento žalobní bod nedůvodný.

Ve třetím žalobním bodu poukazuje žalobce na nezákonnost výzev k odstranění pochybností, neboť v nich správce daně nesdělil konkrétní pochybnosti nutné k tomu, aby se k nim mohl žalobce vyjádřit a případně je odstranit. Lze konstatovat, že žalobce uplatnil námitku shodného obsahu již v odvolání a žalovaný se s ní vypořádal na str. 17 a 18 napadeného rozhodnutí.

Soud přezkoumal výzvy k odstranění pochybností č. j. 210206/12/010511107078 (za zdaňovací období únor 2012) a č. j. 365021/12/010511107078 (za zdaňovací období březen 2012), přičemž dospěl k závěru o nedůvodnosti žalobního tvrzení.

Ze správního spisu vyplývá, že v návaznosti na daňové přiznání podané daňovým subjektem dne 26. 3. 2012 za únor 2012 zaslal správce daně žalobci výzvu k odstranění pochybností datovanou dnem 2. 4. 2012. První část výzvy k odstranění pochybností byla formulována obecně. Správce daně v ní uvedl, že u daňového přiznání za únor 2012: „vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C. přiznání“. Následně však správce daně konkretizoval své pochybnosti odůvodněním, že daňový subjekt opakovaně nárokuje nadměrný odpočet, což neodpovídá charakteru jeho ekonomické činnosti, když se zabývá nespecializovaným velkoobchodem a dosud nebyly odstraněny pochybnosti za předchozí zdaňovací období („správce daně má pochybnosti o tom, zda přijatá zdanitelná plnění využíváte k uskutečnění Vaší ekonomické činnosti a zda do daňového přiznání uvádíte veškerá uskutečněná plnění). Správce daně dále vyzval daňový subjekt k prokázání přijetí zdanitelných plnění uvedených na řádku č. 40 daňového přiznání s tím, že tato plnění byla použita pro ekonomickou činnost a že odpočet daně na vstupu je uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH.

Ze správního spisu dále vyplývá, že správce daně v návaznosti na daňové přiznání podané daňovým subjektem dne 25. 4. 2012 za březen 2012 zaslal žalobci výzvu k odstranění pochybností datovanou dnem 23. 5. 2012. První část výzvy k odstranění pochybností byla rovněž formulována obecně. Správce daně v ní uvedl, že u daňového přiznání za březen 2012: „vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C. přiznání“. Následně správce daně konkretizoval své pochybnosti uvedením, že „správce daně má pochybnosti, zda plnění na ř. č. 20 daňového přiznání jsou v souladu s ust. § 64 zákona o DPH. Současně byl daňový subjekt vyzván k prokázání, že nárok na odpočet daně je uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH když z předložených Notářských zápisů NZ 92/2012 ze dne 9. 3. 2012, NZ 110/2012 ze dne 21. 3. 2012 a NZ 134/2012 ze dne 29. 3. 2012 není zřejmé, že dodávky mobilních telefonů přepravovaných ve vozidlech dopravce společnosti KAMION-LINE LP s.r.o. (Škoda Octavia Combi, registrační značky 4H6 6356, Volkswagen Passat, registrační značky 2AF 3899) byly skutečně doručeny na místo určení a rovněž že z předložených Notářských zápisnic Nz 8668/2012 ze dne 9. 3. 2012, NZ 10239/2012 ze dne 21. 3. 2012, Nz 11306/2012 ze dne 29. 3. 2012 není zřejmé, zda mobilní telefony byly převzaty osobou oprávněnou jednat za společnost ROTOM EX, s.r.o.

Požadavek na předložení dokladů prokazujících, že přijatá zdanitelná plnění byla použita pro ekonomickou činnost žalobce je dle soudu dostatečně odůvodněn a obsahuje zcela konkrétní požadavek. Výzvy k odstranění pochybností tak splňují náležitosti § 89 odst. 1 a 2 daňového řádu, jsou dostatečně konkrétní a žalobce na ně mohl reagovat předložením požadovaných listin a dokladů, např. dodacích listů prokazujících dodání zboží do jiného členského státu a s tím korespondující účetní evidencí o úhradách za tyto dodávky zboží. Obsah výzev k odstranění pochybností není v rozporu s usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 110/2007 – 102, které je použitelné i na postup dle § 89 daňového řádu a žalobce na základě těchto výzev mohl a měl předložit konkrétní doklady prokazující použití přijatých zdanitelných plnění pro jeho ekonomickou činnost, jakož i doklady prokazující skutečnost, že uskutečněná zdanitelná plnění byla od daně osvobozena. Správce daně neodkazuje pouze na sporný řádek přiznání, ale naopak zcela konkrétně uvádí, v čem spočívaly jeho pochybnosti: Ve výzvě za únor 2012 to byla pochybnost, zda byla plnění použita pro ekonomickou činnost a zda odpočet daně na vstupu je uplatněn v souladu s § 72 a 73 ZDPH, když daňový subjekt opakovaně nárokuje nadměrný odpočet, což neodpovídá charakteru jeho ekonomické činnosti, přičemž dosud nebyly odstraněny pochybnosti za předchozí zdaňovací období. Ve výzvě za březen 2013 správce daně jednoznačně uvádí, že pochybnosti vznikly ohledně skutečnosti, zda byly tvrzené dodávky skutečně doručeny na místo určení a zda byly převzaty osobou oprávněnou jednat za odběratele.

Soud ve výzvách nenašel žádné pochybení, a proto je nucen konstatovat, že i třetí žalobní bod je nedůvodný.

Závěrem soud souhlasí s žalovaným, že v daném případě bylo prokázáno, že obchodní případy proběhly velmi nestandardně, za podmínek v obchodní praxi zcela neobvyklých, nelogických a při deklarovaném účelu pro žalobce značně nevýhodných. V souhrnu je vyloučena možnost, že tyto neobvyklé podmínky byly důsledkem nevědomé nedbalosti, neznalosti, náhody nebo chybného rozhodnutí v rámci běžného podnikatelského rizika.

Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

P o u č e n í : 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.

V Praze dne 12. prosince 2016

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová