



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Evy Pechové a soudkyň Mgr. Michaely Bejčkové a Mgr. Aleny Krýlové v právní věci žalobkyně PRIMOSSA, a. s., IČO 602 81 600, se sídlem Kozí 914/9, 110 00 Praha 1, zastoupené Mgr. Jiřím Hoňkem, advokátem se sídlem Opletalova 1284/37, 110 00 Praha 1, proti žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství, se sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 22. března 2010, č. j. 3668/10-1300-101206,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

Odůvodnění:

Žalobkyně v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za říjen 2003 vykazala nadměrný daňový odpočet ve výši 14 470 907 Kč; to odpovídalo převýšení daně na vstupu ve výši 17 238 939 Kč nad daní na výstupu ve výši 2 768 032 Kč. Finanční úřad pro Prahu 1 neuznal nárok žalobkyně na odpočet DPH a platebním výměrem ze dne 5. září 2005 vyměřil žalobkyni DPH za říjen 2003 ve výši 1 079 794 Kč. Odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru zamítl odvolací orgán (Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu) rozhodnutím ze dne 13. dubna 2006; toto rozhodnutí však zrušil Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 22. dubna 2008, č. j. 6 Ca 153/2006-159.

Novým rozhodnutím ze dne 22. března 2010 odvolací orgán opětovně zamítl odvolání. V novém řízení doplnil dokazování o výsledch bývalého i současného předsedy představenstva žalobkyně – Ing. M. a Ing. M., a znovu vyhodnotil subjektivní stránku jednání žalobkyně s ohledem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie. K návrhu žalobkyně pak vyslechl i I. K. a H. R. jako dva po sobě jdoucí zástupce společnosti STAVREK, s. r. o. Dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelného plnění ani od této společnosti, ani od

společnosti KUKY, spol. s r. o., a že s ohledem na okolnosti obchodování mohla vědět, že se svými nákupy zlata účastní plnění zatíženého podvodem na DPH.

Žalobkyně ve své žalobě (a posléze v replice) namítla, že žalovaný ani v novém řízení nevzal v úvahu všechny žalobkyní předložené a v řízení provedené důkazní prostředky, které prokazují, že deklarovaný dodavatel skutečně dodal žalobkyni zlato. Žalovaný nad všechny ostatní zjištěné skutečnosti staví to, že v cizích daňových řízeních společnosti STAVREK a KUKY či jejich dodavatelů nebyly prokázány dodávky zlata žalobkyni; tím ale porušuje zásadu volného hodnocení důkazů upravenou v § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Za takové situace by žalobkyně nikdy nemohla svá přijatá plnění prokázat, neboť předložené důkazní prostředky by se vždy ocitly v rozporu se zjištěními správce daně u jiných subjektů z jiných daňových řízení. Žalovanému nepřísluší polemizovat s důkazní hodnotou doposud provedených důkazních prostředků, neboť k jejich důkazní hodnotě se již soud jednou vyjádřil (viz výše zmíněný rozsudek ve věci 6 Ca 166/2006). Podle soudu se správci daně doposud provedenými důkazy nepodařilo prokázat, že by se zdanitelné plnění od společností STAVREK a KUKY neuskutečnilo; neprůkaznost dodávek zlata nemůže být založena pouze na skutečnosti, že společnost STAVREK a KUKY či jejich dodavatelé neprokázali dodávky zlata ve svých vlastních daňových řízeních. Žalovaný podle vlastních slov nezpochybňuje pravdivost výpovědi svědkyně V.; pak ale není příliš logický jeho závěr, že svědkyně se mohla vyjádřit pouze ke skutečnostem, s nimiž se při své práci prostřednictvím generálního ředitele setkala. Rovněž je nelogické tvrzení žalovaného, že dodavatelem zlata mohl být někdo (kdokoli) jiný než společnosti STAVREK a KUKY. Podle žalobkyně plyne z uceleného řetězce důkazů jednoznačný závěr, že zlato žalobkyni dodaly právě společnosti STAVREK a KUKY (byť třeba ve vlastním daňovém řízení neprokázaly své dodávky). Žalobkyně k tomu odkázala na rozsudky Nejvyššího správního soudu ve věcech 9 Afs 41/2008, 9 Afs 67/2007, 9 Afs 47/2007, 2 Afs 35/2007 a 2 Afs 37/2007). Rozsudek citovaný žalovaným (9 Afs 73/2008) je s právě uvedenými rozsudky v zásadním rozporu.

Rozhodnutí žalovaného je vnitřně rozporné a nepřezkoumatelné: žalobkyně prý totiž neprokázala přijetí zdanitelného plnění od společností STAVREK a KUKY, a zároveň s ohledem na okolnosti obchodování mohla vědět, že se svými nákupy zlata účastní plnění zatíženého tzv. podvodem na DPH. Jak by však žalobkyně mohla něco vědět o případných podvodech, když údajně žádné zlato od společností STAVREK a KUKY neodebrala? Krom toho z rozhodnutí není vůbec patrné, v čem přesně měl onen údajný podvod s DPH spočívat a který konkrétní subjekt nebo subjekty se jej měl dopustit. Žalovaný konkrétně nepopsal (jak to požaduje judikatura Soudního dvora EU ve věcech *Optigen* a *Axel Kittel*), jakým způsobem mělo docházet k podvodům, ani neoznačil konkrétní subjekty, které obchodovaly s úmyslem neoprávněně získat odpočet DPH. Nelze souhlasit s pojetím žalovaného, podle nějž je podvodem situace, v níž plátce daně při prodeji zboží neodvede DPH: za podvod nelze považovat pouhé porušení tzv. principu neutrality DPH. To, zda obchodník věděl či mohl vědět o podvodu na DPH, se podle NSS (2 Afs 35/2007, 2 Afs 37/2007) musí vždy individuálně posuzovat v každém jednotlivém případě; žalovaný v této věci však paušálně usuzuje na vědomost žalobkyně jen z toho, že žalobkyně dlouhodobě obchoduje se zlatem. Žalobkyně tak byla bez přezkoumatelného vysvětlení oceňována jako subjekt, který obchoduje za účelem čerpání nadměrných odpočtů DPH; přitom soudy v minulosti rozhodovaly v její prospěch (žalobkyně označila deset rozsudků městského soudu a již citované rozsudky NSS ve věcech 9 Afs 47/2007 a 9 Afs 67/2007).

Ani na jednotlivých okolnostech obchodování není podle žalobkyně nic podezřelého. Žalobkyně nebyla povinna uzavírat smlouvy v písemné formě a ústní smlouvy jí vyhovovaly lépe. Žalobkyně sama vždy prováděla zkoušky ryzosti; to, že je případně neprováděli její

dodavatelé, jí nemůže být kladeno k tíži. Z toho, že generální ředitel žalobkyně Ing. M. v březnu 2005 nakoupil zlato od společnosti TRADE CENTER PRAHA, a nikoli od svých obvyklých dodavatelů, nelze usuzovat, že Ing. M. ve skutečnosti organizoval celý řetězec obchodování se zlatem. Ani na platbách v hotovosti nebylo v té době nic nelegálního. Žalobkyně dále žalovanému vytkla, že v původním rozhodnutí naznačoval, že žalobkyně nakupuje a prodává stále totéž zlato jako granulát balený v igelitových sáčkích; nyní však nepřipustně tvrdí, že nikdy nic o fiktivních dodávkách zlata ve vztahu k žalobkyni neprohlásil, a nebude se proto ani vyjadřovat k námitkám týkajícím se údajných fiktivních předprodejů zlata za účelem čerpání nadměrných daňových odpočtů. Není také jasné, proč žalovaný rozvíjí hypotézy o účasti pana Z., který figuroval v jiných zdaňovacích obdobích; krom toho v jiných řízeních bylo prokázáno, že pan Z. či společnosti s jeho účastí se zlatem skutečně obchodovali a dodávali je i jiným subjektům než žalobkyni. Žalobkyně odmítá i pejorativní označení „zavedený způsob obchodování“: vždy obchodovala se subjekty, kteří byli kontaktní a řádně plnili své povinnosti, stejně jako žalobkyně sama. Jejím dodavatelům byly rušeny registrace až s velkým odstupem od doby, kdy s nimi žalobkyně spolupracovala; dodavatelé také nevstupovali do vztahu se žalobkyní jeden po druhém, ale spíše dodávali zlato souběžně, takže nelze hovořit o účelovém nahrazování jednoho dodavatele druhým. Nebyla také prokázána žádná vazba mezi společnostmi STAVREK a KUKY na straně jedné, a společnostmi pana Z. (CARTRIXX, France-Business a DAPEX Czech) či společností TRADE CENTER PRAHA na straně druhé. Vztah existoval jedině mezi společností DAPEX Czech a společností TRADE CENTER PRAHA, který ale nemá s žádným podvodem nic společného.

Žalobkyni jsou známy i širší souvislosti nepřiznávání daňových odpočtů; je proto přesvědčena, že finanční orgány pouze plnily pokyn Ministerstva financí nepřiznávat odpočty DPH u obchodů se zlatem a odůvodnění jejich rozhodnutí pouze směřovala k naplnění tohoto cíle, bez ohledu na provedené dokazování. Původní závěry, podle nichž „poplatník neprokázal dodávky zlata od deklarovaného dodavatele“, označily městský soud i NSS za nezákonný, a finanční orgány tedy po pěti letech přišly s novou argumentací, a sice že některý z dodavatelů obchodních partnerů žalobkyně zatížili dodávané zlato podvodem na DPH. I zde šlo ale pouze o obecná tvrzení, která neměla žádnou oporu v provedeném dokazování. Žalobkyně proto navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě zdůraznil, že ani v novém řízení žalobkyně nevyvrátila pochybnosti o tom, že povaha plnění nebyla objektivně taková, za jakou ji žalobkyně vydávala. Žalovaný neabsolutizoval okolnost, že dodavatelé žalobkyně ve svých daňových řízeních neprokázali dodávky zlata žalobkyni; přesto však v řízení se žalobkyní nebylo možno zcela opomenout výsledky daňového řízení souvisejícího (tj. u dodavatele). O věrohodnosti výpovědi paní V. žalovaný nepochyboval; tato svědkyně však mohla spolehlivě potvrdit pouze osobu, která zlato k žalobkyni přinesla – ostatní informace jí pouze zprostředkovatel generální ředitel žalobkyně Ing. M. Žalovaný nezpochybňoval, že dodávky zlata existovaly a že žalobkyně zlato převzala; podstatné však bylo, zda získala právo nakládat se zlatem jako vlastník od společností deklarovaných jako dodavatelé. Žalovaný v souladu se závazným právním názorem soudu aplikoval judikaturu Soudního dvora EU a zdůvodnil, proč žalobkyně mohla vědět, že se účastní podvodu na DPH. K hodnocení jednání žalobkyně a k vysvětlení pojmu „podvod na DPH“ žalovaný odkázal na novější rozsudky NSS v obdobných věcech žalobkyně, které vyznívají v její neprospěch; stejně tak se NSS vyjádřil i k námitce poukazující na účelový postup správců daně koordinovaný Ministerstvem financí. Žalovaný proto navrhl zamítnutí žaloby.

Žalobkyně na vyjádření reagovala replikou, v níž zopakovala své výhrady k postoji žalovaného.

Žaloba není důvodná.

Podle § 19 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, účinného v rozhodném zdaňovacím období, má plátce nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem, nebo zboží z dovozu použije při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem.

V této věci rozhodoval odvolací orgán již podruhé. Jeho první rozhodnutí (se stejným výrokem) zrušil městský soud (věc 6 Ca 153/2006) jednak proto, že výpověď paní V. nelze zpochybňovat jen z toho důvodu, že byla zaměstnankyní žalobkyně; jednak proto, že při běžném obchodním styku nelze požadovat, aby odběratel zkoumal, zda je dodavatel skutečným vlastníkem věcí, od koho je nabyt apod., a k jeho tíži nemohou jít případná pochybení dodavatele v jiném obchodněprávním vztahu. Městský soud v tomto rozsudku z dubna 2008 odkázal na rozsudky Soudního dvora EU ve věcech *Optigen* a *Axel Kittel* a uzavřel, že finanční orgány musejí doplnit dokazování a znovu zhodnotit skutkový stav, neboť žalobkyni nebylo dosud prokázáno, že věděla o pochybných okolnostech na straně svých dodavatelů.

Žalovaný v novém řízení po doplnění dokazování (při němž např. zjistil, že ani jeden ze dvou po sobě jdoucích zástupců společnosti STAVREK neuměl prakticky stanovit cenu zlata, ačkoli od ledna 2002 do února 2004 „dodal“ STAVREK žalobkyni více než 3,5 t zlata) setrval na svých závěrech. Na základě dokladů nebylo prokázáno, že objektivní povaha transakcí je taková, jak je na dokladech deklarováno; ostatně kromě faktur vyhotovila veškeré doklady sama žalobkyně. Žalobkyně mohla vědět o tom, že dodávky zlata jsou účelově organizovány. Žalobkyně patří k největším obchodníkům se zlatem a výrobcům zlatých šperků, lze proto vyloučit její nevědomost o zlatu, které začalo být obchodováno bez identifikace jeho původu. Odtud také vyšší nároky na žalobkyni. Byla jí sice uložena záznamní povinnost, jenže obchodovala se zlatem v podobě granulátu, který neumožňuje identifikaci zlata a tím ani jeho nezaměnitelnost. Od ledna 2002 probíhalo obchodování po více než 40 měsíčních zdaňovacích obdobích stejným způsobem. Dodavatelé nepřekládali doklady o ryzosti, přičemž důvěra na straně žalobkyně se jeví jako riskantní (žalobkyně si ověřila pouze to, zda je dodavatel plátcem DPH). Paní V. sice prováděla zkoušky ryzosti, nicméně generální ředitel jí stejně vždy dopředu řekl, že dodavatel přinese ryzí zlato (a to se podle dokladů také vždy potvrdilo). Poté, co se žalobkyně dozvěděla o důkazní nouzi společnosti STAVREK, začala předkládat faktury od společností France-Business, poté Dapex a Trade Center. (U dvou prvně jmenovaných vždy figuroval pan J. Z., ovšem žalobkyně vždy přestala spolupracovat s jeho společností poté, co byla této společnosti zrušena registrace k DPH, a zvolila jinou jeho společnost.) Pokud podle žalobkyně byly všechny dodávky zlata od jejích dodavatelů v pořádku, je o to více s podivem, že se ryzost a hmotnost zlata nikdy neodchylovaly od údajů na fakturách přímých dodavatelů, kteří jeho atributy neověřovali (ani v jednom případě nebylo zjištěno, odkud zlato pochází).

Soud nemůže přisvědčit námitkám žalobkyně, podle nichž žalovaný nebyl oprávněn nově hodnotit již hodnocené důkazní prostředky: naopak v předchozích rozsudcích soud uložil žalovanému, aby doplnil dokazování a poté zhodnotil shromážděné důkazní prostředky v jejich souhrnu. Nelze si ani představit, že by správný orgán hodnotil nově získané důkazní prostředky jen izolovaně a z toho vyvozoval závěry; z tohoto pohledu byl naopak žalovaný povinen hodnotit komplexně veškeré důkazní prostředky – jak ty, které získal dříve, tak ty, které shromáždil v novém odvolacím řízení. Toto hodnocení pak žalovaný provedl v souladu s pravidly logického uvažování a s jeho závěry se soud ztotožňuje.

Žalobkyně si v žalobě nesprávně vykládá úvahy a závěry správce daně a poukazuje na logická pochybení či rozpory tam, kde žádné nejsou. Namítá například, že důkazní prostředky žalobkyně nikdy nemohou obstát, protože u dodavatelů nebyly prokázány dodávky; to ale není přesné – žalovaný sice v řízení bral v úvahu i to, že dodavatelé neprokázali své dodávky, ale především hodnotil, zda žalobkyně sama prokázala, že přijala od jiných plátců zdanitelná plnění (nejde zde pouze o prokázání toho, že žalobkyně fyzicky převzala určité množství zlata od osoby, která jednala za určitého plátce – což, a právě jenom to, prokazovaly doklady předložené žalobkyní). Stejně tak nemůže žalobkyně s úspěchem tvrdit, že i když společnost STAVREK neprokázala své dodávky, v řízení s žalobkyní bylo prokázáno, že jí tato společnost zlato dodala. Žalobkyně totiž sice předložila doklady, které by tomu na první pohled nasvědčovaly, ale dalším dokazováním bylo zjištěno, že s ohledem na ostatní zjištěné okolnosti nemohou tyto doklady obstát, resp. nemohou prokázat přijetí zdanitelného plnění. Žalobkyně spatřuje rozpor v tvrzeních, podle nichž „neprokázala přijetí zdanitelného plnění“ a „mohla vědět, že se odběrem zlata účastní podvodu“ – jak totiž mohla podle svých slov vědět o podvodu, pokud žádné zlato neodebírala? Zde je ale zřejmé nepochopení rozdílu mezi „přijetím zdanitelného plnění“ a „fyzickým převzetím zboží“. Žalovaný nepopíral, že žalobkyně ve své provozovně přebírala zlato od fyzických osob, které jednaly za dodavatelské právnické osoby (mj. za společnost STAVREK); to ale samo o sobě ještě neprokazuje přijetí zdanitelného plnění.

Daňová povinnost žalobkyně k dani z přidané hodnoty v souvislosti s nákupy zlata byla zkoumána v celkem čtyřiceti zdaňovacích obdobích (počínaje lednem 2002). Jednotlivá rozhodnutí v těchto věcech byla přezkoumávána u různých krajských soudů, poté u Nejvyššího správního soudu, a složitost této věci zpočátku působila určitou nejednotnost judikatury. Postupem času se ale judikatura ustálila a s odstupem času tak lze shrnout, že i podle správních soudů žalobkyně své důkazní břemeno neunesla a že jí správce daně právem neuznal uplatněné odpočty DPH. Žalobkyně v žalobě argumentuje právě staršími rozhodnutími Nejvyššího správního soudu, které reagují na dílčí vady či neúplné argumenty v rozhodnutích krajských soudů; z těchto starších rozhodnutí však nelze dovozovat nesprávnost hmotněprávních závěrů žalovaného. S některými rozhodnutími NSS, jichž se žalobkyně dovolává v žalobě, se vypořádal NSS v rozsudku ve věci 9 Afs 111/2009 ze dne 21. dubna 2010 takto („stěžovatelem“ je míněna žalobkyně): „...otázka uplatněného nároku stěžovatele na odpočet daně je otázkou skutkovou, která je posuzována s ohledem na konkrétní okolnosti zjištěného skutkového stavu. V rozhodnutích zdejšího soudu, která vyzněla ve prospěch stěžovatele, zůstala navíc tato otázka více či méně otevřena, o čemž mimo jiné svědčí i shora uvedený rozsudek č. j. 9 Afs 41/2008 – 64, jakož i rozsudek sp. zn. 9 Afs 47/2007. Rozsudek zdejšího soudu ze dne 10. ledna 2008, sp. zn. 9 Afs 67/2007, se zabýval jinými právními otázkami, a to zejména hodnocením svědeckých výpovědí zaměstnanců stěžovatele. Důvody, dle kterých nelze jednotlivé závěry v rozhodnutích zdejšího soudu dále zobecňovat, kasační soud podrobně rozvedl ve svém rozsudku ze dne 22. 1. 2009, sp. zn. 9 Afs 73/2008“.

V rozsudcích 2 Afs 35/2007 a 2 Afs 37/2007, které žalobkyně rovněž cituje pro oporu svých námitek, vyslovil NSS nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu; ztotožnil se s ním v tom, že správce daně opomněl zkoumat subjektivní stránku jednání žalobkyně. Právě tomuto zkoumání subjektivního přístupu žalobkyně – tj. zda věděla či mohla vědět, že její dodavatelé jednají podvodně – se však žalovaný věnoval (nejen v této věci, ale i v dalších) v novém rozhodnutí poté, co jeho původní rozhodnutí bylo u soudu zrušeno; tato námitka již tedy není aktuální.

Žalobní námitky v této věci jsou pojaty značně obecně a soudu je z úřední činnosti známo, že podobně žalobkyně argumentovala i v jiných věcech, v nichž jako dodavatel

vystupovala společnost STAVREK. Z rozsudků NSS, které se týkaly obchodů se společností STAVREK a které neshledaly důvodnými žádnou z námitek žalobkyně, lze uvést rozsudky ve věci 9 Afs 73/2008 (ze dne 22. ledna 2009), 9 Afs 111/2009 (ze dne 21. dubna 2010), 9 Afs 44/2011 (ze dne 15. prosince 2011), 1 Afs 55/2012 (ze dne 29. srpna 2012) či 1 Afs 13/2013 (ze dne 30. května 2013). Tyto rozsudky vyvracejí všechny námitky, které žalobkyně vznáší i v nyní projednávané žalobě. Ve stručnosti lze shrnout závěry těchto rozsudků, s nimiž se ztotožňuje i městský soud, že po celou dobu (počínaje lednem 2002) pobíhalo obchodování se zlatem, jehož byla žalobkyně konečným odběratelem, obdobným způsobem. Nikdy nebylo prokázáno, kdo byl skutečným dodavatelem obchodovaného zlata, ani odkud zlato pochází, neboť dříve, než ho žalobkyně použila pro své podnikání, bylo předmětem obchodování dle předkládaných dokladů pouze u dvou předchozích subjektů. Na počátku obchodování s dodávkami zlata stojí nekontaktní subjekt, pouze formálně plnící povinnost podávat daňová přiznání, bez úhrady daně z přidané hodnoty. Tento subjekt buďto ve skutečnosti vůbec neexistuje nebo je nekontaktní, je po něm vyhlášeno celostátní pátrání či deklarované transakce popře a potvrdí, že se obchodem se zlatem nikdy nezabýval a sporné faktury nevystavil. Následují dodavatelé žalobkyně, kteří se až na výjimky formálně mění v důsledku zrušení jejich registrace k dani z přidané hodnoty z úřední povinnosti, avšak personální propojení zůstává zpravidla neměnné. Tato skutečnost je zjevná zejména u společností zastupovaných J. Z.

Ve zdaňovacích obdobích, kdy byla bezprostředním dodavatelem žalobkyně společnost STAVREK byla dle daňových dokladů výhradním dodavatelem této společností nekontaktní společnost LICANA, spol. s r. o., která na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlí a jejíž jediný jednatel Z. Š. byl nekontaktní osobou. Při výslechu ve vazební věznici dne 10. září 2008 pan Š. veškeré obchodování se zlatem popřel, dle svého tvrzení nebyl jednatelem v žádných společnostech a důvod vazby mu ani není znám. Sama společnost STAVREK při svých nákupech neprováděla zkoušku ryzosti, neověřovala hmotnost zlata a obchodování bylo založeno toliko na důvěře. Její zástupci (pan R. a následně pan K.) nebyli schopni zrekonstruovat způsob stanovení ceny, přestože obchodování se zlatem bylo od roku 2002 stěžejní činností této společnosti. Co se týče společnosti KUKY, její jednatel R. S. byl po celou dobu daňového řízení nekontaktní; podle paní V. přinášel zlato za společnost pan P. T. – o tom zase bylo zjištěno, že se na území ČR zdržoval bez povolení k pobytu. U společnosti KUKY se vůbec neprokázalo, že fakticky obchodovala se zlatem, neboť nepodávala daňové přiznání a se správcem daně nespolupracovala.

K nákupům a prodejům zlata přitom docházelo buď ve stejný den, nebo v minimálních časových odstupech. Veškeré transakce byly založeny na telefonických objednávkách, kupní smlouvy byly uzavírány pouze v ústní formě, k úhradám faktur docházelo v hotovosti, i když šlo o platby v řádech milionů korun. Zkoušky ryzosti jednotliví předprodávající zlata neprováděli. V každém z řetězců, na jehož konci stojí žalobkyně uplatňující odpočet daně z přidané hodnoty, nebyla na vstupu opakovaně k odvedena daň z přidané hodnoty do státního rozpočtu.

Důkazy, které žalobkyně předložila k prokázání deklarovaného plnění, tj. přijaté faktury, doklady o provedených úhradách, příjemky na sklad, dodací listy, zkušební listy ke zkoušce ryzosti, výdajové pokladní doklady, jsou důkazy formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak plátce deklaruje, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu.

Žalobkyni bylo v rámci daňového řízení umožněno bránit svá práva a předkládat důkazy. Ve věci bylo provedeno rozsáhlé dokazování; způsob, jakým správní orgány zhodnotily výsledky provedeného dokazování a jeho zákonnost, má oporu ve spisu a je výsledkem

logického uvažování. Nejedná se o situaci, kterou se snaží navodit žalobkyně, totiž že by jí nárok na odpočet daně nebyl přiznán pouze na základě ničím nepodložených pochybností správce daně či na základě selektivně vybraných důkazů v neprospěch žalobkyně. Žalobkyní předkládané důkazy však nebyly způsobilé vyvrátit rozsáhlá zjištění správních orgánů. Ve svém důsledku tedy žalobkyně své důkazní břemeno neunesla (§ 31 odst. 9 daňového řádu).

Skutečnost, že deklarovaný dodavatel neprokázal přijetí zdanitelného plnění od svého dodavatele v řetězci, tedy neprokázal původ zboží, které měl dodat, sama o sobě nevylučuje, že s tímto zbožím skutečně disponoval a že došlo ke zdanitelnému plnění mezi dodavatelem a odběratelem. V nyní projednávané věci je však zřejmé, že žalobkyně obchoduje minimálně nestandardním způsobem. Její bezprostřední dodavatelé nejsou opakovaně způsobilí doložit k posuzovaným plněním žádné objektivní důkazy, veškeré prvotní deklarované nákupy vykazují zcela stejný scénář. Všichni bezprostřední dodavatelé žalobkyně formálně nakupují zlato, o jehož původu nikdo nic neví, bez ověřování jeho ryzosti. Milionové platby hradí v hotovosti, a to podle neměnného scénáře, kdy v řetězci opakovaně neodvádí DPH ten subjekt, který dodal zlato jako první v řetězci. K předávání zlata údajně dochází na parkovištích, benzinových pumpách, zlato dodavatelé nosí v igelitových taškách, milionové částky po kapsách. Objednávky jsou zásadně ústní a neexistují ani písemné smlouvy dokládající tuto obchodní spolupráci žalobkyně s jejími dodavateli. Žalobkyně však stále formálně od těchto subjektů zlato odebírá i přesto, že o původu zlata jí údajně není nic známo. Obchodní případy, ze kterých žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH v této věci, tak nejsou nahodilými transakcemi, jejichž součástí se žalobkyně stala bez vlastního vědomí či přičinění. Skutečnost, že tento mechanismus byl uplatňován opakovaně v přibližně čtyřiceti prověřovaných zdaňovacích obdobích, není žádnou domněnkou či účelovým vytvářením zkresleného obrazu žalobkyně. Jedná se o prokázaný skutkový stav, který vyplývá jak z rozhodnutí žalovaného, tak ze spisového materiálu, jakož i z dokladů doložených samotnou žalobkyní.

K pojmu „podvodu na DPH“ soud uvádí, že správní orgány ani soud nejsou povinny prokazovat, že se žalobkyně aktivně zapojila do podvodného jednání a jakým způsobem. Postačovalo pouze prokázat, že si žalobkyně mohla být vědoma podvodného jednání svých dodavatelů, což v daňovém řízení prokázáno bylo. Podle výše zmíněné judikatury Soudního dvora EU platí, že pokud je dodání uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, nemá být takové osobě přiznán nárok na nadměrný odpočet. Osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní podvodného plnění, pak musí být považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. Při posuzování subjektivní stránky je pak nutno hodnotit, zda daný podnikatelský subjekt přijal při výkonu své hospodářské činnosti přiměřená opatření, která od něj rozumně lze vyžadovat, aby zajistil, že jeho plnění nebude součástí podvodu. Pouze pokud by žalobkyně prokázala, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohla mít žádný důvod domnívat se, že se svým nákupem účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, jinými slovy, že byla do řetězce zapojena zcela náhodně a všechny další objektivní okolnosti nasvědčují tomu, že zboží od deklarovaného dodavatele fakticky přijala, mohl by jí být nárok na odpočet daně uznán.

O takovou situaci tu však nejde, jak je zřejmé ze shora popsanych nestandardních okolností obchodních transakcí mezi žalobkyní a jejími dodavateli. Jedná se především o způsob formování obchodního řetězce, změny dodavatelů v souvislosti s rušením jejich registrací na dani z přidané hodnoty, okolnosti průběhu dodávek – bez písemné smlouvy, na základě ústní objednávky, placení za dodávky v hotovosti, nákup zlata a jeho opětovný prodej ještě téhož dne apod. V daňovém řízení bylo zjištěno, že žalobkyně patří mezi největší obchodníky se zlatem v České republice a je na trhu dlouhodobě usazena. V této souvislosti

se jeví značně nestandardní, že smlouvy uzavírané s jejími dodavateli zlata jsou uskutečňovány pouze v ústní formě. Stejnou formu měly i objednávky na jednotlivé dodávky zlata. Další podstatnou okolností je v tomto směru fakt, že platby za dodávky probíhaly hotově nebo že zlato bylo do provozovny žalobkyně dováženo v igelitových taškách, bylo obchodováno ve formě granulátu, takže nebyl zjistitelný jeho původ, předávání zásilek mezi dodavatelem žalobkyně a jeho dodavateli se uskutečňovalo v kavárnách, u Václavského náměstí apod. a dodané zlato prodala žalobkyně často ještě téhož dne či brzy poté další společnosti. Zmíněné indicie, byť každá sama o sobě není nezákonná, ve svém souhrnu tvoří logický, ničím nenarušený a ucelený soubor vzájemně se doplňujících a na sebe navazujících nepřímých důkazů, které spolehlivě prokazují skutečnost, že žalobkyně o podvodu na dani z přidané hodnoty věděla či minimálně vědět mohla. I tyto nepřímé důkazy tak spolehlivě prokazují subjektivní stránku jejího jednání.

Žalobkyně se svými námitkami tedy neuspěla; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s.; kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je 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.

JUDr. Eva Pechová v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Sylvie Kosková