



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců Mgr. Jana Kašpara a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **PRIMOSSA a. s.**, se sídlem Kozí 914/9, Praha 1, zastoupeného Mgr. Jiřím Hoňkem, advokátem se sídlem Senovážné náměstí 23, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu ze dne 13.4.2010, č.j. 4661/10-1300-101206,

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému náhradu nákladů řízení ve výši 486,-Kč, a to do 30dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobou podanou osobně k soudu dne 21.5.2010 se žalobce domáhal přezkoumání shora uvedeného rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m. Prahu, kterým bylo podle § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“) zamítnuto odvolání žalobce ze dne 10.10.2005 doplněné podáními ze dne 18.3.2009, 19.5.2009, 11.6.2009 a 30.11.2009 proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2004, č.j. 214343/05/001511/4917 ze dne 5.9.2005, kterým byla vyměřena vlastní daňová povinnost v částce 987.172,-Kč oproti nadměrnému odpočtu, vykázanému v daňovém přiznání v částce 2.957.549,-Kč.

S účinností k 1.1.2013 přešla působnost Finančního ředitelství pro hl.m. Prahu na Odvolací finanční ředitelství, soud proto podle ust. § 69 s.ř.s. jednal dále jako s žalovaným s tímto orgánem Finanční správy České republiky.

Žalobce v podané žalobě napadenému rozhodnutí vytýká:

1) Hodnocení důkazních prostředků v rozporu s předchozím rozhodnutím Městského soudu v Praze a v rozporu se zákonem.

Žalobce má předně za to, že hodnocení důkazních prostředků ohledně prokázání dodávek zlata od deklarovaných dodavatelů bylo závazně posouzeno v rozsudku Městského soudu v Praze (str.2-3 žaloby) a žalovanému již toto nepříslušelo.

Žalovaný dospěl ve svém rozhodnutí k závěru, že žalobce údajně neprokázal v souladu se zákonem č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) dodávky zlata od deklarovaných dodavatelů v předmětném zdaňovacím období duben 2004, a to přesto, že žalobce k prokázání svého nároku předložil vedle veškerých myslitelných dokladů též důkazy svědeckými výpověďmi osob, které se dodávek zlata přímo zúčastnili. Žalovaný tak, ač mu to nepřísluší, polemizoval s důkazní hodnotou doposud provedených důkazních prostředků, neboť k jejich průkaznosti se již závazně vyjádřil Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 18.11.2008, č.j. 8 Ca 215/2006-106, když v něm konstatoval jejich dostatečnost. Žalobce uvádí, že právním názorem vysloveným soudem ve zrušujícím rozsudku je v dalším řízení správní orgán vázán (viz § 78 odst. 5 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů /dále jen s.ř.s./), a žalovanému tak nepřísluší důkazní hodnotu provedených důkazů zpochybňovat.

Žalovaný tak byl povinen v opětovném řízení posoudit pouze ostatní zákonné podmínky vzniku nároku žalobce na daňový odpočet, neboť opakované zpochybňování těchto již jednou aprobovaných důkazních prostředků odporuje podstatě správního soudnictví. Přestože je žalobce přesvědčen, že otázka prokázání dodávek zlata žalovanému od deklarovaného dodavatele již byla s konečnou platností soudem vyřešena, považuje za nezbytné vyjádřit se podrobněji i k této otázce.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl k listinným dokladům předloženým žalobcem, že všechny tyto doklady vystavoval sám žalobce, a proto lze takových důkazů vyhotovit bezpočet, avšak jejich důkazní síla je nulová, pokud nemají návaznost a oporu i v dalších zjištěních pocházejících ze sféry mimo vliv žalobce. Žalovaný uvádí, že za situace, kdy důkazní prostředky předložené žalobcem nejsou v souladu se zjištěními u daňového subjektu, od něhož měl žalobce plnění přijmout, nelze mít takové skutečnosti za prokázané. Žalobce považuje takové závěry žalovaného za nepřipustné. K tomu uvádí, že důkazních prostředků prokazujících dodávky zlata od konkrétních dodavatelů nelze vyhotovit bezpočet, jak uvádí žalovaný, nýbrž pouze tolik, kolik žalobci ukládá zákon o účetnictví a navazující předpisy. Takový argument žalovaného je proto nepřipadný a je z něj zřejmé, že žalovaný má zkreslenou představu o rozsahu povinností ekonomických subjektů při dodávce zboží a jeho převzetí.

Žalobce je přesvědčen o tom, že způsob hodnocení důkazů žalovaným odporuje zásadě volného hodnocení důkazů a také závěrům obsaženým v judikatuře Nejvyššího správního soudu, například v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp.zn. 5 Afs 5/2008. Ze způsobu hodnocení důkazních prostředků v dané věci je podle názoru žalobce patrné, že žalovaný fakticky pominul důkazní prostředky hovořící ve prospěch žalobce a vypořádává se s nimi tím způsobem, že podle jeho názoru je vyloučeno, aby v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů bylo možno dospět k závěru o průkaznosti dodávek zlata od této společnosti za situace, kdy uskutečnění těchto dodávek nebylo prokázáno v daňovém řízení deklarovaného dodavatele, případně v daňovém řízení jeho dodavatelů.

Žalovaný tak nepostupoval v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů upravenou v ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu, neboť zjevně absolutizoval zjištění tzv.

mimo sféru žalobce. Tím je okolnost, že v daňových řízeních vedených u společnosti France-Business nebylo prokázáno, že by tento subjekt uskutečnil dodávky zlata žalobci. Žalobce nikdy nezpochybňoval okolnost, že deklarovaní dodavatelé či jejich dodavatelé či případně někdo ještě vzdálenější v linii dodávek zlata před žalobcem, neprokázali ve svých vlastních daňových řízeních dodávky zlata, které bylo následně žalobci dodáno. Žalobce nezpochybňuje ani určitou procesně důkazní hodnotu tohoto zjištění žalovaného. Co však žalobce zcela odmítá, je přístup žalovaného přisuzovat tomuto zjištění nezvratné procesní důsledky, pokud jde o prokazování dodávek zlata od deklarovaných dodavatelů v daňovém řízení žalobce. Pakliže by zásada volného hodnocení důkazů měla skutečně vést k tomu, že si správce daně v řízení účelově vybere jednu okolnost a na této vybrané okolnosti bezmezně vystaví svůj finální závěr, nelze takový postup považovat za správný a v souladu se zákonem. Rozhodující orgán nemůže jednu ze dvou proti sobě stojících skutečností preferovat do té míry, že vše, co této skutečnosti odporuje, zůstává v pojetí rozhodujícího orgánu neprokázaným.

Závěr žalovaného o tom, že žalobce neprokázal dodávky zlata od deklarovaných dodavatelů tedy není možné akceptovat, neboť žalobce svá tvrzení o uskutečnění dodávek zlata od dodavatele v podstatě nemohl prokázat. Je to dáno tím, že veškeré důkazní prostředky, které je nebo byl žalobce způsobilý reálně či alespoň hypoteticky předložit k prokázání svých tvrzení, jsou touto argumentací žalovaného vždy zpochybnitelné prostým konstatováním nesouladu. Je přitom věcí elementární logiky, že k souladu dvou protichůdných důkazních prostředků nemůže dojít nikdy. Nikdy nebudou v souladu zjištění žalovaného v podobě výsledků cizích daňových řízení na straně jedné a důkazy hovořící ve prospěch dodávek zlata od deklarovaného dodavatele na straně druhé. Ani neomezené množství všech hypoteticky předložitelných důkazních prostředků nikdy nepovede k nastolení souladu protikladů. Právě s ohledem na tento nepřekonatelný rozpor je třeba v procesu dokazování vždy objektivně hodnotit, které z podstatných důkazních prostředků mají vyšší vypovídací hodnotu a proč. Pakliže má být předpokladem úspěšného uplatnění a přiznání jakéhokoli právního nároku jeho prokázání, musí nutně být prokázání nároku alespoň v teoretické rovině možné. Takto však žalovaný v daném případě nepostupoval. Nevyhnutelným důsledkem přístupu žalovaného je to, že žalobce svůj nárok na daňový odpočet nikdy prokázat s úspěchem nemohl a nemůže. K tomu žalobce podotýká, že otázka důvodnosti uplatněného nároku může být pozitivně či negativně vyřešena teprve tehdy, bude-li aplikujícím orgánem dodržena základní zásada, že žádný důkazní prostředek nemá předem danou absolutní důkazní váhu vylučující důkaz opaku.

Žalovaný sice nikoliv formálně, ale fakticky odmítl průkaznost všech žalobcem navržených důkazních prostředků s poukazem na jejich nesoulad se skutečnostmi majícími původ mimo sféru žalobce. Je přitom nerozhodné, že žalovaný formálně nezamítl provedení těchto důkazních prostředků, nýbrž to, že po jejich provedení se vůbec nezabýval jejich důkazní hodnotou, nýbrž tím, zda nejsou ve formálně logickém rozporu s jiným poznatkem žalovaného. Žalovaný nedal nikdy jakkoliv najevo, proč považuje právě zjištění z daňových řízení u deklarovaných dodavatelů za klíčová a neotřesitelná natolik, že je fakticky nemůže vyvrátit žádný důkaz opaku.

Žalobce nezpochybňuje, že deklarovaní dodavatelé, či jejich dodavatelé, či někdo další v linii dodávek zlata neprokázali ve svých vlastních daňových řízeních dodávky zlata, které bylo následně dodáno žalobci, ani určitou procesně důkazní hodnotu tohoto zjištění, odmítá však přisuzování tomuto zjištění neodvratné procesní důsledky, pokud jde o prokazování dodávek zlata od deklarovaných dodavatelů v daňovém řízení žalobce. Není možné, aby si žalovaný vybral účelově jednu okolnost, z níž vyplývá opak tvrzení žalobce, a na této postavil svůj meritorní závěr o neprokázání tvrzení daňového subjektu, jak se to stalo i v tomto

případě, kdy proti sobě stojí dvě různé skutečnosti a žalovaný nemůže jednu z nich preferovat do té míry, že okolnosti, které této odporují, zůstávají pro žalovaného tzv. neprokázanými. Veškeré důkazní prostředky, které byl žalobce způsobilý předložit k prokázání svých tvrzení, budou ve světle této argumentace žalovaného vždy zpochybnitelné prostým konstatováním nesouladu a je zřejmé, že k souladu dvou protichůdných důkazních prostředků nemůže nikdy dojít.

Dále žalobce odkazuje na skutkově téměř identické případy nároku na odpočet DPH, kterými se zabýval Nejvyšší správní soud (např. 9 Afs 41/2008, 9 Afs 67/2007, 9 Afs 47/2007 či u jiného postiženého plátce DPH 2 Afs 35/2007 a 2 Afs 37/2007) a ve kterých konstatoval, že daňový subjekt své důkazní břemeno unesl a to za použití identických důkazů se žalobcem. Zejména žalobce cituje z rozsudku 9Afs 67/2007. Žalovaný v souvislosti s otázkou průkaznosti dodávek zlata od deklarovaných dodavatelů poukazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 73/2008 ze dne 22.1.2009 a na nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 655/09 ze dne 2.4.2009, které jsou v neprospěch žalobce a mají demonstrovat názorový posun na otázku prokázání dodávek zlata, žalobce však má za to, že je třeba postupovat podle zákonem předepsaných pravidel v soudním řádu správním, odkazuje na ustanovení § 17 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) týkající se sjednocování judikatury rozšířeným senátem NSS, a protože si takového postupu není vědom, nepovažuje žalovaným uvedené případy za závaznou sjednocující judikaturu. Ústavní soud se pak vůbec meritorně nezabýval otázkou nároku žalobce na daňový odpočet.

Pokud jde o relevantní důkazy, není žalobci krom výsledků cizích daňových řízení, kterých účastníkem nebyl, znám jediný další, který by dokazoval, že by jeho skutečným dodavatelem zlata mohl být někdo jiný než deklarovaní dodavatelé. Naopak žalobcem předložené důkazní prostředky tvoří ucelený řetězec, že zlato bylo žalobci dodáno společnostmi France-Business a SODANA a nic na tom nemění ani okolnost, že tyto ve svých daňových řízeních dodávky žalobci neprokázaly. Ani jmenovité zpochybňování důkazních prostředků žalovaným není podle žalobce namístě – svědkyně paní V. se přímo (nikoliv zprostředkovaně) účastnila fyzického předávání zlata a ověřovala totožnost fyzických osob (p. Z. – statutární orgán France-Business a p. H. – statutární orgán SODANA, obě osoby byly objektivně způsobilé za svoje společnosti jednat), naposledy vypovídala 8.12.2009 sice ve věci nároku za jiné zdaňovací období, ale absolutně vyloučila možnost, že by zlato mohla dodat jiná osoba, neboť identitu vždy ověřovala podle občanských průkazů (protokol o výsledku dokládá). Žalobce tedy nesouhlasí s tvrzením, že tato svědkyně potvrdila za dodavatele zlata toho, koho jí označil generální ředitel Ing. M. Případné zpochybnění dodávek v tom smyslu, že zlato přinášely statutární orgány má žalobce za zcela absurdní, stěží představitelné, natož pak akceptovatelné jako vážně míněný důkaz.

Žalovaný při pokusu zpochybnit svědeckou výpověď této svědkyně dále poukazuje na to, že je podivné, že i při všech ostatních dávkách zlata v jiných zdaňovacích obdobích přinášely zlato statutární orgány. K tomu žalobce uvádí, že není nic zvláštního na tom, že společnosti, které například nemají žádné zaměstnance, plní závazky přímo svými statutárními orgány. Pro vyřešení otázky průkaznosti dodávek zlata žalobci je to relevantní pouze potud, že v maximální myslitelné míře hovoří ve prospěch závěru o prokázání těchto dodávek zlata. Vyvozování opaku z okolnosti, že žalobci zlato fyzicky dodávají statutární orgány, by mělo za následek to, že by mohlo být účinně zpochybňováno uskutečnění jakéhokoliv plnění ve všech případech, kdy za právnickou osobu jedná její statutární orgán.

Dále byla žalovaným zpochybňována ústní forma kupních smluv, na tom však žalobce nepozoruje nic nedovoleného a nic nevidí ani na tom, že dodávky zlata byly vždy v pořádku pokud šlo o objem a ryzost, neboť právě toto činí racionálním jeho postup, že nákup zlata založil na oboustranné vzájemné důvěře, a tak neměl zapotřebí uzavírat písemné smlouvy. Pokud žalovaný má za to, že vyhotovil písemné doklady předložené, pak by nebyl pro žalobce problém vyhotovit i písemné smlouvy, tato forma smluv by pak ani nemohla průkaznost dodávek zlata ovlivnit.

Žalovaný dále dává zcela jiný obsah argumentům žalobce obsaženým v jeho vyjádření k hodnocení důkazů, kde žalobce hovoří o tom, že žalovaný použil paušalizující odůvodnění, že ze strany žalobce nedošlo k prokázání dodávek zlata. Žalovaný tato slova žalobce účelově vykládá tak, jako by žalobce tvrdil, že žalovaný nepovažoval za prokázanou existenci zlata u žalobce jako takového. Žalobce však nic takového netvrdil, a pokud to žalovaný žalobci podsouvá, mýlí se. Hovořil-li žalobce ve svém vyjádření o nevypovídající zobecnělé argumentaci žalovaného o neprokázání dodávek zlata, měl tím žalobce na mysli to, že se použitá argumentace vztahuje k závěru žalovaného o neprokázání dodávek zlata od deklarovaných dodavatelů, nikoliv k závěru o neprokázání dodávek zlata jako takových.

Žalovaný rovněž zkresluje argumentaci žalobce týkající se dříve uznaných dodávek zlata společnosti Soliter, a.s. společnostmi s účastí pana Z. Žalobce nikdy nevydával dodávky zlata od společnosti Soliter, a.s. za nějaký důkaz či dokonce precedent postačující k tomu, aby byl žalobci přiznán nárok na daňový odpočet, jak mu žalovaný posouvá. Jestliže žalobce na tyto dodávky zlata jiným subjektům od společností zastupovaných panem Z. poukazoval, činil tak výhradně proto, že tato okolnost měla nepochybně být vzata v potaz při rozhodování, neboť zásadním způsobem zpochybňuje teorii žalovaného o účelově organizovaném podvodném řetězci. Dodávky zlata společnosti Soliter uskutečněné týmiž dodavateli a dokonce i jejich dodavateli, jako byli dodavatelé žalobce, takovou skutečností jednoznačně byly a žalovaný byl povinen k nim přihlédnout.

Žalobce k tomuto žalobnímu bodu závěrem shrnuje, že žalovaný ve skutečnosti vůbec nehodlal připustit prokázání dodávek zlata od společnosti France-Business a SODANA. Zjevně nerespektoval závazný názor obsažený v předchozím rozsudku Městského soudu v Praze v této věci a opětovně vyšel z nesprávného právního posouzení věci, pokud jde o přesun důkazního břemene. Otázka průkaznosti dodávek zlata je založena neprokázaných hypotézách a na právní irelevantních vnějších okolnostech. Tyto vnější okolnosti nemají žádný vztah k žalobci a nikdy nebyla prokázána žádná vazba žalobce na dodavatele svých dodavatelů. Za takovou vazbu nelze považovat vztah žalobce ke společnosti Trade Center Praha. Je nesprávný a nepodložený závěr žalovaného, že nejen společnost Trade Center Praha, ale i ostatní společnosti se mohly stát dodavateli zlata na žádost žalobce a že i v jejich případě mohl podnět ke vzniku obchodní spolupráce v oblasti obchodování se zlatem vzejít od žalobce. Takový obecný závěr nelze učinit na základě jednoho obchodního případu, který žalobce uskutečnil jako jeden z mnoha desítek, a jehož průběh před správcem daně od samého počátku žalobce netajil. Pokud by měl žalobce zájem na utajení podstaty obchodního případu, v němž dodavatelem žalobce byla společnost Trade Center Praha proto, že by šlo o typický proces nákupů zlata, tak by ji správci daně vůbec nesdělával.

2) Vnitřní rozpornost napadeného rozhodnutí

Žalobce uvádí, že napadené rozhodnutí je založeno na dvou vzájemně se vylučujících závěrech:

- a) žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od společností France-Business, resp. SODANA
- b) žalobce mohl vědět, že se svými nákupy zlata účastní plnění zatíženého tzv. podvodem na DPH

Oba závěry nemohou platit současně. Závěr b) předpokládá, že aby mohl žalobce vůbec něco tušit o nějakých podvodech, muselo by nezbytně nejprve k dodávkám od obou společností dojít. Odůvodnění napadeného rozhodnutí tak naprosto nedává žádný smysl. Žalobce by se nemohl nikdy nic dozvědět o podvodech, pokud by žádné zlato od uvedených společností nikdy neodebral. Pokud by je odebral, nelze naproti tomu hovořit o tom, že dodávky zlata od nich žalobce neprokázal. Pouze za předpokladu, že žalobce zlato reálně odebral, lze rozvíjet smysluplné hypotézy, zda měl či mohl žalobce při těchto dodávkách zlata o něčem vědět.

Žalobci připadá výše uvedený vnitřní rozpor natolik flagrantní, že je bez dalšího neslučitelný s elementárním logickým uvažováním. Z odůvodnění rozhodnutí současně není patrné, že by závěry o subjektivní stránce žalobce (vědomost o podvodu) byly žalovaným myšleny např. pouze hypoteticky. Je tomu právě naopak. Prostor, který je této otázce žalovaným věnován, a především způsob a úsilí žalovaného odůvodnit údajnou povědomost žalobce o blíže neurčených podvodech na DPH a jeho zapojení do těchto blíže neurčených podvodů jednoznačně hovoří o tom, že cílem obsáhlého věnování se této otázce, nebylo činit pouze nějaké eventuální závěry, nýbrž uměle vyvolat dojem větší přesvědčivosti napadeného rozhodnutí.

3) Nesprávná interpretace a aplikace pojmu „podvod na DPH“

Žalovaný v napadeném rozhodnutí dospěl k novému, zcela nepodloženému a o to více svéráznému pojetí podvodu, jehož podstata vůbec nespočívá v klasickém pojetí podvodu, tj. v úmyslném uvedení někoho v omyl s cílem získat majtkový prospěch. Dle žalovaného je podvodem každá situace, kdy není určitým plátcem DPH při prodeji zboží jinému subjektu odvedena státu prodávajícím plátcem DPH příslušná DPH, a to zcela bez zřetele na důvod neodvedení této daně, zcela bez zřetele na subjektivní stránku prodávajícího apod. Nejen český právní řád ale ani celá právní teorie žádné obdobné ani vzdáleně připomínající pojetí podvodu, tak jak ji vyslovil v napadeném rozhodnutí žalovaný, nezná.

Je třeba jednoznačně odmítnout právní klasifikaci podvodu podanou žalovaným v napadeném rozhodnutí coby jakési specifické kategorie daňového řízení spočívající pouze v porušení tzv. principu neutrality DPH. Je zřejmé, že sám žalovaný nakládá s tímto pojmem podle aktuální potřeby, kdy jednou považuje za podvod již samotné porušení principu neutrality daně, tj. prosté neodvedení daně, zatímco jindy je podvodem žalovaným argumentováno zjevně v kriminálním smyslu slova. Je-li argumentováno podvodem, nepřichází v úvahu takové flexibilní přizpůsobování obsahu tohoto pojmu pro daňové účely, nemající naprosto žádný podklad v daňovém právním předpise. Podvod zůstává vždy podvodem, a je-li jím argumentováno coby jedním ze stěžejních důvodů pro odmítnutí nároku na daňový odpočet, musí být podvod též prokázán, lhotejnost kým.

Žalovaný kromě toho, že chápe podstatu podvodu naprosto nesprávně a bez opory v právním řádu, ještě argumentuje pojmem podvod různě, tj. jednou jako podvodem v obecném legálním smyslu a podruhé jako prosté neodvedení daně dodavatelem. Pak ale není zřejmé, jaký význam by v daném případě měl požadavek dotčené judikatury, aby byl daňový subjekt objektivně seznámen s problematikou podvodů, pakliže by podstata podvodu skutečně spočívala v prostém neodvedení daně. Již tato okolnost, tj. že žalovaný používá pojem podvod

ve dvou různých významech vylučuje možnost, že by dotyčná judikatura pod pojmem podvod měla na mysli prosté neodvedení daně. Podstata pojmu podvod, jak ji prezentuje žalovaný, je nesprávná, neboť podvodem není situace, kdy dojde k prostému neodvedení daně některým z dodavatelů v řadě. Žalobce opětovně uvádí, že není odborníkem na oblast daňových podvodů, ačkoliv mu žalovaný takové schopnosti z neznámého důvodu, odvozeného pouze z toho, že žalobce dlouhodobě obchoduje se zlatem, přisuzuje.

Žalovaný neuvedl v napadeném rozhodnutí, jaký podvod se měl v daném případě konkrétně odehrát. Žalovaný o žádném skutečném podvodu nikdy nic konkrétního nezjistil a citovanou evropskou judikaturu využil pouze k zástupný prostředek k tomu, aby mohl popírat oprávněný nárok žalobce na daňový rozpočet. To vše, aniž by si uvědomil, že tento jeho zdánlivě podpůrný argument ve skutečnosti nebo jeho závěr původní, totiž závěr o údajném neprokázání dodávek zlata ze strany deklarovaných dodavatelů.

Žalobce i přesto, že považuje vnímání podvodu ze strany žalovaného za naprosto nesprávné, z opatrnosti se vyjadřuje i ke své údajné vědomosti o tomto eventuálním podvodu, a to samozřejmě podvodu v obecném smyslu slova. Zásadním pochybením žalovaného je, že z odůvodnění napadeného rozhodnutí není nijak patrné, v čem přesně onen údajný podvod s DPH měl spočívat, a který konkrétní subjekt nebo subjekty se jej měly dopustit. Žalobce je jednoznačně přesvědčen, že orgán veřejné moci nemůže v takto zásadních věcech odmítat oprávněné majetkové nároky daňových subjektů jen na základě podezření, že někdo mohl eventuálně spáchat nějaký podvod, lhotejnost jaký a kdo konkrétně. Nikdy nebylo uvedeno cokoliv konkrétního, pokud jde o tento údajný podvod, tj. kdo jej měl spáchat, na čem byl alespoň v obecnosti založen jeho princip a podobně. Žalobce opakovaně zdůrazňuje, že k žádnému byť schematickému popisu podvodu nikdy nedošlo, a to ani ze strany žalovaného ani kohokoliv jiného, přesto taková vágní úvaha plně postačuje k vyslovení závěru o srozumění žalobce s podvodem.

V souladu s rozsudky Evropského soudního dvora Optigen Ltd., ve spojených věcech C-354/03, C-355/03, C-484/03 (2006) ECR I-483 a Kittel, ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, (2006) ECR I-6161 měl žalovaný popsat a konkrétně uvést, jakým způsobem docházelo v této věci k podvodům, jak spolu konkrétní subjekty spolupracovaly a především uvést, že ty ze jmenovaných subjektů, které tak měly činit, činily předmětné obchody s úmyslem neoprávněně získat odpočet DPH, což však žalovaný neučinil a s žádnou z těchto otázek se nevypořádal. Zatím žalovaný pouze naznačil, že snad některé subjekty, které vlastnily zlato před žalobcem, nesplnily svou daňovou povinnost. Takovou situaci však nelze automaticky označit za podvod, tím méně za podvod řetězový. I žalovaný by si měl uvědomit rozdíl mezi situací, kdy nějaký subjekt například není schopen dostát svým daňovým povinnostem a situací, kdy nějaký subjekt či subjekty plánují a provedou obchodní transakci či transakce s úmyslem neoprávněně získat odpočet na DPH. Přesto argumentoval konceptem podvodu jako věci jasnou a nepochybnou.

4) Nepřezkoumatelnost závěrů o vědomosti žalobce o údajném podvodu na DPH

Přestože nebylo najisto postaveno, že vůbec k nějakému podvodu na DPH došlo, zabýval se žalovaný následnou otázkou, zda o tomto žalobce věděl nebo vědět mohl. Tuto skutečnost považuje za zásadní ve světle nedávné judikatury Nejvyššího správního soudu ve věcech vyřešených rozsudky č.j. 2 Afs 35/2007-111 ze dne 10.4.2008 a č.j. 2 Afs 37/2007-97 ze dne 10.4.2008. Tato společnost nakupovala zlato od stejných dodavatelů zlata jako žalobce a následně se domáhala uznání svých daňových odpočtů. Nejvyšší správní soud v těchto rozsudcích uvedl, že posouzení otázky, zda daňový subjekt byl seznámen s tím, že se stal článkem v podvodném řetězci, bude vždy věcí individuálního posouzení správce daně, který

musí v každém případě prokázat okolnosti nasvědčující tomu, že se jedná o takový případ. Žalobce k tomu dodává, že z citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu je nanejvýš zřejmé, že vnímání kategorie podvodu je diametrálně odlišné od vnímání kategorie podvodu prezentované žalovaným v napadeném rozhodnutí.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí poukazuje na mnohaleté působení žalobce na trhu se zlatem. Úvahy žalovaného o tom, že žalobce musel vědět, kolik zlata se do České republiky podle statistik dováží či vyváží, a z těchto údajů dovodit nějaký relevantní závěr, jsou liché. Žalobce nevykonává žádné národohospodářské statistické činnosti a celní či jiné statistiky zachycující celkový objem zlata, se kterým se obchoduje v České republice, nezkoumá. Ani takové statistiky však nejsou vypovídající, neboť zlato je specifická komodita v tom, že si ji obyvatelstvo schovává na horší časy a v lepších časech ji prodává, nelze tedy bez podrobného zkoumání říci, proč v tom kterém roce se zlato vykupuje více a v jiném méně.

Žalobce k tomu navíc uvádí, že se věnuje a věnoval pouze obchodování se zlatem a nikoliv zkoumání problematiky daňových podvodů na DPH. V řízení před žalovaným nebylo nikdy prokázáno, že by byl žalobce prokazatelně seznámen s problematikou podvodů na DPH, jak o tom hovoří zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu. Žalobce je přesvědčen o tom, že dlouhodobé obchodování se zlatem a prokazatelné seznámení s problematikou podvodů na DPH jsou dvě různé okolnosti, mezi které nelze klást ani rovnítko ani nelze z první skutečnosti a priori dovozovat druhou. Hovořit o prokazatelném seznámení žalobce s problematikou podvodů na dani z přidané hodnoty pouze na základě toho, že dlouhodobě obchoduje se zlatem, je naprosto nemístné a absurdní. Žalobce trvá na tom, že do problematiky daňových podvodů nikdy zasvěcen nebyl, a to ani daňovými orgány, žalovaným, případně orgány policie či kýmkoli jiným.

Žalobce je konečně přesvědčen o tom, že je něco diametrálně odlišného, pakliže se určitý subjekt dlouhodobě věnuje nákupům zlata a výrobě zlatých šperků a znalost problematiky podvodů na DPH. Žalovaný jde svými úvahami proti judikatuře Nejvyššího správního soudu ve věcech společnosti Soliter, když dovozuje údajnou prokazatelnou orientaci žalobce v problematice daňových podvodů na DPH pouze z toho, že žalobce dlouhodobě obchoduje se zlatem. Žalovaný jde i proti rozhodnutí Městského soudu ve věci č.j. 8 Ca 215/2006-106 tj. v této konkrétní věci.

Žalobce se v daném případě nemůže nijak bránit a je bez přezkoumatelného vysvětlení oceňován jako subjekt, kterým dokonce obchoduje výslovně za účelem čerpání nadměrných odpočtů DPH. Žalobce se důrazně ohrazuje proti tomu, že by existoval tzv. „zavedený způsob obchodování“, kdy na počátku obchodování žalobce svojí „nekontaktní subjekt“. Všechny subjekty, se kterými žalobce obchodoval, kontaktní byly a se správcem daně spolupracovaly. Jediný „model spolupráce“, kterým u žalobce existoval, byl ten, že žalobce objednal zlato, které mu bylo následně dodavatelem řádně dodáno, žalobce toto zlato pečlivě zkontroloval, poté řádně dodavateli zaplatil, a o všem průběžně vedl všechny povinné záznamy a účetní evidenci, kterou mu ukládal zákon. Žalobce na svou obranu obecně uvádí, že zhruba 40 zdaňovacích období bylo prověřováno soudy, které rozhodovaly v jeho prospěch. Za rozhodnutí ve prospěch žalobce lze považovat i již zmíněná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věcech jiného subjektu, kde ale situace a dodavatelé byli shodní. Žalobce dlouhodobě obchoduje se zlatem, a přitom nikdy nebyl nikdo z jeho představitelů obviněn z účasti na podvodech jakéhokoliv druhu, nikdy si na žalobce nikdo nestěžoval a především jej nikdy nikdo neupozornil na možné podvody na DPH u jeho dodavatelů. Závěr žalovaného je v rozporu s judikaturou ve věci SOLITER.

5) K jednotlivým okolnostem, z nichž mají být patrný podvody na DPH, resp. vědomost žalobce o těchto podvodech

K ústní formě kupních smluv žalobce uvádí, že nebyl podle zákona povinen uzavírat smlouvy v písemné formě. Jedním z důvodů je skutečnost, že parametry zlata v obchodované formě lze pregnantně vyjádřit jako hmotnost, ryzost a cena. Zlato nepodléhá stárnutí, opotřebením, nejde o výrobek, který by byl funkční v obvyklém smyslu slova, nepřipadají proto u něj v úvahu nějaké opravy, záruky a podobně. Význam má pouze hmotnost, ryzost a cena, z tohoto důvodu není příliš smysluplné uzavírat písemnou smlouvu. Navíc není jasné, jak by mohla právě forma uzavřených smluv ovlivnit fakt, zda se dodávky zlata uskutečnily či neuskutečnily tak, jak bylo deklarováno v daňovém přiznání.

Ohledně neprovádění zkoušek ryzosti deklarovanými dodavateli zlata, které je mu kladeno k tíži žalobce uvádí, že vztahy mezi jednotlivými společnostmi byly založeny na důvěře. Žalobce nemá žádnou možnost se dozvědět o tom, zda jeho dodavatelé sami provádějí zkoušky ryzosti. Jakmile bylo zlato dodáno žalobci, zkoušky vždy sám pečlivě provedl. Žalobce si vždy zkontroloval hmotnost zlata i jeho drzost, a pokud by neodpovídala sjednaným podmínkám, dodávku by reklamoval. O tom, že kontrola zlata skutečně proběhla, předložil žalobce i důkazy (zkoušky ryzosti). Jestliže totéž neprovedli dodavatelé žalobce, je to jejich interní záležitost, žalobce za jejich postupy nenese žádnou odpovědnost, nemůže mu to být kladeno k tíži.

Pokud jde o údajný vliv pana M. na celý řetězec obchodování, žalovaný dochází k neprokázaným závěrům, že pan M. řídil či organizoval celý řetězec obchodování se zlatem od počátku až po žalobce, proto, že pan M. v jednom zdaňovacím období (březen 2005) nakoupil zlato od společnosti Trade Center Praha a nikoliv od svých do té doby obvyklých dodavatelů. Přitom důvod, proč požádal pan M. v tomto odlišném zdaňovacím období, než které je předmětem tohoto řízení, o to, aby společnost Trade Center Praha dodala zlato žalobci, byl prostý a nelze v něm spatřovat nic podezřelého a byl opakovaně žalovanému vysvětlován. Žalobce coby výrobce zlatých šperků se s ohledem na to, že mu nebyly uznány nároky na odpočet daně za dlouhé období (od června 2003 do května 2005) dostával postupně do velmi složité finanční situace, protože úhradu svých závazků prováděl včetně DPH, která mu byla jeho dodavateli účtována. V roce 2005 již byla finanční situace žalobce kritická. S ohledem na paušalizovanou argumentaci správce daně, že deklarovaný dodavatel není vlastníkem zboží, se žalobce rozumně domníval, že pokud mu bude zlato dodáno subjektem, o němž má pozitivně zjištěno, že vlastníkem zlata je, předejde tím případným budoucím pochybnostem. To je také důvodem, proč se Ing. M. rozhodl kontaktovat jednatele společnosti Trade Center Praha. Obě zdaňovací období však spolu neměla nic společného a navíc tento postup pana M. ve zdaňovacím období následujícím téměř rok po období nyní řešeném byl naprosto legální a měl logické a racionální zdůvodnění, mající původ v šikanózním přístupu žalovaného a správce daně vůči žalobci v jiných obdobích. Obecný závěr žalovaného o vstupování žalobce do záležitostí cizích subjektů je proto nepodložený především proto, že je žalovaným účelově vyvozován pouze z jednoho zdaňovacího období, ve kterém se tato společnost účastnila dodávek zlata žalobci. Žádné obecné vstupování žalobce do záležitostí cizích subjektů nebylo nikdy prokázáno.

Argument žalovaného, že platby probíhaly v hotovosti neavizuje nic podezřelého; v rozhodném období (duben 2004) nebylo na podobných transakcích nic nelegálního, když zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, nabyl účinnosti až dne 1.7.2004, forma placení byla tak otázkou svobodné dohody smluvních stran.

Tvrzení žalovaného, že nebylo možné spolehlivě vyloučit, že žalobce nenakupuje a dále neprodává stále totéž zlato jako granulát balený v igelitových sáčkích, je urážlivé a nemá oporu v žádném provedeném důkazu a nadto žalovaný se následně od tohoto svého tvrzení s odstupem času distancuje, neboť i nyní v napadeném rozhodnutí tvrdí, že nikdy nic o fiktivních dodávkách zlata ve vztahu k žalobci neprohlásil. Žalovaný sice tvrdí, že vůbec nezpochybňuje existenci zlata jako takovou, čímž údajně nepovažuje ani jeho dodávky za fiktivní. Opak je ovšem pravdou, neboť z napadeného rozhodnutí je zřetelné, že ve skutečnosti považuje dodávky zlata za fiktivní, neboť hovoří o tom, že nebylo možné spolehlivě vyloučit, že žalobce nenakupuje a dále neprodává stále totéž zlato jako granulát balený v igelitových sáčkích. Žalovaný tedy nesprávně ztotožňuje fiktivnost dodávek zlata s fiktivností zlata jako takového. Je nepochopitelné a nepřípustné, aby žalovaný nejprve naznačoval povědomost žalobce o tom, že dodávky zlata byly účelově organizovány pouze kvůli čerpání odpočtu DPH, a vzápětí se od takového svého závěru v napadeném rozhodnutí distancoval a dokonce se odmítl ke svým předchozím závěrům vyjádřit.

Ohledně dodavatelů zastupovaných p. Z. a jejich změn žalobce namítá, že pan Z. je žalovaným automaticky pokládán za osobu dodávající zlato pouze za účelem nadměrného čerpání daňových odpočtů. Žalovaný tak opomíjí výpověď p. V.M., někdejšího předsedy představenstva žalobce, který při své výpovědi dne 21.10.2005 před Policií ČR vypověděl, že si od p. Z. nechal ve druhé polovině roku 2003 dodat zlato jako surovinu na výrobu šperků a doklady předložil svému správci daně (Finančnímu úřadu v Rakovníku). V řízení před žalovaným tedy vyšlo najevo, že žalobce nebyl jediným odběratelem zlata od společnosti s účastí pana Z., jeho společnosti dodávaly zlato i dalším velkým společností (např. SOLITER se sídlem Jablonec nad Nisou) a je tedy zřejmé, že osoba p. Z. je reálný dodavatel zlata, nikoliv pouze přenašeč. Toto bylo žalovaným účelově opomíjeno.

Žalovaný dále poukazuje na podezřelost postupných změn dodavatelských společností zastupovaných panem Z. v závislosti na plátcovství DPH těchto společností. V hospodářské praxi je přitom zcela běžné, že podnikatelé vlastní nebo řídí různé společnosti, jejichž prostřednictvím realizují zamýšlené obchody. Například pan Z. dlouhodobě působil na trhu se zlatem a jeho společnosti zdaleka nedodávaly zlato pouze žalobci. Žalobce nikdy neměl žádný důvod pro to, aby se zabýval a zkoumal důvody, proč pan Z. měnil společnosti. Podle názoru žalovaného je důležité postupné zapojování dodavatelských společností s účastí pana Z. do obchodování v závislosti na registraci plátce DPH a to, že pan Z. neplnil jménem těchto společností povinnosti v jejich vlastních daňových řízeních. K tomu žalobce opětovně podotýká, že jakékoliv plnění povinností v cizích daňových řízeních byly zcela mimo sféru jeho vlivu. Žalobci současně nebylo v době obchodování nic známo o tom, že by pan Z. byl v minulosti odsouzen za podvody v daňové oblasti.

K tzv. „zavedenému způsob obchodování“ se žalobce důrazně ohrazuje proti této obecné floskuli, a to že všechny obchody probíhaly obdobným způsobem, kdy na počátku vždy stojí nekontaktní subjekt. Na počátku transakcí totiž nestojí žádný nekontaktní subjekt, který dodává žalobci, nýbrž žalobce nakupuje zlato od různých dodavatelů, kteří kontaktní jsou, řádně plní sjednané povinnosti, o všech dodávkách jsou vedeny záznamy předpokládané zákonem a nikdy s tím nebyl žádný problém. Následně přišel správce daně s tím, že dodavatelem dodavatelů žalobce je nekontaktní subjekt a že je zde tudíž dáno podezření na podvod s DPH. Nicméně pak nelogicky a v rozporu s důkazy tvrdí, že skutečným dodavatelem zlata nejsou subjekty deklarované v daňovém přiznání. Navíc za některá zdaňovací období správce daně dodávky těchto dodavatelů uznal a za některá nikoli. Jediný zavedený způsob obchodování, který u žalobce existoval, byl ten, že žalobce objednal u svého dodavatele zlato, které bylo následně dodáno a žalobce toto zlato při převzetí pečlivě

zkontroloval, poté zaplatil příslušnému dodavateli a o všem vedl v souladu se zákonem všechny potřebné záznamy a účetní evidenci, žalobci nebylo nic známo o dodavatelích jeho vlastních dodavatelů, takže nemohl mít podezření z daňového podvodu.

V námitce pod bodem 6) Širší souvislosti nepřiznávání daňových odpočtů, žalobce tvrdí, že se až z rozsudku Nejvyššího správního soudu pod sp.zn. 2 Afs 35/2007 dozvěděl, že postup vůči žalobci a dalším subjektům, které obchodovaly se zlatem, byl dne 13.11. 2003 projednáván přímo na Ministerstvu financí. Postup finančních úřadů a jejich metodika v těchto věcech tedy byl centrálně koordinován. Ať již bylo popudem k tomuto postupu cokoli, v žádném případě to nebyla konkrétní zjištění o konkrétních subjektech obchodujících se zlatem. Pokud Ministerstvo financí získalo z obecných statistických údajů nějaké podezření na možné podvody na DPH, je nutné zdůraznit, že takové podezření mohlo být s ohledem na povahu a značnou obecnost takových údajů jen velmi neurčité, ministerstvo se mohlo spojit s největšími obchodníky se zlatem na trhu, upozornit je na takové podezření a metodicky jim pomoci nastavit kontrolní mechanismy k odhalení případných podvodů.

Namísto toho správci daně dostali pokyn odmítat odpočty DPH s paušálním zdůvodněním, že nebyly prokázány dodávky zlata od konkrétního dodavatele. Není a nemůže být náhodou, že rétorika, kterou používal správce daně a žalovaný u žalobce, je slovo od slova shodná s rétorikou, kterou používal například Finanční úřad v Jablonci nad Nisou u společností Soliter. Tento postup nakonec Městský soud v Praze a Nejvyšší správní soud označily jako nezákonný. Ještě než se tak stalo, i žalovaný si uvědomil neudržitelnost tohoto postupu a po bezmála pěti letech přišel s novou argumentací, a to, že některý z dodavatelů, kteří dodávali zlato subjektům, od kterých je odebíral žalobce, zatížil dodávané zlato podvodem na DPH. Opět však šlo pouze o obecná tvrzení. Žalovaný hovořil o nedostatečných kontrolních mechanismech, ačkoliv sám žádný takový kontrolní mechanismus ve svých rozhodnutích nepopsal, kromě jediného, a to kontroly v neexistujícím registru u Puncovního úřadu. Tento kontrolní mechanismus vycházel z chybné interpretace zákona, neboť existující registr obchodníků s nezpracovanými zlatem nezahrnuje, i kdyby však zahrnoval, k odhalení údajného podvodu by nepochybně vést nemohl.

Žalovaný tvrdil, že žalobce mohl a měl vždy aktuálně v příslušném zdaňovacím období odhalit údajný podvod na DPH, ačkoliv správce daně a žalovaný nebyli schopni s veškerými oprávněními takový podvod dodnes odhalit a popsat. Absurdita tohoto tvrzení je o to zřejmější, že ani nyní správce daně ani žalovaný podvod na DPH nejenže neprokázali a nepopsali, ale účelově vykonstruovali, samozřejmě bez jakékoliv zákonné opory, vlastní definici podvodu, která nemá s obecným vnímáním tohoto pojmu nic společného.

Žalobce je tak přesvědčen, že správce daně a žalovaný pouze plnili pokyn Ministerstva financí nepřiznávat odpočty DPH u obchodů se zlatem a použité argumenty a zdůvodnění příslušných rozhodnutí pouze směřovaly k naplnění tohoto cíle, bez ohledu na provedené dokazování a při využití nerovnováhy v procesním postavení mezi správcem daně a žalobcem. Žalobce považuje takový postup správce daně a žalovaného za nezákonný a věří, že mu Městský soud v Praze poskytne ochranu. Navrhuje proto, aby soud napadené rozhodnutí zrušil (bod označený opět jako VI.).

Dne 16.7.2010 bylo Městskému soudu v Praze doručeno vyjádření žalovaného k žalobě. V něm předně uvádí, že názor žalobce, že závěry žalovaného odporují závěrům obsaženým v předcházejícím rozsudku Městského soudu v Praze č.j. 8 Ca 215/2006-106, obecné důkazní teorii a že se opírají o neprokázané hypotézy a jsou vnitřně protimluvné, nesdílí. Naopak má za to, že postupoval přesně podle tohoto rozsudku, když se znovu zabýval otázkou splnění podmínek pro odmítnutí nároku na odpočet daně a v doplněném odvolacím

řízení prokázal okolnosti rozhodné pro nárok na odpočet daně ve smyslu právního názoru vyjádřeného v dotčené judikatuře ESD. Postupoval dle aplikovaného výkladu uvedeného ustanovení tuzemského právního předpisu konformně se Šestou směrnicí Rady ze dne 17.5. 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně č. 77/388 EHS/, (dále jen „Šestá směrnice“), přičemž vycházel z rozsudku Evropského soudního dvora ze dne 12.1. 2006, Optigen Ltd., ve spojených věcech C-354/3, C-355/03 a C-484/03 a dále z rozsudku ze dne 6.7. 2006, Kittel ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 (dále jen „dotčená judikatura ESD“). S ohledem na výše uvedené prováděl žalovaný doplnění dosavadních výsledků řízení, a to zejména o výslech bývalého i současného předsedy představenstva žalobce, tj. Ing. M. a Ing. M., a dále zjištění v součinnosti s Puncovním úřadem a rovněž vyhodnocení subjektivní stránky jednání žalobce. V průběhu doplňovacího řízení byl předvolán i P.H., zástupce firmy SODANA, jeho výpověď však nemohla být provedena pro jeho nekontaktnost. Žalovaný shledal důvody, pro nepřiznání nároku na odpočet daně vyjádřené v dotčených rozsudcích Evropského soudního dvora.

Uvádí, že věcně totožné otázky, které jsou předmětem této žaloby, byly v jiných zdaňovacích obdobích přezkoumávány i Nejvyšším správním soudem s tím, že žalobce nesplňuje podmínky, za nichž by mu mohl být přiznán nárok na odpočet daně podle tuzemského zákona o DPH s přihlédnutím k judikatuře ESD, např. za období březen 2004 pod č.j. 9 Afs 73/2008-162 /ústavní stížnost proti němu Ústavní soud zamítl pod č.j. II ÚS 655/09/, dále období prosinec 2003 pod č.j. 9 Afs 72/2009-180, období březen 2005 pod č.j. 9 Afs 83/2009-232, období srpen 2004 pod č.j. 9 Afs 111/2009-274 a k období květen 2005 č.j. 9 Afs 1/2010-252. V období březen a srpen 2004 vystupovala jako dodavatelská společnost zlata žalobci firma France – Business, stejně jako v nyní napadené věci. Napadené závěry žalovaného byly učiněny na základě doplňovacího řízení provedeného v mezích zákona o správě daní, za součinnosti se žalobcem s přihlédnutím ke všemu, co vyšlo najevo. Žalovaný vzal do úvahy právní, obchodní i osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty, které vyplynuly z četných odvolacích řízení, které se žalobcem vedl, nejde tak o nepodložené hypotézy, neboť mají oporu v souvisejícím spisovém materiálu. Správnost takového postupu je zjevná i z posledně vydaných rozsudků Nejvyššího správního soudu, viz např. rozsudek č.j. 9Afs 111/2009-274.

K jednotlivým námitkám žalovaný uvádí:

ad 1) Předně podotýká, že zavázán rozsudkem Městského soudu posuzoval žalobcem požadovaný odpočet daně ve smyslu judikatury ESD a z ní vyplývá, že povinností daňového orgánu je zohlednit objektivní povahu daného plnění. Žalovaný na základě hodnocení důkazů dospěl k závěru, že tato povaha plnění nebyla objektivně taková, jak tvrdil žalobce, který předestřenými důkazy nevyvrátil pochybnosti o tom, že plnění skutečně nastala tak, jak tvrdil. Odkazuje na napadené rozhodnutí s tím, že žalobce obdobně /byť stručněji/ uplatnil námitky již v doplnění odvolání ze dne 11.6.2009.

a) Skutečnost, že se žalovaný opětovně vyjadřoval k žalobcem předloženým důkazům není projevem neochoty respektovat právní názor soudu, nýbrž přístupem, který mu byl dotčeným rozsudkem stanoven. Pro úplnost žalovaný poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 72/2009-180, v němž žalobce dokládá stejné důkazní prostředky a NSS uvedl, že situace zjištěné u žalobce nepostačí pro unesení důkazního břemene pouhé předložení po formální stránce perfektních daňových dokladů (obdobně i v rozsudku č.j. 9 Afs 111/2009-274).

b) Pokud jde o předmětné listinné doklady zmiňované žalobcem (příjemky na sklad, dodací listy atd.), které ve stejném rozsahu žalobce vystavoval a správci daně předkládal v každém období za které probíhalo daňové řízení, hodnotil je Nejvyšší správní soud ve shora uvedeném rozsudku č.j. 9 Afs 111/2009 jako důkazy formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, kdy obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Současně tento soud shledal, že skutečnosti uváděné žalobcem na daňových dokladech byly zjištěními ve správním řízení zásadním způsobem zpochybněny a tento žádné objektivní důkazní prostředky nepředložil, což soud považuje za logický následek neprůkazného obchodování. Toto bezesbýtku dopadá i na tento případ.

Dále žalovaný uvádí, že v žalobcem odkazovaném rozsudku č.j. 5 Afs 5/2008-75 uvedl Nejvyšší správní soud použitý výklad zásady volného hodnocení důkazů v obecném smyslu, šlo o zcela jinou situaci a tudíž není argumentace tímto rozsudkem případná. Nepřípadné je i tvrzení o přehlížení důkazů v jeho prospěch, neboť všechny které uvedl jsou zhodnoceny v napadeném rozhodnutí (počínaje str.5). Absolutizování okolnosti, že dodavatelé žalobce ve svých daňových řízeních neprokázali dodávky zlata žalobci žalovaný odmítá, neboť pouze na této okolnosti odůvodnění nepřiznání odpočtu nezaložil, současně však trvá na tom, že nejsou-li v souladu důkazní prostředky žalobce a zjištění o téže obchodní transakci na straně dodavatele, není zásada volného hodnocení důkazů naplněna. Současně poznamenává, jak vyslovil i Nejvyšší správní soud v rozsudku sp. zn. 2 Afs 105/2007, že sice každé plnění musí být posuzováno samostatně, ale současně jde o dvě různé daňové povinnosti úzce spojené společným skutkovým dějem, který je rozhodný pro určení daňových povinností obou subjektů. Žalovaný proto nemohl od zjištění na straně dodavatelů odhlížet. K tomu ještě zdůrazňuje, že odpovědnost za důkazní způsobilost předložených důkazních prostředků nese u nároku na odpočet jednoznačně žalobce. Další rozsáhlé námitky žalobce o volném hodnocení důkazů, nesoucí se v teoretické rovině, ponechává bez vyjádření.

c) Tytéž odkazy na rozsudky Nejvyššího správního soudu použil žalobce již v doplnění odvolání dne 11.6.2009 a žalovaný se k nim vyjádřil na str. 28 napadeného rozhodnutí. Neztotožnění žalobce s názorovým posunem Nejvyššího správního soudu a zaujetí stanoviska k němu je mimo rámec působnosti žalovaného.

d) Žalobce se dobře neseznámil nejen s odůvodněním již zrušeného rozhodnutí, ale ani s obsahem písemností, v nichž ho žalovaný seznamoval z důvody nepřiznání nároku, protože správce daně poprvé v protokolu č.j. 198716/05/001932/7644 ze dne 11.8.2005 a žalovaný naposledy na str. 10 a 14 napadeného rozhodnutí popsali výsledky daňových řízení na straně společností France-Business a Sodana. Žalobce se snaží vyvolat dojem, že nepřiznáním odpočtu daně je postihován na základě výsledků cizích daňových řízení, nabídnutými důkazními prostředky však pochybnosti nevyvrátil.

Pokud jde o hodnocení svědeckých výpovědí, pak to paní V. je obsaženo na str. 6 až 8 napadeného rozhodnutí. Žalobce sice uvádí, že svědkyně ověřovala totožnosti podle občanských průkazů, žalovaný však upozorňuje na to, že ve výpovědi z 8.12.2009 říká, že byla upozorněna generálním ředitelem či jeho zástupcem, že tehdy a tehdy bude dodáno určité množství a kdo ho přinese – jméno zástupce. Navíc svědkyně dále uvádí, že pouze přebírala zlato a doklady, tudíž zlato neobjednávala a s dodavatelem nejednala. Z toho podle žalovaného nejde jednoznačně dovodit průkaznost dodávek zlata firmami, jejichž jménem byl vystaven doklad. Žalovaný nikdy nezpochybňoval přebírání zlata paní V. a zprostředkovanou informovanost uvedl u důkazní síly jejího svědectví ohledně dodavatelů zlata.

Ke skutečnosti přinášení zlata statutárními zástupci se žalovaný vyslovil na str. 17 napadeného rozhodnutí. V obecné rovině plnění statutárními zástupci jistě nevádí, v případě žalobce však doručovali výhradně statutární zástupci, přičemž pan Z. byl takovým zástupcem

tří společností po sobě vystupujících jako dodavatelé zlata (podrobněji na str. 16 rozhodnutí). Žalovaný to považuje za jeden z příznaků nestandardního způsobu obchodování žalobce.

Žalovaný k ústní formě smluv a oboustranné vzájemné důvěře podotýká, že takováto důvěra v tak rozsáhlém mechanismu obchodu by nebyla možná bez zvláštních vazeb, jichž by žalobce byl jen nevinnou součástí bez vlastního přičinění (viz i rozsudek NSS č.j. 9 Afs 111/2009-274). Skutečnost, že žalobce nebyl jediný, komu pan Z. dodával zlato prostřednictvím společností, není podle žalovaného případnou námitkou, neboť toto není rozhodnou skutečností pro nárok žalobce na odpočet daně (žalovaný se k tomu vyjádřil i na str. 31 a 32 napadeného rozhodnutí).

Formální a účelové zapojení firmy TRADE CENTER PRAHA spol. s r.o. do řetězce: MAJK, s.r.o. (dodavatel firmy France-Business a později i firmy DAPEX Czech spol. s r.o.) – DAPEX Czech spol. s r.o. - žalobce za účelem získání odpočtu má žalovaný za nepopíratelné, žalovaný hodnotil vazby právní, obchodní i osobní, shledal obdobnost ve všech posuzovaných případech, kdy objektivní okolnosti vykázaných transakcí nebyly nahodilé ani ojedinělé a dospěl k závěru, že žalobce je posledním článkem řetězce požadujícím odpočet ze zlata, o jehož původ nikdo nic neví a dodavatelé nejsou opakovaně způsobilí doložit k posuzovanému plněním objektivní důkazy (viz rozsudek sp.zn. 9 Afs 111/2009).

ad 2) Podle žalovaného napadené rozhodnutí netrpí žádnou protichůdností, žalobce vychází z nesprávného východiska, že k dodávkám nedošlo. Žalovaný nikdy nezpochybnil, že dodávky zlata existovaly a že zlato žalobce převzal. Meritem věci bylo, zda získal právo nakládat se zlatem jako vlastník. Převzetí zlata při současném neprokázání, že dodavatelem byla skutečně společnost, jejímž jménem byla vystavena faktura nijak nekoliduje s tím, že žalobce mohl vědět, že jde o dodávku zatíženou podvodem na DPH a v tomto smyslu je také odůvodněné napadené rozhodnutí. Z posouzení vyplývá, že forma a obsah právních vztahů mezi žalobcem a tvrzenými dodavateli byli natolik nepřijatelné, že zakládají důvodnou pochybnost o tom, že si žalobce nebyl vědom své účasti na podvodném jednání.

ad 3) Tuto námitku v obdobném smyslu vznesl žalobce již v doplnění odvolání ze dne 11.6.2009 a žalovaný se s ní vypořádal na str. 29 napadeného rozhodnutí, na což odkazuje. Doplnuje, že pojmem „podvod na DPH“ se zabýval i Nejvyšší správní soud ve věcech žalobce (např. č.j. 9 Afs 72/2009-191, č.j. 9 Afs 83/2009-246, č.j. 9 Afs 1/2010-252 a č.j. 9 Afs 111/2009), v nichž se mj. uvádí, že „*Judikatura Soudního dvora tímto pojmem 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 Šesté směrnice; neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám.*“ Žalovaný má tedy za to, že jeho posouzení a postup v daném případě je v souladu s judikovaným názorem. Žalovaný poukázal na uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu i v tom, že žalobce jako stěžovatel „.....se mylí, domnívá-li se, že pro odmítnutí nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod“. V tomto směru lze poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp.zn. 9 Afs 111/2009, a to ve vztahu k dodavateli France –Business, s tím, že v této právní věci jde toliko o jiné zdaňovací období. Námitku o nesystémovém nakládání s tímto pojmem odmítá.

ad 4) I tyto obsahově stejné námitky uplatnit žalobce již v doplnění odvolání a žalovaný se s nimi v napadeném rozhodnutí vypořádal na str. 29 a 30 a na toto odkazuje. Odkaz na judikaturu považuje za nepřipadný ve světle nového pohledu Nejvyššího správního soudu. Pokud žalobce klade důraz na to, že nebyl „prokazatelně seznámen“ s problematikou podvodů, žalovaný poukazuje na to, že žalobce převzal uvedené sousloví z rozsudků ve

věcech firmy SOLITER; žalovaný odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž z podrobně rozpracovaných okolností vyplývá, že tuto povědomost žalobce mít mohl, což je podle dotčené judikatury ESD (na kterou se žalobce odvolává) pro odmítnutí nároku na odpočet daně postačující. Námitku, že žalovaný dovozuje orientaci žalobce v problematice daňových podvodů na dani z přidané hodnoty pouze ze skutečnosti, že je dlouhodobým obchodníkem se zlatem, žalovaný odmítá s tím, že žalobce odkazuje na rozhodnutí týkající se jiného daňového subjektu v konkrétní věci. Výsledky tohoto řízení nemohou být podkladem pro předmětné řízení. Žalovaný se zabýval i subjektivní stránkou jednání žalobce.

Námitku žalobce o nerespektování závazného názoru soudu má za účelovou, žalobce překrucuje odst. na str. 7 rozsudku, podle žalovaného je podstatný účel a smysl namítaného vyjádření soudu, tudíž bylo třeba posuzovat nárok na odpočet daně i v kontextu dotčené judikatury ESD.

K námitce existence „zavedeného způsobu obchodování“ žalovaný podotýká, že zjistil a v napadeném rozhodnutí popsal natolik nestandardní prvky v obchodování žalobce (a nikoliv ojedinělé ani náhodné), že na jejich základu musela být dobrá víra žalobce odmítnuta. Tento závěr žalovaného je žalobcem napadán, ale zda přijal veškeré opatření k zajištění, že jeho plnění nejsou součástí podvodu, žádné důkazní prostředky nepředložil a k záruce korektnosti mu stačilo pouze to, že zboží bylo dodáváno firmami zaregistrovanými jako plátcí daně.

V tomto bodu pak žalovaný uzavírá, že žalobce jako subjekt dlouhodobě zavedený na trhu se zlatem (mezi třemi největšími dovozci) o existenci podvodů na DPH při obchodování s touto komoditou nemohl nevědět, a to zvláště když se scénář jeho obchodování v zásadě neměnil a pozice na stupních před žalobcem mohl sám ovlivňovat.

ad 5) K jednotlivým okolnostem se žalovaný vyjadřoval, ať už v napadeném rozhodnutí nebo v tomto vyjádření, tudíž na ně odkazuje.

ad 6) Závěrem uvádí, že zahájení řízení u konkrétních subjektů vyvážejících zlato správci daně provedli ve smyslu zásad daňového řízení vyjádřených zejména v ustanovení § 2 odst. 2 a 6 zákona o správě daní a výsledek těchto řízení byl věcí vyhodnocení provedeného důkazního řízení, jehož zákonnost byla v případě odvolání přezkoumávána odvolacím orgánem. Účastníkem konkrétních daňových řízení však ministerstvo nebylo a jeho zásahy a namítaná účelovost postupu jím koordinovaného jsou pouze nepodloženým žalobcovým tvrzením a vzhledem ke skutečnostem uvedeným v napadeném rozhodnutí jsou i nedůvodné (viz již několikrát zmiňovaný rozsudek č.j. 9 Afs 111/2009-274). Žalovaný upřesňuje, že v jeho rozhodnutí není žádná zmínka o registru vedeném Puncovním úřadem. Odmítá nezákonnost a nesprávnost svého postupu, vyvrací zrekapitulované body, proč má být jeho rozhodnutí nezákonné a navrhuje žalobu zamítnout.

Žalobce podal prostřednictvím svého právního zástupce k soudu dne 6.12.2010 repliku, v níž znovu opakuje, že:

- žalovaný nerozhodl v souladu s právním názorem Městského soudu v Praze a navíc se nevypořádal s námitkami žalobce uvedenými v jeho dřívějších vyjádřeních
- přístup žalovaného k aplikaci zásady volného hodnocení důkazů není přípustný, když absolutizuje určitý poznatek tím, že předem vylučuje hodnotu všech potenciálních důkazů opaku

- judikát č.j. 5 Afs 5/2008-75 má obecnou platnost, žalovaný jej chápe příliš úzce, žalobce žalovanému vytýká, že z výsledků cizích daňových řízení učinil nepřekročitelnou překážku při prokazování žalobcova nároku

- žalovaný byl povinen dokázat své nesmyslné a nelogické tvrzení, že v případě žalobcem deklarovaných obchodních transakcí se navzdory běžné praxi jednalo pouze o fyzické transporty zlata od dodavatelů k žalobci (podstatou a smyslem dodávky přitom je, že při dodavatelsko-odběratelských vztazích dochází též ke změně vlastnického práva); pokus přisoudit pojmu „dodání zboží“ žalovaným jiný význam má žalobce za ryze účelový

- jestliže žalovaný vyvozuje obecnou nedůvěryhodnost všech dodávek zlata z okolností, že tyto fyzicky uskutečnily statutární orgány dodavatelů, není takové hodnocení absolutně na místě

- okolnost, že pan Z. dodával i jiným subjektům jasně svědčí o tom, že nejde o podvodníka, který pouze přemísťuje zlato, a tyto dodávky byly příslušnými orgány uznány, mimo je i teorie žalovaného, že společnosti tohoto pána tvořily účelový řetězec vytvořený k čerpání nadměrných odpočtů, jehož byl žalobce vědomou součástí

- obecný závěr, že žalobce mohl určovat, které subjekty se stanou dodavateli jeho dodavatelů nenachází oporu v provedeném řízení, jak potvrdil i Nejvyšší správní soud v rozsudku č.j. 9 Afs 94/2009-156

- pojem „podvod“ ve výkladu žalovaného nemá žádnou oporu v celém českém právním řádu včetně práva komunitárního a neobstojí ani argumentace obsažená v žalovaném citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, který tak vytvořil zcela novou kategorii „podvodu“, proti níž žalobce podal ústavní stížnost.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Při ústním jednání před soudem dne 14.2.2013 žalobce setrval na podané žalobě a žalovaný s poukazem na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě navrhoval, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta.

Městský soud v Praze, vázán žalobními důvody, posoudil věc takto:

V dané věci již bylo rozhodováno Městským soudem v Praze, a to na základě žaloby podané žalobcem proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9.5.2006, č.j. FŘ-6708/13/06, o níž Městský soud v Praze rozhodl rozsudkem ze dne 18.11.2008, č.j. 8Ca 215/2006-106, jímž napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze v tomto řízení proto v rámci uplatněných žalobních bodů nutně musel dbát, při respektování zásady legitimního očekávání a předvídatelnosti rozhodnutí, zda v následně probíhajícím řízení byl respektován v úplnosti závěr (právní názor) vyjádřený v uvedeném předchozím rozsudku, jímž soud správní orgány v dalším postupu zavázal. Soud v nyní projednávané věci vycházel z podkladů založených ve správním spise předloženém žalovaným včetně společné části spisu, kterou si pro posouzení věci připojil, neboť byla předložena k věci vedené tímto soudem pod sp.zn. 8 Af 7/2010, a dále z připojeného soudního spisu pod sp.zn. 8 Ca 215/2006.

Z podkladů vyplývá, že předmětem sporu v dané věci je, že správce daně neuznal platebním výměrem z 5. 9. 2005 žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za období duben 2004, a to na základě žalobcem předložených jednak čtyř faktur deklarujících plnění mezi dodavatelem France-Business s. r. o. a objednatelem Primossa a. s. (jmenovitě č. FB0104/04, FB01004/04, FB01304/04 a FB01504/04) vystavených panem Z. a jednak jedné faktury od dodavatele SODANA, s. r. o. s č. 6/204 vystavené p. H. a dalších jím doložených dokladů, a to po provedeném vytýkacím řízení. Žalovaný dne 9.5.2006 pod č.j. FŘ-6709/13/06 zamítl odvolání žalobce, s tím, že existence zboží nebyla v tomto řízení zpochybněna (stejně jako jeho nabytí žalobcem), žalobce však neprokázal, že zboží přijal od plátců uvedených na předložených dokladech a že tito byli skutečnými dodavateli předmětných plnění. Ohledně uvedených dvou dodavatelů zlata žalobci bylo zjištěno prostřednictvím dožádaných správců daně těchto subjektů, že tito dodavatelé nebyli schopni prokázat, že zlato dodané žalobci přijali jako uskutečněné plnění od svých tvrzených dodavatelů (France-Business od fy MAJK s.r.o.; SODANA od fy LICANA spol.s.r.o.). Žalovaný nezpochybnil vlastnické právo, avšak uzavřel, že toto ještě samo o sobě nezakládá nárok na odpočet daně, pro jehož oprávněné uplatnění musí být dodrženy podmínky stanovené v § 19 odst. 1 a 2 zákona o DPH. V této věci žalobce důkazní břemeno neunesl. Dovolání se nabytí vlastnického práva v dobré víře žalobcem pouze z důvodu, že dodavatelé neprokázali držení a vlastnictví, pak žalovaný považoval za nepřipadné. Podle žalovaného tedy nebyly splněny všechny podmínky pro oprávněné uplatnění nároku na odpočet daně.

Městský soud v Praze k žalobě žalobce rozhodl dne 18.11.2008 pod č.j. 8 Ca 215/2006-106 tak, že rozhodnutí žalovaného se zrušuje a věc se mu vrací k dalšímu řízení. Námitky žalobce proti průběhu vytýkacího řízení neuznal důvodnými. Z odůvodnění tohoto rozsudku mj. vyplývá, že postup správce daně je soudem přezkoumatelným způsobem srozumitelný z obsahu předloženého spisového materiálu (str. 5 rozsudku), že však svědectví p. V. nelze mít za nevěrohodné jen na základě toho, že je zaměstnancem žalobce (str.5 dole). K námitce žalobce soud uvedl, že k uznání nároku na odpočet nepostačuje toliko doložení dokladů, které deklarují uskutečnění plnění, ale je nutno prokázat stav faktický, neshledal, že na žalobce byla přenesena odpovědnost za prokázání plnění jeho smluvním partnerem(str. 6), toliko žalobcem tvrzené skutečnosti nebyly prokázány vlastním šetřením provedeným správcem daně, a proto vznikla pochybnost ohledně údajů tvrzených žalobcem. Žalobce v daňovém řízení tak předložil doklady o přijetí zdanitelného plnění, které lze mezi podnikateli považovat za obvyklé pro prokázání jeho existence a požadavek dalších důkazních prostředků za účelem prokázání uvedených skutečností přesahuje reálné a očekávané důkazní možnosti žalobce. Žalovaný pochybil, jestliže na základě zjištěného skutkového stavu dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno přijetí zdanitelného plnění od plátce, k tíži žalobce nemohou jít zjištění týkající se jeho dodavatelů, správci daně se doposud získanými důkazy nepodařilo prokázat, že k uskutečnění zdanitelného plnění od společností France-Business a SODANA nedošlo (str. 7 rozsudku) a je nezbytné respektovat právní názor vyjádřený v rozsudku třetího senátu Evropského soudního dvora ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 o tom, že v případě, že jde o hospodářskou činnost (podnikání), kdy na sebe navazují jednotliví dodavatelé, nemůže být postižen ten dodavatel, který o neuskutečněných zdanitelných plněních (či o plněních, u nichž vznikly pochybnosti o tom, zda plnění bylo uskutečněno tak, jak je formálně deklarováno) nevěděl, respektive není v průběhu daňového řízení bezpečně prokázáno, že o nich věděl. Soud v daném případě dospěl k závěru, že dosud nelze na základě učiněných zjištění správcem daně, potažmo žalovaným dospět k jednoznačnému závěru, že žalobce věděl nebo měl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu.

V návaznosti na uvedený závěr rozsudku městského soudu, v němž byla vyjádřena nutnost doplnit důkazní řízení a posoudit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty dle výše uvedené judikatury Evropského soudního dvora, žalovaný doplnil podklady ve spise za účelem shromáždění všech důkazních prostředků a za účelem zjištění, resp. prokázání, zda se daňový subjekt stal součástí podvodného řetězce jednáním v nevědomosti. Dokazování doplnil a provedl nové hodnocení důkazních prostředků, včetně těch, které byly provedeny v řízeních souběžně vedených a s nimiž byl v rámci následně probíhajícího odvolacího řízení žalobce seznámen. Procesní postup žalovaného po vydání uvedeného rozsudku je uveden v napadeném rozhodnutí na str. 4-5, následuje pak zevrubné hodnocení, proti němuž žalobce nyní brojí.

Uvedeným procesním postupem žalovaného byl respektován závazný právní závěr Městského soudu v Praze obsažený v rozsudku týkající se této věci a tento vedl k možnosti vyhodnotit jednání žalobce v intencích závěrů rozsudků ESD, na které soud poukázal.

Námitkám žalobce soud nepřisvědčil z následujících důvodů:

K námitkám v bodu 1):

Soud předně neshledal, že by otázka prokázání dodávek zlata od deklarovaných dodavatelů byla s konečnou platností soudem v předchozím rozsudku vyřešena a že žalovanému již nepřislušelo hodnotu provedených důkazních prostředků opakovaně zpochybňovat. Takový závěr z odůvodnění rozsudku přímo neplyne, a to ani z pasáže, kterou žalobce sám cituje, nehledě na další části odůvodnění. Soud uvedl, že žalovanému se doposud získanými důkazy nepodařilo prokázat, že by k uskutečnění zdanitelného plnění od deklarovaných plátců daně uvedených na dokladech nedošlo, resp. shledal, že pro závěr žalovaného o neuznání nároku na odpočet žalobci z takto jím deklarovaných plnění jsou samotné pochybnosti o uskutečnění plnění uvedenými dodavateli, vyvěrající z jejich postupu vůči správcům daně, nedostatečné. Tím však soud neustoupil ze základní premisy, kterou v rozsudku rovněž vyjádřil, a to, že musí být prokázáno, že došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění od dodavatele uvedeného na dokladu a v rozsahu, jak je deklarován v daňovém přiznání, resp. v předloženém daňovém dokladu. Je proto vždy rozhodný stav faktický (viz str. 6 uvedeného rozsudku).

Namítá-li žalobce porušení zásady volného hodnocení důkazů s poukazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu např. rozsudek sp.zn. 5 Afs 5/2008 a tvrdí, že v daném případě žalovaný fakticky pominul důkazní prostředky hovořící ve prospěch žalobce a tvrdí, že žalovaný zjevně absolutizoval zjištění tzv. mimo sféru žalobce, soud musí k této námitce opakovaně odkázat na ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu, podle něhož hodnotí při rozhodování správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. V daném případě dospěl soud k závěru, že správní orgány obou stupňů učinily potřebná opatření vedoucí ke zjištění daňových povinností a rozhodnutí o neuznání odpočtu daně z přidané hodnoty, přičemž přihlížely ke všem skutečnostem, které vyšly najevo, a zjištěný skutkový stav má oporu v provedeném dokazování s tím, že jednotlivé důkazy byly hodnoceny ve vzájemné souvislosti, na základě zjištěných rozhodných skutečností byla správně aplikována příslušná zákonná ustanovení. Žalovaný vycházel jak z tvrzení a důkazů předložených žalobcem v rámci původního vytykácího řízení i následně doložených v rámci souběžně vedených řízení pokud se tyto týkaly i předmětného zdaňovacího období, tak z důkazů provedených z vlastní iniciativy, se všemi podklady byl žalobce seznámen a žalovaný průběžně sdělil žalobci své stanovisko k nim i návrhům žalobce na doplnění (viz

reakce na podání žalobce z 11.6.2009 v písemnosti např. č.j. 13373/09-1300-101206). Žalobce v podané žalobě se dovolává toho, že splnil všechny zákonné předpoklady pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty za příslušné daňové období. Plátce daně má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty za předpokladu, že splní zákonné podmínky pro úspěšné uplatnění tohoto nároku, mezi něž patří právě prokázání souladu stavu faktického se stavem formálním. Jestliže správce daně určeným způsobem vyjádří pochybnost o tvrzení daňového subjektu, je tento povinen tvrzené skutečnosti prokázat, a pokud tak neučiní a nevyvrátí pochybnosti správce daně, neunese důkazní břemeno a správce daně je oprávněn daň stanovit nebo uplatněný daňový odpočet neuznat. Daňový subjekt prokazuje podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu všechny skutečnosti, jež je povinen uvádět v přiznání, hlášení nebo vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Předmětem posuzování žalovaného byla proto otázka, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění v rozsahu deklarovaném v daňovém přiznání. Splnění pouhých formálních náležitostí daňového dokladu nepostačuje ke vzniku nároku na daňový odpočet, a přestože takový daňový doklad ostatní formální náležitosti daňového dokladu splňuje, nejde o doklad, který by bylo možno uznat za doklad způsobitý pro účely daňového odpočtu. Důvod, pro který žalobci nemohl vzniknout nárok na odpočet, spočívá právě v tom, že žalobce nedoložil oprávněnost nároku hodnověrným dokladem. Uskutečněním zdanitelného plnění rozumí zákon o dani z přidané hodnoty stav faktický, nikoli stav formálně vykázaný.

Soud nepřisvědčil žalobci, že došlo k zjevné absolutizaci zjištění tzv. mimo sféru žalobce. Již v předchozím rozsudku bylo poukázáno na to, že správce daně nevycházel v napadeném rozhodnutí z odpovědnosti žalobce za prokázání (či neprokázání) zdanitelných plnění jeho smluvním partnerem, nýbrž, že mu nebyl uznán nárok na odpočet daně z důvodu, že neunesl břemeno prokázat řádně právě ty údaje, které poskytl daňovým orgánům ve svém vlastním daňovém přiznání. Nikoli tedy z důvodů, které se týkají jeho smluvního partnera. Správce daně pouze konstatoval, že žalobcem tvrzené skutečnosti nebyly prokázány ani šetřením, jímž správce daně z vlastní iniciativy ověřoval žalobcem uváděné skutečnosti. Skutečnost, že společnost France-Business a společnost SODANA uskutečnění zdanitelného plnění neprokázaly, byla důvodem pochybností vzniklých správci daně ohledně údajů tvrzených žalobcem v jeho daňovém přiznání. Z tohoto důvodu správce daně zahájil vytykáací řízení. Není proto důvodné tvrzení žalobce o tom, že to byl žalovaný, kdo neunesl důkazní břemeno, které na něho podle daňového řádu přešlo, když neprokázal existenci skutečností, vyvracejících věrohodnost dokladů o uskutečnění zdanitelných plněních ve prospěch žalobce ze strany dodávajících společností. Takové skutečnosti nebyly předmětem řízení, předmětem řízení bylo prokázání skutečnosti, že žalobce od konkrétní společnosti, tj. France-Business a SODANA zdanitelné plnění v rozsahu a předmětu dle účetních dokladů skutečně přijal.

Z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalovaný podrobil svému hodnocení nejen důkazy, jimiž ověřoval tvrzení žalobce, ale i důkazy předložené žalobcem a to včetně výpovědí svědků, kterými doplňoval řízení i po zrušení jeho předcházejícího rozhodnutí Městským soudem v Praze (výpověď p.Z. 15.9.2009, p. V. dne 8.12.2009). Žalovaný v souladu s tímto rozsudkem hodnotil výslech svědkyně L.V. (dne 8. 12. 2009, k zdaňovacímu období červenec 2004), kdy podstata zjištění ohledně jejích postupů byla tatáž. Rovněž byl předvoláván opakovaně i bývalý jednatel společnosti SODANA, P.H., který se však z výsledku nařízeného na den 23.7.2009 omluvil, následné předvolání k dalšímu termínu 15. 9. 2009 bylo poštou vráceno s tím, že majitel domu sdělil, že adresát se odstěhoval bez udání adresy; tato skutečnost byla ověřena i výpisem z centrální evidence obyvatel ze dne 14. 10. 2009. Ani žalobce, který byl o této skutečnosti informován, k dotazu zda je mu známa

nová adresa jmenovaného, jinou adresu svědka nesdělil. Z uvedeného důvodu se proto výsledkům jmenovaného svědka neuskutečnil.

Výpovědi svědkyně paní V. učiněné v průběhu daňových řízení s žalobcem počínaje výpovědí z 18.12.2003, dále 17.1.2005 a 10.5.2005 až po výpověď z 8.12.2009 jsou popsány a hodnoceny i v souvislosti s dalšími provedenými důkazy na str. 6 až 8 napadeného rozhodnutí. Výpovědi statutárního zástupce žalobce, pana Ing. M., jsou zaznamenány a hodnoceny na str. 8 a 9 napadeného rozhodnutí s odkazem na konkrétní protokoly. Žalovaný mj. uvedl, že dne 1.6. 2005 Ing. M. do protokolu vypověděl, že prvotní kontakt k navázání kontraktu se společností SODANA byl pravděpodobně od této společnosti přes výkup platinových výrobků, na otázku k obchodní spolupráci se společností France-Business sdělil, že „*U společnosti France a i u ostatních našich dodavatelů zlata SODANA, TRADE CENTER PRAHA, DAPEX bylo zlato objednáváno stejně jako u předchozích dodavatelů CARTRIX, STAVREK, zboží bylo dodáno v den, který je na dokladech uveden jako den uskutečnění zdanitelného plnění a následně uhrazeno dle dokladů společnosti PRIMOSSA*“. Svědek Ing. M. téhož dne tj. 1.6. 2005 uvedl ke společnosti TRADE CENTER PRAHA, že ji zkontaktoval sám, neboť je mu známo, že obchoduje s čímkoli a že z rozhovoru s panem V. (jednatel společnosti TRADE CENTER PRAHA) vyplynulo, že je schopna zajistit dodávku zlata. Svědek p. V. ve svých vyjádřeních popsal, že obchodní vztah vznikl na žádost firmy PRIMOSSA, kdy ho kontaktoval generální ředitel firmy pan M. a požádal ho, aby uzavřel obchod s určenou společností; p. V. rovněž uvedl, že byl panem M. požádán, aby od konkrétního dodavatele nakoupil surovinu, tj. granule zlata a předal je žalobci k dalšímu zpracování. Z uvedeného žalovaný dovodil, že i ostatní jmenované společnosti se mohli stát „dodavateli“ zlata na žádost daňového subjektu, stejně jako TRADE CENTER PRAHA. K objednávkám zboží Ing. M. uvedl, že zboží mohl objednávat on nebo paní V. nebo na základě jeho pokynu paní P., paní V. objednávala zboží v rámci dohody s ním, protože věděla zhruba jeho představu, kolik si firma může dovolit koupit s ohledem na potřeby výroby a s ohledem na potřeby tuzemských odběratelů. Žalovaný poukázal na skutečnost, že uvedené vyjádření Ing. M. není v souladu s výpovědí paní V., neboť ta vyloučila, že by zlato objednávala a při výpovědi dne 17.1. 2005 uvedla, že s firmou STAVREK, ani s jinými dodavateli uvedenými na fakturách za zlato nebyla v jiném kontaktu a neměla nic jiného do činění, než že od nich pouze přebírala zlato a doklady. Dne 10.5. 2005 tato svědkyně k dotazu, zda ví, jakým způsobem probíhá objednávka zboží, uvedla, že neví a že toto je záležitost generálního ředitele p. Ing. M. Žalovaný dospěl k závěru, že z výpovědi Ing. M. je toliko zřejmé, že drahé kovy byly do společnosti PRIMOSSA dodány, avšak nikoliv, že faktickým dodavatelem zlata v předmětném období byla firma France-Business a SODANA.

Ing. M. při své výpovědi dne 12.11. 2008 uvedl ke způsobu ověřování rizikovitosti obchodních partnerů jako postačující nahlédnutí do veřejně dostupných registrů a identifikaci osob prodávajících zlato na základě zvláštní záznamní povinnosti, která mu byla uložena rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 1 v září 2003. Dále uvedl, že v uvedených obdobích bylo pro něj zárukou solidnosti a korektnosti obchodního vztahu to, že zboží bylo dodáváno firmami zaregistrovanými jako plátcí DPH. Žalovaný konstatoval, že na základě tohoto důkazního prostředku je možno najisto postavit dlouhodobou aktivní účast žalobce v zastoupení jeho generálního ředitele na obchodech se zlatem, včetně povědomosti o významnosti plátcovství k DPH dodavatelských firem. Svědecká výpověď Ing. M. probíhala v době, kdy již byly žalobci i žalovanému známy názory Městského soudu v Praze a Nejvyššího správního soudu o tom, že posuzovat nárok na odpočet daně je třeba i z hlediska dotčené judikatury Evropského soudního dvora. Žalovaný proto kladl otázky svědkovi tak, aby byly zjištěny skutečnosti rozhodné podle této judikatury. Ze způsobu, jakým Ing. M. odpovídal, pak dle žalovaného je zřejmé, že směřování otázek k této oblasti bylo zřejmé i

svědkovi. Je podle názoru žalovaného zřejmé, že z podstaty věci nelze dokazovat negativní skutečnost, tj. že žalobce o něčem nevěděl. Požadavek z 30.11.2009 na opakování svědecké výpovědi proto žalovaný shledal za nadbytečný, když při uvedeném výsledku zástupce žalobce byl a využil svého práva, otázky žalovaného stran subjektivní stránky napadl námitkou.

Na str. 10 až 13 napadeného rozhodnutí se zabýval žalovaný hodnocením důkazních prostředků ve vztahu k dodávkám firmou France-Business, na něž soud pro stručnost odkazuje. Žalovaný zde zejména poukázal na výpovědi uskutečněné se svědkem J. Z. a konstatoval, že od firmy France-Business vykázal žalobce poprvé nákupy zlata v březnu 2004. Firmu zastupoval J.Z., v jehož zastoupení měla v r. 2003 pro žalobce uskutečňovat dodávky zlata firma CARTRIXX. Ačkoliv byla společnost France-Business založena již v r. 1992, plátcem daně z přidané hodnoty se stala od 18.2. 2004, tj. po zrušení registrace k dani z přidané hodnoty firmy CARTRIXX, ke kterému došlo s účinností k 23.1. 2004. Jmenovaná společnost France-Business má dle zápisu v obchodním rejstříku sídlo na adrese Brněnská 3234, Hodonín, avšak fyzicky se na této adrese nikdy nevyskytovala. Jmenovaná společnost údajně nakupovala zlato od firmy MAJK, s.r.o. (dále jen „MAJK“); její jednatel dle zápisu v obchodním rejstříku, p. A.Š., od něhož tvrdil svědek Z. přebírání zboží, však p. Z. neznal. Pan Š. vypověděl, že s firmou MAJK nemá nic společného a skutečnost, že by jeho prostřednictvím tato firma měla realizovat dodávky zlata, jednoznačně popřel s tím, že mu byl zcizen občanský průkaz a o jeho zneužití k zápisu jeho osoby jako jednatele firmy MAJK se dozvěděl až dodatečně. Rovněž uvedl, že žádné daňové doklady za tuto firmu nevystavoval ani nepodepisoval, zboží nedodával a o žádné transakci mezi France-Business a firmou MAJK neví a je pro něj neznámá i osoba p. Z. Společnost France-Business na výzvu správce daně k odstranění pochybností vůbec nereagovala, neprokázala u přijatých zdanitelných plnění nárok na odpočet daně a neprokázala ani, zda uskutečnila zdanitelná plnění, mj. i pro žalobce. Žalovaný posuzoval jednotlivé důkazy samostatně i v jejich vzájemné souvislosti a jím přijaté skutkové závěry jsou reflexí na zjištěné skutečnosti, o čemž vypovídá i závěr žalovaného učiněný na str. 10-11 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný mj. uvedl, že přestože firma France-Business neprokázala dodání zlata ve prospěch žalobce, její jediný společník a jednatel pan J.Z. tvrdil, že dodávky pro žalobce realizoval. Svědek vypovídal dne 10.12. 2003 tak, že předmětem obchodní spolupráce bylo zlato v granulích Au 999,9. Rovněž sdělil, že objednávky vyřizoval s Ing. M. a dopravu zboží zajišťoval osobně osobním autem. Zkoušku ryzosti u dodávaného zboží neprováděl a k dotazu jak věděl, že mu jeho dodavatel dodává a on následně žalobci dodává ryzí zlato, uvedl, že tomu tak bylo z obchodních zkušeností s obchodním partnerem. K úhradám faktur žalobcem uvedl svědek, že jsou zaplacený vždy při jejich předložení a vždy v hotovosti, faktury předává vždy v den dodávek zlata. Uvedené tvrzení je v rozporu s údaji pokladních výdajových dokladů žalobce, kterými měly být faktury pod dodavatele CARTRIXX hrazeny, nastolený rozpor svědek nevysvětlil. Následně pan Z. vypovídal ještě dne 17.10. 2006. Tato svědecká výpověď byla realizována především v souvislosti s jinými zdaňovacími obdobími v souvislosti s dodávkami zboží žalobci jménem firmy DAPEX Czech, kdy potvrdil dodávky i jménem firmy CARTRIXX.

Žalovaný, vzhledem k tomu, že žalobce požadoval znovu vyslechnout svědka Z., za účelem zjištění, zda dotčené firmy resp. žalobce byly součástí řetězce účelově organizovaného při čerpání odpočtu a zda o tom žalobce věděl, výslech tohoto svědka provedl 15.9.2009. Žalovaný (str. 11-13) sumarizoval výstupy této svědecké výpovědi, konfrontoval tvrzení svědka s objektivním zjištěním správců daně u firem, jejichž jménem tento svědek jako statutární zástupce jednal, podrobně poukázal na rozpory v tvrzení tohoto svědka, popř. na skutečnosti, o kterých svědek uvedl, že si je nepamatuje, ač šlo o jednání jeho samého jménem uvedených firem, nevysvětlil způsob fakturace dodávek zlata, popřel,

že by se do machinací za účelem obohacování na DPH zapojil, ač byl pro činnost obdobného charakteru odsouzen. Žalovaný poukázal na to, že z vlastních vyjádření tohoto svědka ze dne 17.10.2006 plyne, že ho nezajímalo, z jakých zdrojů jím obchodované zlato pocházelo, při svých nákupech hmotnost ani ryzost zlata neověřoval, odůvodnil to dlouhodobou důvěrou a pozitivní zkušeností s jeho odběrateli, neměl předem důvod zpochybňovat kvalitu u dodavatele (soud dodává, že jak vyplývá ze souvisejících řízení *průběh dodávek zlata popsal svědek tak, že šel po předání zboží do pokladny pro výplatu částky dle faktury a příjmového dokladu. K dotazu, zda při zaplacení již byla potvrzena ryzost zlata, uvedl svědek, že si nepamatuje, jaká doba uplynula od předání zlata do vyplacení částky, ale že se jednalo o minuty a že při ověřování ryzosti zlata nebyl přítomen. Svědkyně V. dne 17.1. 2005 k tomu uvedla, že analýza ryzosti trvá zhruba 2,5 – 3 hodiny. Pokud tedy žalobce vyplácel částky dle faktur za zlato p. Z. ještě před dokončením ověření ryzosti zlata, jedná se dle odvolacího orgánu o krajně nestandardní postup, nad kterým vyjádřil pochybnosti již Nejvyšší správní soud (např. v rozsudku č.j. 9 Afs 83/2009-232 vydanému v obdobné věci odvolatele).* Konkrétně žalovaný k opakovanému výsledku pana Z. dne 15.9. 2009 mj. uvedl, že byl poskytnut účelově ve prospěch žalobce i za cenu nepravdivých či zkreslených odpovědí, kdy svědek např. odsouhlasil, že finanční úřady u jeho firem uznávaly odpočet daně na vstupu, avšak taková tvrzení nemají oporu v provedených řízeních zejména u firem CARTRIXX a France-Business, u nichž p. Z. neunesl břemeno dokazování a neprokázal ani, že tyto firmy nakoupily zlato od udávaných dodavatelů. Svědek si nepamatoval či nevěděl, proč byly zrušeny registrace k dani z přidané hodnoty firmám CARTRIXX a France-Business a nevysvětlil ani na základě čeho fakturoval zlato jménem určité firmy, když jich zastupoval současně více. Vyjádření svědka, že by se do pochybných machinací za účelem obohacování na dani z přidané hodnoty v řetězci nikdy nepustil z hlediska osobního či profesionálního, nepůsobí dle žalovaného věrohodně, když v další části své výpovědi odkazoval na uvěznění v nápravném zařízení, k čemuž žalovaný dodal, že k nepodmíněnému trestu odnětí svobody byl odsouzen pro spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, když poskytoval pomoc při čerpání neoprávněného odpočtu daně z přidané hodnoty. Při výpovědi dne 17.10. 2006 uvedl svědek, že ho nezajímalo, z jakých zdrojů pocházelo jím obchodované zlato, při nákupech hmotnost ani ryzost zlata neověřoval, protože obchodoval na základě důvěry a pozitivních výsledků kontrol ryzosti a kvality prováděných jeho odběrateli, se zlatem nakládal tak, že ho okamžitě vzal svému odběrateli. Svědek tvrdil, že zlato pro žalobce nakupoval od firmy zastoupené Ing. Š. a od p. A.Š. z firmy MAJK (str. 12 napadeného rozhodnutí). Pan Š. je od 24.7.2002 hledanou osobou, pan A.Š. zapsaný jako jednatel společnosti MAJK však jednoznačně uvedl, že pana Z. nezná, nikdy ho neviděl a s firmou MAJK nemá nic společného, stejně jako s obchody se zlatem. Lze konstatovat, že z obchodního rejstříku vyplývá, že usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 22. 5. 2008, č.j. 9/18 Cm 185/2005-48, které nabylo právní moci 15. 7. 2008, bylo určeno, že A.Š. není a nebyl společníkem ani jednatelem společnosti MAJK, s. r. o. Tvrzení pana Z., že zlato nakupoval od společnosti MAJK, a to prostřednictvím pana A.Š., tak má soud za jednoznačně vyvrácené. Závěr žalovaného na str. 13, že faktické působení tohoto svědka jako zástupce firem France – Business a CARTRIXX znaky obchodování v řetězci vytvořeném k odčerpání odpočtu DPH nese a že tato výpověď neprokazuje dodávky zlata jménem firem, uvedených na fakturách vystavených žalobci, soud shledal správným, neboť tvrzení tohoto svědka odporují objektivně zjištěným skutečnostem stran uvedených firem jako dodavatelů zlata žalobci a jeho tvrzení rovněž nevyvrací, že si žalobce byl vědom, popřípadě mohl a měl být vědom, že se účastní řetězce účelově organizovaného pro čerpání odpočtu DPH.

Žalovaný na str. 14 napadeného rozhodnutí se zabýval hodnocením důkazních prostředků ve vztahu k dodávce firmou SODANA. Žalovaný zde mj. poukázal na skutečnost,

že jmenovaná firma vznikla zápisem do obchodního rejstříku dne 31. 3. 2004, plátcem daně z přidané hodnoty se stala na základě dobrovolně podané přihlášky od 7. 4. 2004, ještě v měsíci dubnu vykázala nákupy a prodeje zlata představující v základu daně přijatých a uskutečněných plnění hodnoty v řádech milionů Kč, z nichž vyplynula daňová povinnost pouze v řádech desetitisíců Kč. Tyto obchody, ani obchody v dalších obdobích však svému správci daně neprokázala a ten jí vyměřil daň ve výši 0,- Kč. Jmenovaná firma kromě formálně perfektních dokladů o nákupech od společnosti LICANA nedoložila, že zlato skutečně nakupovala a daňovému subjektu prodávala. Jednatel firmy SODANA, pan P.H. tvrdil, že obchody s firmou LICANA realizoval s panem Z.Š. a ke konkrétní faktuře dne 17.9.2004 uvedl, že zboží převzal od pana Š. na Praze 8, v kanceláři firmy LICANA. Pravdivost tohoto tvrzení byla zpochybněna při místním šetření, které bylo provedeno v místě údajného sídla firmy LICANA, kam se dne 7. 12. 2004 dostavil správce daně s jednatelem firmy; na uvedené adrese pan H. sdělil, že tam nikdy nebyl, kde byl s panem Š. nevěděl. Žalovaný dále poukázal na to, že firma LICANA měla být rovněž výhradním dodavatelem zlata firmě STAVREK, přičemž za období od ledna 2002 do ledna 2005 šlo o více než 3,6t zlata. Zástupce firmy LICANA pana Z.Š. a žalovaný vyslechl jako svědka ve Vazební věznici Praha Pankrác dne 10. 9. 2008, za přítomnosti zástupce žalobce, kdy mj. svědek uvedl, že ztratil doklady, důvod své vazby nezná, bydliště nemá, na otázky ohledně jeho účasti na obchodech se zlatem, jednání za firmy LICANA a FLAMIMPORT, odpovídal slovy „Ne“ nebo „Nevím“. Žalovaný proto tuto výpověď hodnotil správně, že nemohl ani potvrdit ani vyvrátit vědomost žalobce o povaze uskutečňovaných obchodů z hlediska principů fungování daně z přidané hodnoty.

Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že skutkový stav vyplývající z obsahu správního spisu, z něhož vycházely správní orgány při rozhodování ve věci, údajům deklarovaným v žalobcem předložených daňových dokladech o přijetí zdanitelného plnění (faktury, doklady o dodání zboží, jeho zaplacení, skladové karty, doklady o vedení požadované evidence) neodpovídá. Námitka žalobce, že byly prokázány dodávky od společností France-Business a SODANA, resp. že prokazování těchto skutečností již nemělo být znovu žalovaným posuzováno, z uvedených důvodů shora proto není opodstatněná. Žalovaný v souladu se závěry v rozsudku městského soudu zjistil v rámci doplněného dokazování skutečnosti, jenž jsou dostatečnou oporou pro jeho závěr.

Oponuje-li žalobce žalovanému, že všechny *listinné doklady vystavoval sám žalobce*, a lze takových důkazů vyhotovit bezpočet, avšak jejich důkazní síla je nulová, pokud nemají návaznost a oporu i v dalších zjištěních pocházejících ze sféry mimo vliv žalobce, tím, že důkazních prostředků prokazujících dodávky zlata od konkrétních dodavatelů nelze vyhotovit bezpočet, nýbrž pouze tolik, kolik žalobci ukládá zákon o účetnictví a navazující předpisy, soud k tomu dodává, že není podstatná existence či počet předložených listinných dokladů žalobcem, nýbrž skutečnost, zda tyto důkazní prostředky jsou v souladu se skutečným stavem, jinými slovy není dostatečným, prokáže-li daňový subjekt formální aspekt daného obchodního případu, nýbrž je třeba, aby v rámci daňového řízení byl prokázán i materiální aspekt, tj. že skutečnosti uvedené v dokladech jsou vyjádřením proběhnuvší obchodní transakce, jak shora již uvedeno.

Žalovaný proto také nemohl nevzít při hodnocení oprávněnosti uplatněného odpočtu žalobcem v úvahu zjištění z vlastních šetření u dožádaných správců daně dodavatelů žalobce, neboť mají přímou souvislost s žalobcem uplatňovaným nárokem na odpočet daně. Z uvedeného důvodu nelze souhlasit s účelovým výběrem této skutečnosti, ani s tvrzením žalobce, že žalovaný na ní vystavěl svůj finální závěr.

Soud nepřisvědčil ani tvrzení žalobce, že svá tvrzení o uskutečnění dodávek zlata od dodavatele v podstatě nemohl prokázat, neboť veškeré důkazní prostředky, které byl žalobce způsobilý reálně či alespoň hypoteticky předložit k prokázání svých tvrzení, jsou touto argumentací žalovaného vždy zpochybnitelné prostým konstatováním nesouladu, a že žádný důkazní prostředek nemá předem danou absolutní důkazní váhu vylučující důkaz opaku.

Prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, jak již shora soud vysvětlil přiznání nároku na odpočet stojí na souladu skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno. V dané věci není sporu, že žalobce předmětným zbožím (zlatem) disponoval a že ho dále prodal. Důvodem neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty není neprokázání faktického přijetí zdanitelného plnění, nýbrž, jak je uvedeno výše, nevyvrácení pochybností správce daně a žalovaného o tom, že žalobce skutečně přijal dodávky zlata od dodavatelů deklarovaných na předložených dokladech. Správní orgány přitom při svých pochybnostech vycházely zejména ze skutečnosti, že konkrétní dodavatelé předcházející dodání zboží (zlata), neprokázali přijetí a uskutečnění plnění týkající se obchodu se zlatem tak, jak je deklarováno v přijatých souvisejících dokladech. Důkazní povinnost stíhá daňový subjekt pouze ohledně skutečností, které tvrdí a uvádí ve svém daňovém přiznání, resp. účetnictví. Důkazní povinnost tak nelze pojímat extenzivně a rozšiřovat ji na prokázání všech, resp. jakýchkoli, skutečností, tedy i skutečností, ohledně kterých taková povinnost stíhá subjekt zcela jiný. Splnění důkazní povinnosti však nelze slučovat s unesením důkazního břemene. Důkazní břemeno daňový subjekt unese pouze tehdy, pokud jím předložené důkazy zapadají do rámce objektivně zjištěného stavu věci. Pokud vůči skutkovému stavu takové důkazy neobstojí, je na daňovém subjektu, aby předložil důkazy jiné, pokud tak neučiní, znamená to neunesení důkazního břemene se všemi důsledky z toho vyplývajících. Jak již uvedl zdejší soud v rozsudku ze dne 19. ledna 2012, sp.zn. 10 Af 32/2010 důkazní břemeno daňového subjektu lze vnímat i jako jeho odpovědnost za výsledek daňového řízení s tím, že v případě sporu mohou obstát pouze ty daňové doklady odrážející skutečný stav věci. Pokud vůči skutkovému stavu takové důkazy neobstojí, je na daňovém subjektu, aby předložil důkazy jiné, a pokud takové jiné důkazy nemá, ať už není v jeho silách je obstarat, nebo takové důkazy nemohou objektivně existovat, znamená to neunesení důkazního břemene se všemi důsledky z toho pro daňový subjekt vyplývajících.

V daňovém řízení přísluší hodnocení důkazů výhradně správci daně. Způsob provedení hodnocení důkazů v napadeném rozhodnutí by mohl být úspěšně napadán jen v případech, kdy došlo k takovému hodnocení důkazu, které je v rozporu s obsahem spisu, takže závěry správce daně nejsou podloženy dostatečně skutkovými zjištěními nebo jsou s nimi v rozporu, anebo se správce daně nevypořádal se všemi důkazy, anebo závěry, k nimž správce daně dospěl při hodnocení důkazů, odporují zásadám logického myšlení a uvažování. Pouhý odlišný náhled účastníka řízení na způsob hodnocení důkazů rozhodujícím orgánem však není důvodem ke zrušení rozhodnutí, pokud hodnocení odpovídá zásadám uvedeným shora.

V daném případě žalobce prokazoval přijetí zdanitelného plnění (zboží – zlata) přijatými fakturami, k nimž předložil doklady o provedených úhradách, příjemky na sklad, dodací listy, zkušební listy ke zkoušce ryzosti, výdajové pokladní doklady (listinné důkazy) a své důkazní návrhy doplnil i o výsledky svědků, zejména o výsledek své zaměstnankyně L.V. Jmenovaná, která měla zlato přebírat, byla opakovaně vyslechnuta správcem daně a to včetně předmětného zdaňovacího období. Při hodnocení tohoto důkazního prostředku nelze odhlédnout od skutečnosti, že dodavatel poskytnutí zdanitelného plnění neprokázal. Při takto

zásadním zpochybnění skutečností uváděných žalobcem v daňových dokladech tedy nepochybně vyvstal požadavek dalších důkazních prostředků za účelem prokázání uvedených skutečností. Pouze obstarání jiných důkazních prostředků schopných prokázat poskytnutí plnění dodavatelem uvedeným na daňových dokladech (a tedy přijetí zboží právě od něho) mohlo v daném případě znamenat unesení důkazního břemene žalobcem.

V souvislosti s tvrzenou námitkou, že žádný důkazní prostředek nemá předem danou absolutní důkazní váhu vylučující důkaz opaku, soud uzavírá, že pokud žalobce nebyl schopen takové důkazy obstarat, a to z jakéhokoli důvodu, znamená to pro něj pouze jediné – neunesení důkazního břemene, a tedy nutně nepřiznání nároku na odpočet daně (jak shodně konstatoval také Nejvyšší správní soud v obdobné věci rozsudkem sp.zn. 9Afs 73/2008 a 9Afs 111/2009).

K poukazu žalobce na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp.zn. 9 Afs 41/2008, 9 Afs 67/2007, 9 Afs 47/2007 s tvrzením, že Nejvyšší správní soud se v nich zabýval právně i skutkově téměř identickými případy nároku na odpočet DPH a přitom dospěl k závěru, že daňový subjekt své důkazní břemeno, pokud jde o dodání zlata, unesl, soud uvádí, že závěry v nich učiněné nelze převzít pro daný případ, když v nich byly řešeny předně otázky hodnocení svědeckých výpovědí zaměstnanců žalobce. Nadto soudu (a nepochybně i oběma účastníkům sporu) jsou známy i další rozsudky Nejvyššího správního soudu, v nichž se tento soud zabýval otázkami, které se týkají žalobce v souvislosti s uplatňovaným nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. ledna 2009, č.j. 9 Afs 73/2008-162, v němž soud mj. zdůraznil skutečnost, „že judikatura Evropského soudního dvora chrání nárok na odpočet daně pouze v případech, kdy je nepochybné, že podnikatel nárokující odpočet daně na vstupu o záměru zkrátit daň v rámci řetězové dodávky nevěděl a s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem ani vědět nemohl.“, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. března 2010, č.j. 9 Afs 83/2009-232, v němž soud mj. uvedl, že „Za dodání zboží nelze ve smyslu § 2 zákona o dani z přidané hodnoty považovat uměle vytvořené transakce, které faktické dodání zboží pouze předstírají, a z takto vykázaných transakcí nelze ani úspěšně uplatnit nárok na odpočet daně.“, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. srpna 2010, č.j. 9 Afs 12/2010-244, v němž se soud zabýval mj. i námitkou nesprávného výkladu pojmu „podvod na DPH“ žalovaným či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. prosince 2011, č.j. 9 Afs 44/2011-343, v němž se soud mj. znovu zabýval námitkou vztahující se k výkladu pojmu „podvod na DPH“ a rovněž námitkou směřující do účelového postupu koordinovaného Ministerstvem financí s ohledem na zjištěný skutkový stav). V souladu s touto judikaturou, potažmo i judikaturou zmíněnou žalobcem v žalobě (usnesení Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 655/09 ze dne 2.4. 2009), dospěl soud k závěrům v tomto rozsudku uvedeným.

Námitka žalobce, že nebyl účastníkem cizích daňových řízení, a nemohl jakkoli ovlivnit jejich průběh ani výsledky, není důvodná. Tato skutečnost není rozhodná pro rozhodnutí ve věci, neboť to, že žalobce nebyl účastníkem řízení svého dodavatele sama o sobě nemohla mít vliv na rozhodnutí správce daně ohledně uplatňovaného nároku žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty. Tvrzení žalobce, že sám splnil všechny zákonné předpoklady pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, že jím předložené důkazy tvoří ucelený důkazní řetězec, soud na základě žalovaným provedeného důkazního řízení neshledal opodstatněným. Plátce daně má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, prokáže-li oprávněnost uplatněného nároku, zjištění o opakujících se obchodních transakcích mezi úzkým okruhem totožných subjektů či se subjekty nově nastupujícími, které spojuje osoba statutárního zástupce, kdy subjekt stojící na jejich počátku je fiktivní resp. nekontaktní a deklarovaní dodavatelé žalobce ve svých daňových řízeních nejsou schopni prokázat, že zboží získali tvrzeným způsobem, a fakticky je prodali žalobci, bylo zcela oprávněné

důvodem pochybností, které správci daně vznikly ohledně údajů tvrzených žalobcem v jeho daňovém přiznání. Zjištění správce daně dokládají existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost a správnost žalobcových tvrzení (údajů daňového přiznání). Jestliže správce daně určeným způsobem vyjádří pochybnost o tvrzení daňového subjektu, je tento povinen svá tvrzení prokázat, a pokud tak neučiní a nevyvrátí pochybnosti správce daně, neunese důkazní břemeno a správce daně je oprávněn daň stanovit nebo uplatněný daňový odpočet neuznat. Správce daně vyzval žalobce k prokázání, že předmětná zdanitelná plnění přijal od dodavatele uvedeného v předložených dokladech, v uvedeném rozsahu, předmětu a ceně, tj. k prokázání toho, co sám žalobce uváděl ve svém daňovém přiznání. Žalobce tedy nebyl vyzýván k prokazování skutečností týkajících se jeho dodavatele. Nárok na odpočet daně nebyl žalobci uznán z toho důvodu, že žalobce údaje svého daňového přiznání neprokázal, tedy nikoli z důvodů stojících na straně žalobcových dodavatelů. Důvodná proto nemůže být ani námitka, že žalobce nemůže nést odpovědnost za prokázání zdanitelných plnění jeho smluvním partnerem, či za způsob, jakým smluvní partner postupuje v řízení před správcem daně.

Žalobce rovněž nesouhlasí se zpochybňováním důkazních prostředků svědčících v jeho prospěch. Konkrétně poukazuje na výpověď svědkyně V. Žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 6 a násl. mj. uvedl, že svědkyně V., pracovnice skladu drahých kovů, vypovídala v prvostupňovém řízení dne 18.12. 2003, dne 17.1. 2005 a dne 10.5. 2005. Vždy vypovídala tak, že přijala zlato od dodavatele uvedeného na dokladu, kterým bylo zlato účtováno, a současně odsouhlasila, že ověřuje podle občanského průkazu totožnost osoby, která za dodavatele zlato předala. Z jejích výpovědí vyplynulo, že k jejímu seznámení s tím, že člověk, od kterého přebírá zlato, zastupuje danou firmu, došlo tak, že jí byl představen generálním ředitelem společnosti PRIMOSSA. Ke způsobu objednávání zlata od dodavatelů zlata svědkyně uvedla, že objednávky zlata nevystavuje ona, ale generální ředitel. Přestože svědkyně V. měla znát p. J.Z., o němž tvrdila, že dodával zlato za firmu CARTRIXX, do spojení s firmou France-Business ho nedala; přitom v době konání jejích svědeckých výpovědí v lednu a květnu 2005 již měla od firmy, v jejímž názvu se vyskytuje slovo „Business“, převzít v zastoupení p. Z. více než 170 kg zlata v celkové hodnotě přes 66.380.000,- Kč. (Ve své svědecké výpovědi p. Z. dne 17.10. 2006 uvedl, že si jméno paní V. nepamatuje, ač s ní měl jednat při předávání zlata a měl jí při dlouhodobých dodávkách od srpna 2003 do dubna 2005 v zastoupení různých firem předat téměř 400 kg zlata a 200 kg stříbra). K dotazu, jak probíhalo převzetí dodávaného zboží od obchodních partnerů, uvedla svědkyně, že nejdříve byla upozorněna generálním ředitelem nebo jeho zástupcem, že tehdy a tehdy bude dodáno určité zboží materiálu, a upozorněna, kdo ho přinese – jméno zástupce. Žalovaný následně uvedl, že neshledal výpověď této svědkyně stěžejní a hodnotil ji v kontextu s ostatními důkazy. Z výpovědi svědkyně vyplývá, že objednávání zlata nepatřilo do její náplně práce a o dodavatelích zlata nerozhodovala; tato kompetence příslušela generálnímu řediteli Ing. M., který se ohledně jednání s dodavateli zlata vyjádřil i ve své výpovědi ze dne 12.11. 2008. Dle hodnocení žalovaného, právě proto, že jmenovaná svědkyně byla o uskutečnění dodávky předem informována generálním ředitelem, který jí předem přesně řekl, kdo se za dodavatelskou firmu dostaví a kdy bude dodáno určité množství materiálu, mohla svědkyně potvrdit pouze skutečnosti, a to i dle její výpovědi z 8.12.2009, s nimiž ji generální ředitel seznámil, tj. pouze osobu, která zlato do provozovny odvolatele přinesla či přivezla jako doručitel zlata. Svědkyně byla informována zprostředkovaně přes ředitele odvolatele, přičemž dodavatelé sami dodání pro žalobce neprokázali.

Žalovaný dospěl k závěru, že svědkyně mohla pouze potvrdit ty skutečnosti, s nimiž ji daňový subjekt prostřednictvím svého generálního ředitele seznámil, tj. pouze osobu, která zlato do provozovny přinesla či přivezla jako doručitel zlata. Teze, že by tím potvrdila i

dodavatele zlata, vyvrací jednak skutečnost, že o dodavatelích nerozhodovala a byla o nich informována zprostředkovaně přes ředitele daňového subjektu, a jednak ani dodavatelé sami dodání zlata pro daňový subjekt neprokázali.

Soud se s výše uvedeným hodnocením ztotožňuje a dodává, že z napadeného rozhodnutí nevyplyvá, že by žalovaný tvrdil, že pan Z. vystupoval pouze v roli nosičů či přenašečů bezprizorního zlata od neznámého dodavatele. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí popsal a uvedl hodnocení této výpovědi i ve vztahu k jiným provedeným důkazům vztahujícím se k postupům daňového subjektu při přebírání dodávek zlata. Je třeba přisvědčit žalovanému, shledal-li rozpor mezi výpovědí svědkyně V. a Ing. M. pokud jde o otázku objednávek zlata. Ing. M. do protokolu ze dne 1.6.2005 vypovídal, že zboží objednávala i paní V., a to v rámci dohody s ním, svědkyně V. však na otázku, jakým způsobem probíhá objednávka zboží, uvedla, že jí to není známo, neboť zboží objednává Ing. M. Soud poukazuje i na další skutečnosti. Tvzení svědkyně, že ve všech případech zaznamenávala údaje z občanského průkazu osoby předávající zlato, zcela nekoresponduje s výpovědí svědka J.Z. ze dne 17.10.2006, který na otázku (č. 27), jak firmě PRIMOSSA prokazoval, jménem které osoby jedná a komu to prokazoval, odpověděl, že u firmy SOLITÉR vždy ofocoval svou občanku, *v PRIMOSSE si není jistý, párkrát ukazoval svou občanku na vrátnici*. Teprve na následnou otázku zástupkyně žalobce, zda paní, které předával zboží, ověřovala jeho totožnost, svědek uvedl, že pokud se pamatuje, tak ano; ke jménu paní P. svědek uvedl, že jde o pokladní žalobce, jméno paní V. si však nepamatoval. Soud nemohl přehlédnout, že svědkyně V. dne 17.1.2005 vypověděla, že za společnost Business (další část názvu si nemohla vybavit s tím, že možná jde o France) dodávky činil pan K. Rozpor mezi tvrzeními svědkyně V. a Ing. M. v otázce objednávání zboží, nejednoznačnost výpovědi svědka J.Z. k průkazu své totožnosti ve firmě žalobce a skutečnost, že si svědkyně dne 17.1.2005 nemohla vybavit název společnosti France-Business a jako osobu, která za tuto firmu dodává zlato, uváděla pana K., (který, jak vyplývá z úplného výpisu z obchodního rejstříku společnosti France-Business nikdy nebyl statutárním orgánem této společnosti), zpochybňují svědeckou výpověď svědkyně V. i obsah záznamní povinnosti žalobce. Namítá-li žalobce, že statutární zástupci dodavatelů přímo p. V. dodávky dle dokladů předávaly, a nelze tak zpochybnit dodání zlata těmito dodavateli, soud k tomu odkazuje na výpovědi svědka Z. hodnocené žalovaným; nevěrohodnost výpovědi tohoto svědka umocňuje skutečnost, že v daňových řízeních týkajících se firem, které zastupoval (France-Business či CARTRIXX), nebyly prokázány dodávky zlata těmto společností, což by logicky bylo v zájmu jmenovaného svědka, oproti tomu ve své výpovědi dne 15. 9. 2009 vychází ze skutečnosti zcela opačné, byť lze důvodně předpokládat, že si této skutečnosti musel být vědom. Skutečnost, že dodávky předávaly výhradně statutární zástupci bylo jednou z mnoha okolností, které žalovaný vzal ve zřetel, když dovozoval „neobvyklou“ daných obchodních případů. Sama o sobě tato skutečnost není obvyklou a lze z ní i vyvodit velmi úzký okruh osob, které byly o takto prováděných obchodních operacích informovány.

Poukázal-li žalovaný na zvolenou ústní formu kupních smluv, lze připustit, že i tato skutečnost sama o sobě nevypovídá o nezákonnosti jednání, vypovídá však o tom, že právě v daném případě nebyla tato forma smlouvy obvyklou, resp. adekvátní vzhledem k dlouhodobosti a k četnosti obchodních případů s vysokým objemem dodávek a jejich vysokou hodnotou. Soudu, ale i účastníkům sporu je známa judikatura jak Nejvyššího správního soudu, tak Městského soudu v Praze, která zmapovala skutkovou i právní stránku žalobcem uplatňovaných nároků na odpočet daně z přidané hodnoty v celé jeho šíři. Tvrzená skutečnost, že dodávky zlata vždy odpovídaly sjednaným podmínkám, vypovídá proto i s ohledem na rozsah a četnost dodávek v daném případě spíše o formálním přístupu žalobce k prokazování jednotlivých tvrzení než o tom, jak tvrdí žalobce, že nákup zlata založil

především na oboustranné vzájemné důvěře, a proto neměl zapotřebí uzavírat smlouvy v písemné formě.

K námitce, že žalovaný zkresluje argumentaci žalobce týkající se dodávek zlata společnosti SOLITER společnostmi s účastí pana Z. (kam patří i společnost France-Business), soud uvádí, že pro danou věc není rozhodné, že žalobce nevydával dodávky zlata od společností s účastí pana Z. společnosti SOLITER za nějaký důkaz, ba není ani rozhodné, zda žalobce na tyto dodávky zlata jiným subjektům od společností zastupovaných panem Z. poukazoval, neboť v daném řízení je významnou pro rozhodnutí toliko skutečnost, zda byla prokázána dodávka zlata od společnosti France-Business právě žalobci a nikoli jinému subjektu.

Závěrem k tomuto žalobnímu bodu soud poukazuje na skutečnost, že v rozsudku Evropského soudního dvora ze dne 12. 1. 2006, Optigen Ltd., ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03, [2006] ECR I-483, a následně pak i v rozsudku Evropského soudního dvora ze dne 6. 7. 2006, Kittel, ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04, [2006] ECR I-6161, bylo konstatováno, že nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, která nejsou sama o sobě zasažena podvodem na dani z přidané hodnoty, na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu není dotčen okolností, že v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je jiné plnění, které předchází nebo následuje po plnění uskutečněném touto osobou povinnou k dani, zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, aniž by to posledně uvedená věděla nebo mohla vědět. Pokud věděla, byla aktivní součástí podvodného jednání. Pojmosloví „mohla vědět“ je třeba vykládat tak, že skutková zjištění zakládají důvodné pochybnosti o tom, že o podvodném jednání osoba nevěděla a tedy že byla s existencí podvodného jednání alespoň srozuměna. Zároveň lze pojmosloví také vykládat ve smyslu „měla vědět“, tedy že dotčený subjekt měl a mohl přijmout taková opatření, jež by vyloučila účinky podvodného jednání, resp. účasti dotčeného subjektu na takovém jednání.

Tyto rozsudky tedy umožňují plátcům, kteří se bez vlastní viny stanou součástí podvodného daňového řetězce, aby nebyli nuceni nést následky protiprávního jednání jiných subjektů v případech, kdy své daňové povinnosti sami řádně plnili, a jednoznačně je lze vztáhnout i na projednávaný případ. Pokud by obchodníci jednající v nevědomosti o tom, že se stali součástí podvodného řetězce, neměli nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, nesli by vlastně náklady podvodu především oni. Takové řešení by ohrozilo jejich právní jistotu a zřejmě snížilo objem legitimního obchodování na vnitřním trhu. Jakýkoliv i nedbalostní podíl však pro obchodníky zakládá negativní účinky, aniž by tímto byla nahrazována kontrolní činnost správních orgánů.

V daném případě existují skutečnosti, které prokazují, že žalobce mohl vědět, že se svým nákupem zlata účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Dle sdělení Puncovního úřadu nepodléhají registraci obchodníci s nezpracovaným zlatem, jež bylo předmětem sporných dodávek, žalobci tak nelze klást k tíži, že neučinil dotaz na Puncovní úřad, zda jeho dodavatelé jsou registrováni jako obchodníci s drahými kovy a zda předložili evidenci o nákupu a prodeji zlata ve smyslu ust. § 37 puncovního zákona. Avšak způsob předmětného obchodování žalobce se společnostmi STAVREK, CARTRIXX, France-Business a DAPEX Czech vykazuje v rozsahu poskytnutého plnění natolik neodpovídající obecně očekávané standardy obsahu a formy právních vztahů, že jakkoli by soud přistoupil na obvyklost takového jednání dle tvrzení předsedy představenstva, samy tyto okolnosti zakládají pro žalobce nepříznivé účinky ve smyslu nemožnosti odpočtu daně z přidané hodnoty.

Ze správního spisu, jakož i z rozhodovací činnosti soudu je zřejmé, že obchodní transakce ve zhruba čtyřiceti správními orgány prověřovaných zdaňovacích obdobích

skutečně vykazují obdobné rysy, kdy na počátku všech obchodních transakcí stojí nekontaktní subjekt, pouze formálně plnící povinnost podávat přiznání, který není dohledatelný, popřípadě subjekt, který deklarované transakce jednoznačně popře a potvrdí, že se obchodem se zlatem nikdy nezabýval a sporné faktury nevystavil. Pak následují dodavatelé žalobce, z nichž někteří figurovali jako dodavatelé zlata pouze do konce roku 2003 (těm zpravidla správce daně zrušil registraci z úřední povinnosti), poté začaly zlato dodávat jiné společnosti se shodným personálním obsazením jako původní dodavatelé společnosti. Tato skutečnost je zjevná zejména u firem zastupovaných J.Z., původně jednajícím za společnost CARTRIXX, po té, kdy jí byla zrušena správcem daně registrace k dani z přidané hodnoty pro neplnění zákonných povinností, jednal Z. za společnost France-Business, zaregistrované k DPH hned následně a po zrušení i této registrace z úřední povinnosti zastupoval při dodávkách zlata žalobci pan Z. pro změnu společnost DAPEX Czech. Za této situace je nanejvýš nepravděpodobné, že by se žalobce stal zcela nevinným účastníkem takto rozsáhlého, opakujícího se mechanismu, kdy shora uvedení dodavatelé byli bezprostředními obchodními partnery žalobce (rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 73/08). Jakkoli předseda představenstva žalobce, Ing. M., prezentoval povahu obchodu se zlatem jako podnikatelskou činnost nijak výjimečnou, soud má za to, že vzhledem k ceně dodávaného množství, anonymitě produktu a vzhledem k dalším shodným prvkům popsáním žalovaným v napadeném rozhodnutí a z toho plynoucímu vysokému nebezpečí obcházení zákonných povinností (odvod DPH) nejde o běžnou činnost, a proto lze klást na účastníky takového podnikatelské činnosti zvýšené nároky ve smyslu požadavku vyšší míry obezřetnosti.

Pro podnikatele závěry Evropského soudního dvora neznamenají pouze bezbřehou ochranu nároku na odpočet daně, ale znamenají mimo jiné povinnost věnovat zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu věděli či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohli. Je totiž věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů. Jakkoli Ing. M. a svědkyně V. tvrdili, že pan Z. byl spolehlivý dodavatel a objem jím dodávaného zlata byl neměnný, tudíž nebyly dány důvody pro provedení ověření jejich věrohodnosti, zejména ověření řádného plnění povinnosti odvést daň z přidané hodnoty, forma a obsah právních vztahů mezi žalobcem a tvrzeným dodavatelem byly natolik nepřijatelné, že zakládají důvodnou pochybnost o tom, že by si žalobce nebyl vědom své účasti na podvodném jednání. Dle soudu *způsob dodání zlata* (pan Z. přivážel zlato v igelitce, ač šlo o dodávky v ceně milionů korun), *vyplácení ceny* (pan Z. přijímal od žalobce platby pouze v hotovosti, tuto hotovost následně nikdy nevrátil na žádný účet, výdajové pokladní doklady přesto nejsou opatřeny vlastnoručním podpisem pana Z.), *formální změny právní subjektivity dodavatelů* spojených s osobou Z., tedy celkově mechanismus předmětného obchodování žalobce a jeho dodavatelů *neodpovídá množství a ceně dodaného zlata* (dle přehledu předloženého žalovaným za období 1/02-1/05 měl nakoupit žalobce od společnosti STAVREK 3,6 t zlata za cenu 1,4 mld. Kč s daní z přidané hodnoty, a za období 8/03-1/05 od firem CARTRIXX, France-Business, DAPEX Czech 400 kg zlata za cenu 150mil. Kč s DPH). Proto si žalobce musel být vědom rizikovosti předmětného obchodování, čímž byl srozuměn s možností podvodného jednání pana Z. a osob spojených se společností STAVREK. Vědomí rizikovosti obchodování nasvědčuje spolupráce žalobce se společností TRADE CENTER PRAHA spol s r.o., jež dle výpovědi jednatele této společnosti ze dne 13.12.2005 na základě žádosti žalobce zprostředkovala pro něj některé nákupy zlata od firmy DAPEX Czech. Jelikož žalobce byl vzhledem k výše uvedeným okolnostem srozuměn s možným podvodným jednáním svých dodavatelů, nesplňuje

podmínku nemožnosti vědět o podvodném jednání, jak předpokládají rozhodnutí ve věci Optigen.

Žalobce o jednání svých dodavatelů, které potencionálně naplňuje znaky podvodu se zřetelem ke specifické povaze obchodu se zlatem vědět mohl a vzhledem k okolnostem jejich obchodní spolupráce žalobce také dle soudu i věděl, resp. byl s existencí podvodného jednání srozuměn. Zcela důvodně tak nebyl žalobci správními orgány přiznán nárok na odpočet daně.

K námitce ad 2) v níž žalobce tvrdí, že napadené rozhodnutí je vnitřně rozporné, neboť je založeno na dvou vzájemně se vylučujících závěrech, a to že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od společnosti France-Business a SODANA a současně, že žalobce mohl vědět, že se svými nákupy zlata účastní plnění zatíženého tzv. podvodem na DPH, soud uvádí, že na tomto místě žalobce předjímá, že pokud mohl v daném případě vědět, že se svými nákupy zlata účastní plnění zatíženého tzv. podvodem na DPH, mohlo by se tak stát pouze za podmínky, že žalobce prokázal přijetí zdanitelného plnění od společnosti France-Business či SODANA. Takovému tvrzení však chybí opora v provedeném důkazním řízení, neboť z něj naopak vyplývá, že žalobce nejen neprokázal přijetí zlata od jmenované společnosti, nýbrž i že se svým jednáním účastnil přijetí zlata, které mohlo být součástí podvodu na DPH. Tvrdí-li žalovaný, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od společnosti France-Business, není to v rozporu se závěrem, že žalobce mohl vědět, že se účastní plnění zatíženého podvodem na DPH. Fyzická existence zlata nebyla ze strany finančních orgánů zpochybněna. Co však bylo zpochybněno, je tvrzení žalobce, že předmětné zlato skutečně přijal od společnosti France-Business a SODANA.

Pod bodem ad 3) a 4) žalobce namítá nesprávnou interpretaci a aplikaci pojmu „podvod na DPH“ a nepřezkoumatelnost závěrů o vědomosti žalobce o údajném podvodu na DPH.

Konkrétně namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí neuvedl ani, jaký podvod se měl v daném případě konkrétně odehrát. Žalovaný o žádném skutečném podvodu nikdy nic konkrétního nezjistil a citovanou evropskou judikaturu využil pouze jako zástupný prostředek k tomu, aby mohl popírat oprávněný nárok žalobce na daňový odpočet.

Tuto námitku vznesl žalobce opakovaně, a to nejen v předmětném správním řízení, nýbrž uplatnil ji i v řízeních vztahujících se k jiným zdaňovacím obdobím, o čemž svědčí jak rozhodnutí žalovaného, tak rozsudky Městského soudu v Praze či Nejvyššího správního soudu. V daném případě se žalovaný s námitkou tohoto obsahu vypořádal na str. 29 napadeného rozhodnutí. Soud se s takovým hodnocením shoduje a pro stručnost odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu, který se touto námitkou žalobce již zabýval v rozsudku ze dne 18. 3. 2010, č.j. 9 Afs 72/2009-180, kde mj. uvedl *„Stěžovatel se mylí, domnívá-li se, že pro odmítnutí nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. Pojem „podvod na DPH“ je tedy správními soudy užíván ve shora uvedeném smyslu. Judikatura Soudního dvora tímto pojmem 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 šesté směrnice; neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Opakovaně se zde konstatuje: „Obchod uvnitř společenství se zdá být živnou půdou pro podvody na DPH, které mohou nabývat různých podob, ale jsou vždy organizovány „řetězově“ s tím, že „práva Společenství se nelze dovolávat pro zneužívající nebo podvodné účely“. V této souvislosti lze odkázat na již shora uváděné rozsudky Soudního dvora, kde termín „podvod na DPH“ je v tomto smyslu běžně užíván a je jak obsahem samotných položených předběžných otázek, tak stanovisek generálních advokátů, jakož i obsahem samotných rozsudků Soudního dvora. Generální*

advokát Dámas Ruiz-Jaraba Colomera ve svém stanovisku ke spojeným věcem Kittel C-439/04 a C-440/04 k podvodu na DPH konstatoval, že ve skutečnosti existují varianty tak neobvyklé a spletité, jako je představivost těch, kteří je připravují, ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH. Povinností správních orgánů z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce a i v případě, že k neodvedení daně na určitém článku řetězce dojde, neodmítnout nárok na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá nějaké zboží, přičemž o podvodu neví a ani vědět nemohl. Při tomto posuzování mají být vzaty v úvahu vždy právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty.“

Soud se neztotožňuje s žalobcem, že v napadeném rozhodnutí absentuje uvedení principu podvodu na dani z přidané hodnoty a odkazuje na str. 15 a násl. napadeného rozhodnutí, kde žalovaný popsal opakující se stejnorodé znaky provázející uskutečňované prodeje zlata, jenž shrnul na str. 18 napadeného rozhodnutí tak, že „smluvní vztahy nebyly zachyceny v písemné podobě, stejně jako podmínky dodání, ujednání o ceně a dalších dodavatelsko-odběratelských vztazích, jednalo se o vztahy založené na důvěře, kdy váha a ryzost zlata nebyla při přeprodejích předchozími firmami nijak zjišťována či kontrolována, ačkoliv se jednalo o dodávky ryzího zlata v řádech stovek kg, množství a ryzost zlata ověřená po převzetí zlata odvolatelem, nikdy nebyly rozdílné oproti fakturám od dodavatelů, a s výjimkou ceny tedy ani oproti fakturám dodavatelů těchto dodavatelů, k platbám docházelo v hotovosti, ačkoliv se jednalo o částky v řádech milionů korun, zástupci dodavatelů se účastnily dodavatelsko-odběratelských vztahů při obchodování se zlatem s omezenou možností samostatného rozhodování o svých obchodních partnerech a minimálním vlivem na podmínky obchodu, a to zejména z hlediska druhu a ceny obchodovaného zboží.“

Žalovaný uzavřel, že z výše popsané situace, z níž navíc nevyplývá, že kromě ověření, zda dodavatel je plátcem DPH, je nanejvýš nepravděpodobné, že by daňový subjekt se stal zcela nevinným účastníkem takto rozsáhlého a opakujícího se mechanismu.

Jak již bylo shora uvedeno, pro to, aby nemusel být přiznán nárok na odpočet, není zapotřebí jednoznačně prokazovat, že žalobce se aktivně zapojil do podvodného jednání a v čem přesně spočívalo. Postačuje, pokud je prokázáno, že žalobce si mohl být podvodného jednání vědom, a v takovém případě je na daňovém subjektu, aby prokázal, že o podvodu nevěděl nebo že učinil vše, co po něm bylo možno rozumně požadovat, aby se o něm dozvěděl.

V daném případě bylo jednoznačně prokázáno, že prvotním zdrojem obchodovaného zlata byla společnost MAJK, jejíž domnělý jednatel A.Š. byl zapsán do obchodního rejstříku na základě ukradených dokladů a ve skutečnosti nikdy jednatelem nebyl. Za této situace lze jen velmi obtížně tvrdit, že by neodvedení DPH touto společností bylo jen důsledkem její přechodné platební neschopnosti. Obdobná je situace i u společnosti SODANA, jenž měla nakupovat zlato od společnosti LICANA, avšak jednatel této společnosti pan Š. nebyl schopen vůbec tento nákup potvrdit, když naopak uváděl, že ztratil doklady a o obchodech se zlatem neví.

S ohledem na shora popsané nestandardní okolnosti dodávek zlata společností France-Business a SODANA žalobci pak lze mít za to, že žalobce by si při obvyklé míře opatrnosti rozhodně mohl být vědom toho, že se jedná o okolnosti podezřelé a mohl si být vědom možnosti, že se účastní plnění zatíženého podvodem na DPH. Pokud se i za této situace spolehl na ujištění svého dodavatele, jdou důsledky tohoto jednání k jeho tíži. Do popředí zde vystupuje dlouhodobost a rozsah uskutečňovaných obchodů v relativně vysoké hodnotě za účasti minimálního počtu zapojených osob a to za stále se opakujících výše uvedených okolností bez užití jakýchkoli vnitřních kontrolních mechanismů.

Je pak třeba zdůraznit, že míra oné nestandardnosti okolností nemusí nutně dosahovat intenzity protizákonnosti. Tak např. pokud jde o hotovostní platby za dodané zlato, je zřejmé, že formálně nemohlo v daném konkrétním období dojít k porušení zákona o omezení plateb v hotovosti, je však i s ohledem na další zjištěné skutečnosti o probíhajících transakcích, že tento způsob placení, při výši v hotovosti předávaných částek a dlouhodobosti a objemu transakcí, není standardním způsobem, a to ani při vzájemné vysoké důvěře obchodních partnerů. Lze dovodit, že pohyb takovýchto částek na účtech dotčených společností by signalizoval objemy a četnost obchodních případů, což z pohledu zúčastněných nebylo žádoucí.

Dovolává-li se žalobce toho, že mu byl v některých zdaňovacích obdobích nárok na odpočet DPH ve vztahu k některým fakturám uznán, je to jen dokladem toho, že správce daně nepřistupoval k hodnocení jednotlivých faktur „paušálně“, jak tvrdí žalobce, ale naopak z toho vyplývá, že správce daně pečlivě přihlížel ke konkrétním okolnostem konkrétního obchodu a konkrétního dodavatele.

Tvrzení žalobce pod bodem 4), že ačkoliv nebylo žalovaným postaveno najisto, zda a jak došlo k „podvodu“, zabýval se v napadeném rozhodnutí otázkou, zda žalobce o podvodu na DPH věděl nebo vědět mohl, soud na základě již shora uvedeného, musí odmítnout jako nepřijatelné.

Pokud žalobce poukazuje na případ společnosti SOLITER, je třeba konstatovat, že nelze mechanicky přenášet závěry učiněné u jiného daňového subjektu na případ žalobce. V tomto případě je možno vycházet i z rozsudků Nejvyššího správního soudu, které byly vydány ve vztahu k témuž řetězci společností jako v nyní projednávaném případě, tj. MAJK – France-Business – žalobce (rozsudky sp. zn. 9 Afs 73/2008 a sp. zn. 9 Afs 111/2009); odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí přitom stojí v podstatě na týchž závěrech jako tyto rozsudky. První z citovaných rozsudků prošel i testem ústavnosti, když ústavní stížnost žalobce proti němu Ústavní soud odmítl usnesením sp. zn. II ÚS 655/09. Městský soud v Praze na tato rozhodnutí v plném rozsahu odkazuje, neboť vycházejí z prakticky totožné situace, a to jak po stránce skutkové, tak po stránce právní, žalovaný ze závěrů mj., právě i rozsudku sp.zn. 9Afs 73/2008 ve svém rozhodnutí vychází (viz str. 28 napadeného rozhodnutí).

Námitkou žalobce obdobnou se žalovaný rovněž v napadeném rozhodnutí vypořádal (str. 29-30), a to zevrubně, soud proto na tuto část odkazuje pro úplnost, když jak shora již plyne, soud závěry žalovaného ohledně otázky vědomosti žalobce o účasti na jednání vykazující znaky podvodného odčerpávání odpočtu DPH aproboval.

O postavení žalobce na trhu se zlatem v České republice a z toho vyplývající i nezbytné orientaci a znalosti o této obchodní komoditě v prostoru České republiky nemá soud pochybností. Je třeba zdůraznit, že právě zkušenosti, dlouhodobá tradice, navázané obchodní kontakty jsou atributy, které se vážou k žalobci, a právě na nich žalobce mohl stavět i při uskutečňovaných obchodech se zlatem. Proto i úvahu žalovaného na str. 15, že „*Nevědomost odvolatele o zlatu, které začalo být obchodováno bez identifikace jeho původu tak lze vyloučit. S ohledem na čelní místo odvolatele v oblasti obchodování se zlatem je pak možno (jak se již vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku č.j. 2Afs 35/2007) klást na něj vyšší nároky stran posouzení otázky, zda věděl nebo mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění zasaženého podvodem na dani z přidané hodnoty.*“, shledává soud zcela adekvátní uvedeným zjištěním žalovaného, které předcházejí tomuto závěru.

Dle soudu neobstojí ani námitka, že v řízení před žalovaným nebylo nikdy prokázáno, že by žalobce byl seznámen s problematikou podvodů na DPH, neboť takováto „agenda“

včetně povinnosti seznamovat daňové subjekty s problematikou podvodů na DPH, není v působnosti orgánů, jenž uvedl žalobce v tomto žalobním bodu (včetně žalovaného). Nadto, jak poukázal žalovaný správně ve vyjádření k žalobě, se žalobce při seznámení s výsledky jednotlivých vytykácích řízení, dozvídal o důkazní situaci svých údajných dodavatelů. Soud dodává, že tato námitka je pro rozhodnutí v dané věci irelevantní a rozhodnou v daném případě je skutečnost, že žalobce neprokázal, že jeho dodavatelem byla společnost, která uskutečnila předmětné zdanitelné plnění, tj. společnost France-Business a SODANA, neboť právě proto mu nemohl být přiznán nárok na odpočet daně. Polemika žalobce, že dlouhodobé obchodování se zlatem a prokazatelné seznámení s problematikou podvodů na DPH jsou dvě různé okolnosti, mezi které nelze klást ani rovnítko ani nelze z první skutečnosti a priori dovozovat druhou, se z tohoto pohledu jeví zcela účelovou.

Ohrozuje-li se žalobce v souvislosti se svojí vědomostí proti závěrům žalovaného, že v daném případě existoval tzv. „zavedený způsob obchodování“, kdy na počátku obchodování žalobce stojí „nekontaktní subjekt“ soud uvádí, že žalovaný v napadeném rozhodnutí na str. 15 a 16 tento „zavedený způsob obchodování“ popsal, když mj. uvedl, že „...v prověřovaném období byla daňovému subjektu stanovena záznamní povinnost dle rozhodnutí ze dne 9.9. 2003, na základě něhož byl odvolatel povinen vést záznamy o dodavateli, doručiteli zlata a o identifikaci zlata v členění podrobně uvedeném v tomto rozhodnutí. Daňový subjekt však obchodoval se zlatem v podobě, která neumožňuje jeho identifikaci a tím ani nezaměnitelnost, obchodoval totiž se zlatem v podobě granulátu, u něhož nebylo možno vysledovat, k jakému konečnému účelu bylo použito. Zlato nezpracované při vlastní výrobě daňového subjektu bylo vyváženo mimo území ČR a to i beze změny vlastnického práva a nebylo tedy možno spolehlivě vyloučit, zda není opakovaně obchodováno jako granulát balený v igelitových sáčkích. Správcem daně bylo zjištěno, že po celou dobu, počínaje lednem 2002 probíhalo obchodování se zlatem, jehož konečným odběratelem byl právě daňový subjekt, stejným způsobem. Nikdy nebylo prokázáno, kdo byl skutečným dodavatelem obchodovaného zlata ani odkud zlato pochází, neboť dříve než ho daňový subjekt použil 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. Bezprostředními dodavateli daňového subjektu byly firmy STAVREK, CARTRIXX, KUKY spol. s r.o., BONITUM EXPO s.r.o., DIAMOND s.r.o., France-Business, Sodana, DAPEX, Trade Center. V rozhodujícím objemu fakturovaly zlato daňovému subjektu firmy STAVREK a CARTRIXX, France-Business a DAPEX, všechny zastoupené p. J.Z. Dodavateli těchto firem byla nekontaktní firma LICANA spol. s r.o.“ Na str. 16 přitom žalovaný vyjádřil závěr, že z vyjádření generálního ředitele daňového subjektu Ing. Moravce vyplývá, že mohl obchody se zlatem organizovat, neboť jmenovaný při jednání dne 1.6. 2005 mj. uvedl shodný způsob objednávání a dodávek zlata u všech svých „dodavatelů“, tj. i u firmy France-Business stejně jako u firmy TRADE CENTER PRAHA. Zástupce firmy Trade Center přitom kontaktoval sám a jejího zástupce pana V. požádal, aby od konkrétního dodavatele nakoupil surovinu, tj. granule zlata a předal mu je k dalšímu zpracování. Odvolací orgán dospěl k závěru, že nejen společnost TRADE CENTER PRAHA, ale i ostatní se mohly stát „dodavateli“ zlata na žádost daňového subjektu a že i v jejich případě mohl podnět ke vzniku obchodní spolupráce v oblasti obchodování se zlatem s následnou fakturací zlata jménem konkrétních firem vzejít od daňového subjektu, resp. jeho generálního ředitele. Po postupném zahajování vytykácích řízení, v nichž vystupovala firma STAVREK jako dodavatel, přestala v roli dodavatele zlata vystupovat tato firma, která byla výhradním dodavatelem daňového subjektu minimálně od ledna 2002 do června 2003, se začala jako přímý dodavatel objevovat firma France-Business a po ní firma DAPEX, obě zastoupené J.Z., který předtím dodával zlato jménem firmy CARTRIXX. Po zrušení

registrace k DPH firmě CARTRIXX (k datu 23. 1. 2004) se stala dodavatelem zlata daňovému subjektu společnost France-Business (plátcem DPH na základě dobrovolné přihlášky s účinností od 18. 2. 2004), a po zrušení její registrace za plátce DPH (k datu 8. 11. 2004) zase firma DAPEX (plátcem DPH na základě dobrovolné přihlášky s účinností od 24. 11. 2004), přičemž fakticky zlato daňovému subjektu měl stále doručovat J.Z.

Dle soudu popis „obchodování“ žalobce tak, jak jej žalovaný uvedl v napadeném rozhodnutí, zcela odpovídá sousloví tzv. „zavedený způsob obchodování“, neboť je zřejmé, že žalovaný zcela výstižně popsal opakující se prvky, které provázely obchody žalobce se zlatem, přičemž podtrhl, že dodávky zlata vykazovaly nestandardní znaky obchodování v takovém rozsahu a po tak dlouhou dobu, že při účasti v opakujícím se mechanismu je nanejvýš nepravděpodobné, že by se stal jen jeho nevinným účastníkem. Pro úplnost soud pouze dodává, že společnými znaky, jež vykazují řetězce, ve kterých je žalobce konečným odběratelem zboží, se Nejvyšší správní soud zabýval již v rozsudku ze dne 4. 12. 2008, č.j. 9 Afs 41/2008-64.

Soud žalobcem tvrzenou nepřezkoumatelnost závěrů o vědomosti žalobce o údajném podvodu na DPH v rozhodnutí neshledal. Naopak, soud dospěl k závěru, že žalovaný se zcela přesvědčivým způsobem a dostatečně obsáhle i srozumitelně, vypořádal se všemi žalobcem uplatněnými námitkami. Soud v tomto směru odkazuje na str. 6 a násl. napadeného rozhodnutí, kde žalovaný nejen popsal zjištění učiněná na základě listin a výpovědí jednotlivých svědků, ale uvedl i jejich zhodnocení, včetně porovnání s ostatními provedenými důkazy. Obdobně se žalovaný následně vypořádal i s odvolacími námitkami (str. 20 a násl.) žalobce včetně námitek uplatněných v doplnění odvolání a to i námitkami v podání ze dne 11.6.2009. Závěry přijaté žalovaným jsou logické a nelze jim vytknout nesystematičnost, či žalobcem tvrzenou rozpornost.

V bodu 5) žalobce konkrétně brojí proti závěrům o okolnostech, z nichž mají být patrný podvody na DPH, resp. vědomost žalobce o těchto podvodech. Soud předesílá, že zpochybnění některých dílčích indicií vedoucích ke konečnému závěru o tom, že žalobce si mohl být své účasti na podvodu vědom, nemohou zvrátit konečný závěr vycházející ze souhrnu všech ostatních zjištěných skutečností, které uvedl žalovaný ve svém rozhodnutí. Rovněž není podstatný poukaz žalobce na to, že po formální stránce nebylo jeho počínání při realizovaných obchodech v rozporu s doslovným zněním právních předpisů (např. ústní forma smluv, apod.).

Ohledně ústní formy kupních smluv, lze přisvědčit žalobci, že písemnou formu zákon neukládá, žalobcem zvolená forma smluv však ztížila průkaznost, resp. jeho schopnost prokázat obsah takto uzavřených smluv a tím i přijetí a uskutečnění zdanitelných plnění právě konkrétními dodavateli žalobce. I když samotná forma smluv sama o sobě nevypovídá o jejich nezákonnosti, vypovídá však o tom, že právě v daném případě nebyla tato forma smlouvy obvyklou, resp. adekvátní vzhledem k dlouhodobosti a k četnosti obchodních případů s vysokým objemem dodávek a jejich vysokou hodnotou, přičemž dodavatelem nebyla vždy v průběhu let 2002 – 2005 tatáž společnost. Soud, ale i účastníkům sporu je známa judikatura jak Nejvyššího správního soudu, tak Městského soudu v Praze, která zmapovala skutkovou i právní stránku žalobcem uplatňovaných nároků na odpočet daně z přidané hodnoty v celé jeho šíři. Tvrzená skutečnost, že dodávky zlata vždy odpovídaly sjednaným podmínkám, vypovídá proto i s ohledem na rozsah a četnost dodávek v daném případě, spíše o formálním a nedůsledném přístupu žalobce k prokazování jednotlivých tvrzení, než o tom, jak tvrdí žalobce, že nákup zlata založil především na oboustranné vzájemné důvěře, a proto neměl zapotřebí uzavírat smlouvy v písemné formě.

Žalobci není kladeno k tíži, že jeho dodavatelé neprováděli zkoušky ryzosti zlata, které žalobci dodávali. Žalobce samo sebou nemohl ovlivnit, aby tak činili, na žalobci bylo však zda vznesl požadavek ryzost zlata prověřit, a zda takové zboží nikým předtím neproověřené vůbec nakoupí. Pakliže žalobce odůvodňuje převzetí takového zlata vztahy založenými na důvěře mezi jednotlivými společnostmi, je nutno uzavřít, že tento postup neodpovídá standardním obchodním praktikám, zejména jde-li o takové objemy, v jakých bylo obchodováno zlato končící u daňového subjektu. Založení obchodu pouze na důvěře a předchozí pozitivní zkušenosti, převzetí zlata, vyplacení finanční částky v hotovosti za ně, aniž by byla doložena jeho ryzost ovlivňující cenu dříve, než si zkouškou sám žalobce ryzost ověřil (to není přitom zpochybňováno) nesvědčí odpovědnému a obezřetnému přístupu při obchodování s uvedenou komoditou. Proto se tato skutečnost stala jednou z okolností spolu s dalšími, vedoucí k závěru k rozhodnému závěru.

K námitce týkající se „údajného vliv pana M. na celý řetězec obchodování“, kdy žalobce nesouhlasí se závěrem žalovaného, že generální ředitel žalobce, pan M. organizoval celý řetězec obchodování od počátečního článku až po žalobce, a namítá, že k tomuto závěru dospěl žalovaný proto, že pan M. v jednom zdaňovacím období (březen 2005) nakoupil zlato od společnosti Trade Center Praha, soud odkazuje na str. 16 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný mj. uvedl, že sám Ing. M. před správcem daně uvedl shodnost obchodování se všemi firmami včetně společnosti France-Business a SODANA. Zapojil-li účelově do řetězce jednu firmu a obchodoval-li se všemi svými dodavateli stejně, mohly být stejně účelově zapojeny i firmy ostatní a dle odvolacího orgánu daňovým subjektem rozporovaný vliv pana M. nelze popřít. S uvedeným se soud shoduje a dodává, že význam jmenovaného pro uskutečnění celého kontraktu vyplývá nejen z jeho zkušeností, ale i z jeho postavení ve firmě PRIMOSSA, neboť to byl právě on, kdo rozhodoval o uzavírání kontraktů, včetně ústního uzavírání smluv na dodání zlata.

Ohledně poukazu žalobce týkajícího se skutečnosti, že platby za zlato proběhly v hotovosti, kdy žalobce tvrdí, že v daném období (duben 2004) ani nebyl účinný zákon (č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti), který omezení stanovil, soud odkazuje na již shora uvedené a dodává, že i po účinnosti tohoto zákona byly postupně vystavovány pokladní výdajové doklady s částkami tak, aby nepřesahovaly právě zákonem stanovenou maximální částku. Došlo tak k toliko formálnímu respektování zákona č. 254/2004 Sb., tato skutečnost nepřispívá však k prokázání věrohodnosti faktické úhrady dodávek zlata ve výši deklarované v dokladech.

Žalobce dále nesouhlasí s žalovaným, který ke skutečnosti, že bylo obchodováno zlato ve formě granulátu baleného v igelitových sáčkách uvedl, že nebylo možno vyloučit, že žalobce nenakupuje a dále neprodává stále totéž zlato ve formě granulátu. Soud k tomu poukazuje na str. 36, resp. 30/31 a 15 napadeného rozhodnutí, kde způsob obchodování se zlatem ve formě granulátu byl konstatován v souvislosti s uloženou záznamní povinností žalobci 9.9.2003 a kdy žalobce i poté obchodoval se zlatem v podobě granulátu baleného v igelitových sáčkách (bez markant na rozdíl od slitku), která neumožňuje vysledovat, k jakému konečnému účelu bylo použito. Žalobce zlato nezpracované dále vyvážel mimo ČR a žalovaný proto poukázal na to, že ani nebylo možno vyloučit, zda s ním není opakovaně obchodováno. Konstatování této skutečnosti jako hypotetické možnosti nebylo pro rozhodnutí ve věci v konečném důsledku rozhodným, žalovaný tuto hypotetickou možnost (fiktivní obchod) neučinil základem pro svůj závěr. Nepřiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty nebylo základem zjištění o „fiktivním“ obchodu, proto ani tato námitka žalobce nemohla vést soud ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalobce napadá rovněž zjištění žalovaného na podezřelost postupných změn dodavatelských společností zastupovaných panem Z. v závislosti na plátcovství DPH těchto společností. Tyto změny v návaznosti na jednotlivé, žalovaným na str. 16 a násl. řádně a podrobně popsané aspekty „zavedeného způsobu obchodování“ jsou projevem zcela neobvyklého obchodování, vymykajícího se tradičním kontraktům svou neobvyklostí. Žalovaný dále na str. 31-32 napadeného rozhodnutí se s obdobnou námitkou žalobce řádně vypořádal a soud jeho závěry sdílí. Skutečnost, že p. Z. jako statutární zástupce postupně jím zakládaných firem dodával zlato i jiným společnostem (např. fy SOLITER) byla žalovaným v rozhodnutí reflektována (viz např. str. 36 uprostřed), nicméně nebyla shledána rozhodnou pro uznání nárokovaného odpočtu žalobci v daném řízení.

Nedůvodnou shledal soud i námitku žalobce, stran tzv. „zavedeného způsobu obchodování“. Soud odkazuje znovu na str. 16 a násl. napadeného rozhodnutí (viz výše), kde žalovaný popsal změny u dodavatelů žalobce zastoupených J.Z., který měl zlato předávat žalobci de facto nepřetržitě jen postupně v pořadí firem (CARTRIXX, France-Business, DAPEX) tak, jak se měnila jejich registrace za plátce DPH, na výstižný popis opakovaného způsobu jednání při obchodu žalobce se zlatem a blíže soud odkazuje na str. 34 a násl. tohoto rozsudku, kde se s touto námitkou již vypořádal a rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2008, č.j. 9 Afs 41/2008-64, kde se tento soud zabýval společnými znaky, jež vykazují řetězce, ve kterých je žalobce konečným odběratelem zboží.

V bodu 6) žalobce navozuje *širší souvislosti nepřiznávání daňových odpočtů*, žalobce nesouhlasí s koordinací jednotného postupu jednotlivých správců daně Ministerstvem financí.

Soud k této závěrečné námitce pro stručnost odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2010, č.j. 9 Afs 12/2010-244, konkrétně na č. listu 256 a násl., kde se tento soud touto námitkou podrobně zabýval, a nadto dodává, že tato námitka je pojata tak obecně, že ani z ní nelze seznat vztah k žalobou napadenému rozhodnutí, resp. jaké porušení žalobcových práv by ve vztahu k napadenému rozhodnutí mělo z ní vyplývat.

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s.; neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný soud přiznal náhradu účelně vynaložených nákladů, tj. hotových výdajů v souvislosti s účastí na jednání soudu, a to ve výši cestovného za cestu z Brna do Prahy a zpět (2x 210,-Kč) veřejnou dopravou a stravné ve výši 66,-Kč a uložil žalobci tuto uhradit žalovanému v obvyklé lhůtě.

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 14. února 2013

Mgr. Jana Brothánková, v.r.
předsedkyně senátu