



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců Mgr. Jana Kašpara a JUDr. Ing. Viery Horčicové v právní věci žalobce: **PRIMOSSA, a. s.**, se sídlem Kozí 914/9, Praha 1, IČ 60281600, zast. Mgr. Jiřím Hoňkem, advokátem, se sídlem Senovážné nám. 23, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného

t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění

Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal přezkoumání a zrušení správního rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu uvedeného v záhlaví, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru, vydanému Finančním úřadem pro Prahu 1 dne 27.10.2005, č.j.: 250422/05/001511/4917 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2004, kterým byla žalobci vyměřena vlastní daňová povinnost v částce 1.803.338,-, oproti vlastní daňové povinnosti vykázané v daňovém přiznání v částce 13,- Kč.

V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný poukázal na judikaturu Evropského soudního dvora týkající se naplnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH a poukázal na podklady shromážděné v průběhu doplňovacího odvolacího řízení. Následně uvedl, že učinil závěr, že žalobce mohl vědět o tom, že dodávky zlata, které nakupoval jako poslední článek řetězce, jsou účelově organizovány při čerpání odpočtů DPH, která nebyla do státního rozpočtu odvedena. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobce mohl vědět, že se účastní obchodu se zlatem, jehož původ není identifikován a které může být zasaženo podvodem na DPH. Žalovaný následně uvedl, že bylo posuzováno, zda objektivní povaha transakcí byla taková, jak je na dokladech předložených žalobcem deklarováno. Právě k prokázání této skutečnosti však nejsou předloženy důkazní prostředky postačující, neboť

kromě přijatých faktur se jedná o důkazní prostředky vyhotovené samotným žalobcem. Takových důkazů lze podle názoru žalovaného vyhotovit bezpočet, ale jejich důkazní síla je nulová, nemají-li návaznost a oporu i v dalších zjištěních pocházejících ze sféry mimo vliv žalobce, jak bude uvedeno dále. Kromě dodacích listů vystavených žalobcem existují k jednotlivým fakturám dodací listy, na nichž je za společnost France-Business uveden jako vystavitel pan J.Z.. Tyto dodací listy jsou obsahově i grafickým uspořádáním zcela totožné s fakturami, jež doprovázejí. Nemají proto žádnou vypovídací schopnost, neboť dodávky zlata pouze deklarují, ale okolnosti, za nichž k dodávce došlo a které je třeba pro přiznání nároku na odpočet doložit, nijak neosvětlují. Následně žalovaný uvedl přehled jednotlivých faktur vystavených v projednávaném zdaňovacím období s uvedením jednotlivých dat, kdy za tyto dodávky měla být převzata platba v hotovosti. Žalovaný následně uvedl, že postupné vystavování pokladních výdajových dokladů k předmětným fakturám tak, že částky na nich uvedené nepřesahují částku 450.000,- Kč, považuje odvolací orgán za demonstraci formálního respektování zákona o omezení plateb v hotovosti, nesvědčí však o věrohodnosti faktického placení. Žádný z pokladních dokladů zachycených v tabulce neobsahuje podpis příjemce. V oddílu k tomu určeném je na dokladech odkaz na přílohu, která však není blíže specifikována ani nebyla předložena. Pan J.Z. při svědecké výpovědi dne 17.10. 2006 sdělil, že ne vždy mu byla vyplacena celková částka určená na faktuře ze zákonných důvodů. Dále vypověděl, že nezajížděl do Prahy pro každou částku zvlášť, ale že pokud pobýval v Praze, spával po hotelích a k žalobci si přicházel pro peníze vždy dle data uvedeného na příjmových dokladech. Současně také vypověděl, že nevedl knihu jízd a nenárokoval žádné takové náklady, ani benzin a restaurace. Zaplacení faktury tedy pan Z. v obecné rovině potvrdil, ale že by platby probíhaly skutečně tak, jak je uvedeno na pokladních výdajových dokladech, to jeho svědectví neprokazuje. Nevěrohodnost postupných plateb panu Z. ještě umocňují zjištění vyplývající z odpovědi dožádaného správce daně u firmy France-Business. U dožádaného správce daně se pan Z. omluvil z jednání stanoveného na 13.8. 2004 s tím, že v tento den již bude na dovolené až do 20.9. 2004, přičemž dle pokladních výdajových dokladů mu měly být žalobcem vypláceny ve dnech 14. až 17.9. 2004 každý den částky po 450.000,- Kč. Pan Z. se účastnil dne 18.11. 2004 ústního jednání s tímto správcem daně, přičemž mu v tentýž den měl žalobce vyplatit částku 409.970,- Kč, která mu ještě zbývala z úhrady z faktury číslo 1110/04. Naskýtá se tedy otázka, nakolik odpovídá realitě vyplácení částek panu Z. v zářijových dnech, kdy měl čerpat řádnou dovolenou, případně faktické listopadové vykonání cesty z Hodonína do Prahy za účelem vyzvednutí peněz u žalobce v tentýž den, kdy se prokazatelně konalo jednání u správce daně.

Pracovnice skladu drahých kovů u žalobce paní V., ačkoliv při svědecké výpovědi nebyla jmenovitě dotazována na faktury, nelze pominout její vyjádření opakované při každé svědecké výpovědi ve smyslu, že vždy přijala zlato od dodavatele uvedeného dokladu. Současně odsouhlasila, že ověřuje totožnost osoby, která za dodavatele zlato předá, podle občanského průkazu. Z jejích výpovědí také vyplynulo, že k jejímu seznámení s tím, že člověk, od kterého přebírá zlato, zastupuje danou firmu, došlo tak, že jí byl představen generálním ředitelem žalobce. Ke způsobu objednávání zlata svědkyně vypověděla, že objednávky nevystavuje ona, ale pan generální ředitel. Při svědectví konaném dne 18.12. 2003 k období červen 2003 až srpen 2003 svědkyně jmenovitě uváděla některé dodavatele zlata žalobci a podobně při výpovědi dne 10.5. 2005 k obdobím leden 2004 a únor 2004 svědkyně potvrdila přebírání zlata od společností STAVREK. Pokud však správce daně položil svědkyni otázku směřující do jiných zdaňovacích období, než byla předmětem její svědecké výpovědi, jejíž konání bylo předem známo, svědkyně tápala. Bylo tomu tak, když se správce daně dne 17.1. 2005 dotázal, zda svědkyně zná pana K.. Svědkyně sdělila, že ano, ale název společnosti si nemohla vybavit. Přestože svědkyně měla znát pana 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 této firmy převzít v zastoupení pana Z. více než 170 kilogramů zlata v celkové hodnotě přes 66,000.000,- Kč. Z druhé strany lze současně poukázat na vyjádření pana Z. při jeho svědecké výpovědi ze dne 17.10. 2006, který si jméno paní V. nepamatoval, ačkoliv jí měl při dlouhodobých dodávkách od srpna 2003 do dubna 2005 předat téměř 400 kilogramů zlata a 200 kilogramů stříbra. Na otázku zástupce žalobce však odsouhlasil, že jeho totožnost ověřovala paní, které předával při každé dodávce zboží. Při výpovědi dne 8.12. 2009 paní V. přiřadila pana Z. k firmě France-Business a odsouhlasila, že ověřovala totožnost osoby, která zlato předávala, a vyloučila, že by se osoba uvedená na dokladech lišila od osoby, která opravdu fyzicky dodávala zlato. Žalovaný následně uvedl, že svědectví paní V. nepovažuje za stěžejní a nezpochybnitelný důkaz skutečnosti, že odvolatel přijal dodávky zlata z předložených faktur, neboť tuto skutečnost spolehlivě neprokazuje a to ani sama o sobě ani v návaznosti na jiné důkazní prostředky.

Ze svědectví paní V. vyplývá, že objednávání zlata nepatřilo do k její náplně práce a o dodavatelích zlata nerozhodovala. Tato kompetence příslušela generálnímu řediteli a svědkyně byla o uskutečnění dodávky předem informována generálním ředitelem, který ji rovněž předem přesně řekl, kdo se za dodavatelskou firmu dostaví. Svědkyně tak mohla potvrdit pouze skutečnosti, s nimiž ji žalobce prostřednictvím svého generálního ředitele seznámil. Názor, že tím i potvrdila dodavatele zlata, vyvrací jednak to, že o dodavatelích nerozhodovala a byla o nich informována zprostředkovaně přes ředitele žalobce, jednak to, že dodavatelé sami dodání pro odvolatele neprokázali. Žalovaný nezpochybňuje svědeckou výpověď paní V., ale zdůrazňuje, že se mohla vyjádřit pouze ke skutečnostem, s nimiž se při své práci prostřednictvím generálního ředitele žalobce setkala. Mezi takové skutečnosti ale nepatří to, co je rozhodné pro nárok na odpočet daně, a sice, zda osoba, od které zlato přebírala a která jí byla žalobcem přiřazena k určitému dodavateli, jehož jménem byla vystavena faktura, zlato skutečně dodává ve smyslu naplnění objektivních kritérií tohoto pojmu. Při hodnocení této svědecké výpovědi lze shledat návaznost na to, co žalobce po vlastním vyhotovení sám předložil, takže důkazní prostředky pocházející ze sféry žalobce netrpí rozpory. Jinak tomu je ale v souvislosti se zjištěními správce daně z oblasti mimo vliv žalobce. Pozitivní vyjádření vyslechnuté svědkyně není v souladu se zjištěními, že dodavatelé, od nichž měla zlato přebírat, v tomto případě společnost France-Business, ve svých daňových řízeních prodej zlata pro žalobce neprokázali.

Generální ředitel žalobce Ing. M. ve své výpovědi ke společnosti Trade Center Praha uvedl, že tuto skutečnost společnost zkontaktoval sám, neboť mu bylo známo, že tato společnost obecně obchoduje s čímkoliv, s čím se obchodovat se dá a že z rozhovoru s jednatelem Trade Center Praha vyplynulo, že tato společnost je schopna zajistit dodávku zlata. Jednatel této společnosti pak uvedl, že obchodní vztah vznikl na žádost odvolatele, kdy ho kontaktoval Ing. M. a požádal ho, aby uzavřel obchod s určenou společností. Jednatel společnosti Trade Center Praha také uvedl, že byl panem M. požádán, aby od konkrétního dodavatele nakoupil surovinu, tj. zlato a předal je žalobci k dalšímu zpracování. Z toho vyplývá, že i ostatní jmenované společnosti se mohly stát dodavateli zlata na žádost odvolatele stejně jako Trade Center Praha.

Ing. M. při své výpovědi dne 12.11. 2008 uvedl ke způsobu ověřování rizikovosti 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.

Pokud jde o zjištění učiněná u společnosti France-Business, uvádí žalovaný následující skutečnosti: Žalobce od této společnosti poprvé nakupoval zlato v období březen 2004. Zastupoval ji jako jednatel pan J.Z., který v roce 2003 pro žalobce uskutečňoval dodávky zlata za firmu CARTRIXX. Ačkoli byla společnost France-Business založena již v roce 1992, plátcem DPH se stala od 18.2. 2004, tj. po zrušení registrace jako plátce DPH u společnosti CARTRIXX, ke kterému došlo s účinností ke 23.1. 2004. Společnost France-Business má dle obchodního rejstříku sídlo v Hodoníně. Na tomto místě se však fyzicky nikdy nevyskytovala. Za období květen až červen 2004 předložila tato společnost v souvislosti se změnou právního předpisu upravujícího daň z přidané hodnoty samostatné daňové přiznání. Po zahájení vytýkacího řízení však vyměřil správce daně za toto období daň ve výši 0 Kč a takto vyměřená daňová povinnost se nezměnila ani po podání dodatečného daňového přiznání za uvedené období.

Společnost France-Business údajně nakupovala zlato od firmy MAJK, jejíž jednatel pan A. Š., od kterého pan Z. údajně přebíral zboží, však pana Z. neznal. Pan Š. vypověděl, že s firmou MAJK nemá nic společného a uvedl, že jeho jméno bylo zneužito k zápisu do obchodního rejstříku na základě odcizeného občanského průkazu.

Přestože společnost France-Business, jejímž jediným společníkem a jednatelem byl pan J. Z., dodání zlata ve prospěch odvolatele neprokázala, stejně jako předtím firma CARTRIXX, tvrdil pan Z. ve svých svědeckých výpovědích, že dodávky realizoval. Ve prospěch žalobce ovšem v rozporu s průběhem a výsledkem z řízení u firmy CARTRIXX tak vypovídal dne 10.12. 2003, kdy se vyjádřil k obchodní spolupráce mezi žalobcem a společností France-Business. Již si nepamatoval, jak byl navázán obchodní kontakt, ale věděl, že zboží dodával od léta 2003. Uvedl, že zkoušku ryzosti dodávaného zboží neprováděl, a z odpovědi na otázku, jak tedy věděl, že mu jeho dodavatel dodává a on následně žalobce dodává ryzí zlato, vyplynulo, že tomu tak bylo z obchodních zkušeností s jeho obchodním partnerem. Pokud jde o úhrady faktur, svědek uvedl, že jsou zaplacený vždy při jejich předložení a vždy v hotovosti. 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 jménem firmy DAPEX Czech. Pan Z. uvedl, že zdroje, z jakých zlato pocházelo, ho nezajímaly a neověřování správnosti hmotnosti a ryzosti zlata při nákupech odůvodnil dlouhodobou důvěrou a pozitivní zkušeností s dodavatelem. Z popisu průběhu dodávek vyplývá, že pan Z. šel po předání zboží do pokladny pro výplatu částky podle jeho faktury a příjmového dokladu. Na otázku, zda při zaplacení již byla potvrzena ryzost zlata, svědek uvedl, že si nepamatuje, jaká doba uplynula od předání zlata do vyplacení částky, ale že se jednalo o minuty a při ověřování ryzosti nebýval přítomen. K tomu je třeba poznamenat, že svědkyně V. uvedla, že analýza ryzosti trvá zhruba 2,5 až 3 hodiny. Pokud tedy žalobce vyplácel částky za zlato panu Z. ještě před dokončením ověření ryzosti zlata, jedná se o krajně nestandardní postup.

Žalovaný hodnotil svědeckou výpověď jako účelovou ve prospěch žalobce, a to i za cenu nepravdivých či zkreslených odpovědí ke skutečnostem jednoznačně seznatelným

z daňových řízení vedených u společností, které sám svědek zastupoval. Jde přitom o skutečnosti známé z předchozího řízení nejen svědkovi, ale i žalobci. Svědek tak odsouhlasil, že finanční úřady u jeho firem uznávaly odpočet daně na vstupu. Takové tvrzení však nemá oporu v provedených řízeních zejména u firem CARTRIXX a France-Business, u nichž pan Z. neunesl břemeno dokazování a neprokázal, ani že tyto firmy zlato nakoupily od udávaných dodavatelů ani že fakticky uskutečnily plnění ve prospěch odvolatele. Svědek si nepamatoval nebo nevěděl, proč byly zrušeny registrace k DPH firmám CARTRIXX a France-Business a nevysvětlil, na základě čeho fakturoval zlato jménem určité společnosti, když jich současně zastupoval více. Nevěrohodně působí i vyjádření svědka, že by se do pochybných machinací za účelem obohacování na DPH v řetězci nikdy nepustil z hlediska osobního i profesionálního, když sám v další části svoji výpovědi odkazoval na uvěznění v nápravném zařízení. K tomu je třeba dodat, 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 DPH. Svědek se snažil prezentovat jako seriózní a opatrný obchodník, ale dle jeho vlastních vyjádření ho přesto nezajímalo, z jakých zdrojů pocházelo jím obchodované zlato, při svých 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 vezl svému odběrateli. S ohledem na to, co již bylo shora uvedeno, se jeví jako velmi nevěrohodné jeho tvrzení o nákupech zlata od pana Š. z firmy MAJK.

Pan Z. se sice vyhýbal odpovědím na otázky ohledně zrušení registrace k DPH firem CARTRIXX a France-Business, z jejich postupného zapojování do obchodu se zlatem v závislosti na platnosti registrace DPH, je však účelovost sledující nárokování odpočtu daně zjevná. Svědek vypověděl, že firma France-Business se předtím, než se stala plátcem DPH, zabývala nákupem, prodejem a zprostředkováním. Údaje o tom ale na dani z příjmů právnických osob nevykázala. Ze zjištění dožádaného správce daně vyplynulo, že za roky 2002 a 2003 nebyly žádné informace o podnikatelské činnosti této firmy, neboť přiznání k dani z příjmů právnických osob nepodala ani po výzvě. Přiznání k dani z příjmu předložila firma France-Business až za rok 2004. Aktivním subjektem se tedy stala teprve jako plátce DPH, k čemuž došlo s účinností od 18.2. 2004, bezprostředně po zrušení registrace k DPH firmě CARTRIXX.

Svědectví pana Z. nemá sílu dokázat dodávky zlata jménem firem uvedených na fakturách, přestože je svědek odsouhlasil. Jeho kladná odpověď totiž nenavazuje na výsledky daňových řízení provedených u společnosti France-Business, která důkazní břemeno ohledně obchodu se zlatem neunesla. Svědictví pana Z. tak může být potvrzením skutečnosti, že zboží k žalobci fyzicky přemístil, vyinkasoval peníze a vystavil fakturu, ale nikoliv skuteností, že plnění byla uskutečněna jménem firem CARTRIXX a France-Business, které neprokázaly, že zboží nakoupily, ani že s ním disponovaly. Svědictví pana Z. tak není způsobilé ani vyvrátit názor o účelově vytvořeném řetězci.

Žalovaný uvedl, že podle judikatury Evropského soudního dvora je nárok na odpočet daně chráněn pouze v případech, kdy je nepochybné, že podnikatel nárokuje odpočet daně na vstupu o záměru zkrátit daň v rámci řetězové dodávky nevěděl a s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem ani vědět nemohl. K tomu žalovaný uvedl, že žalobce je subjektem, který je na trhu se zlatem zaveden již více než 20 let. Žalobce rovněž patřil mezi největší výrobce zlatých šperků v České republice a mezi největší vývozce zlata. Žalobci proto musela být známa situace na trhu zlata, zejména z hlediska množství zlata, které se na něm obchoduje, zvláště když se zlato v České republice netěží, nebylo dovezeno ani nebyly rozpuštěny zlaté rezervy České národní banky. S ohledem na to je na žalobce možno klást

vyšší nároky stran posouzení otázky, zda věděl nebo mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění zasaženého podvodem na DPH.

Žalobce obchodoval se zlatem v podobě, která neumožňuje jeho identifikaci a tím ani nezaměnitelnost. Obchodoval se zlatem v podobě granulátu, který na rozdíl například od slitku neobsahuje žádné identifikační údaje, u něhož nebylo možno vysledovat, k jakému konečnému účelu bylo použito. Zlato bylo vyváženo mimo území České republiky a to i beze změny vlastnického práva, nebylo tedy možno spolehlivě vyloučit, zda není opakovaně obchodováno jako granulát balený v igelitových sáčkích.

Správce daně prověřoval nákupy drahých kovů ve více než čtyřiceti měsíčních zdaňovacích obdobích. Bylo zjištěno, že po celou dobu počínaje lednem 2002 probíhalo obchodování se zlatem stejným způsobem. Nikdy nebylo prokázáno, kdo byl skutečným dodavatelem obchodovaného zlata, ani odkud zlato pochází, neboť dříve, než ho žalobce použil pro své podnikání, bylo předmětem obchodování dle předkládaných dokladů pouze u dvou předchozích subjektů. Na počátku obchodování s dodávkami zlata stojí nekontaktní subjekt. Tento subjekt fakturačně prodává zlato dodavateli žalobce. Obchodováním se zlatem končícím u žalobce se přitom podle zjištění správců daně zabýval pouze omezený okruh firem, z nichž byly postupně některé nahrazovány jinými.

Společnost France-Business při svých nákupech stejně jako ostatní dodavatelé žalobce v jiných zdaňovacích obdobích neprováděla zkoušku ryzosti, neověřovala hmotnost zlata a podle vyjádření jeho zástupce byl obchod založen na důvěře. Skutečnost, že dodavatelé nepředkládali doklady o tom, že předávají žalobci drahé kovy v příslušné ryzosti, potvrdil i Ing. M. ve vyjádření ze dne 27.1. 2004. V obchodech se zlatem ukazuje tvrzená důvěra spolu s neexistujícím případem, že by ryzost zlata neodpovídala, což potvrdila i svědkyně V., na neobvyklost vytvořených obchodních vazeb, neboť deklarování určité ryzosti u této komodity na faktuře před jejím prověřením jen na základě důvěry v tvrzení dodavatele se jeví jako nejisté až riskantní.

Ze způsobu provádění předmětných obchodů vyplývá, že činnost zástupců dodavatelů spíše než v nákupu a prodeji zboží v objektivním smyslu spočívala ve službě poskytnutí doprovodných činností spojených s přemístěním zlata neprokázaného původu k žalobci. Okolnosti navíc nasvědčují organizaci těchto obchodů se zapojením pouze určitých subjektů, o kterém žalobce podle názoru žalovaného věděl nebo přinejmenším mohl vědět. Žalovaný dále poukázal na následující okolnosti, které prokazují, že žalobce mohl vědět o tom, že dodávky zlata jsou zatíženy podvodem:

smluvní vztahy nebyly zachyceny v písemné podobě, stejně jako podmínky dodání, ujednání o ceně a dalších dodavatelsko-odběratelských vztazích,

k nákupům a prodejům zlata docházelo buď ve stejný den nebo v minimálních časových odstupech a zobchodováno bylo veškeré nakupované a prodávané zlato, které končí u žalobce,

jednalo se o vztahy založené na důvěře, kdy váha a ryzost zlata nebyla nijak zjišťována ani kontrolována, ačkoliv se jednalo o dodávky ryzího zlata v řádech stovek kilogramů,

množství a ryzost zlata ověřené po převzetí zlata žalobcem 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 účastnili 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.

Žalobce v 1. žalobní námitce uvádí, že hodnocení důkazních prostředků je v rozporu s předchozím rozhodnutím Městského soudu v Praze a v rozporu se zákonem. K tomu uvádí, že otázka prokázání dodávek zlata žalobci od společnosti France-Business již byla vyřešena Městským soudem v Praze v předchozím rozsudku. Žalovaný přesto dospěl v napadeném rozhodnutí ke stejnému závěru jako v předchozím zrušeném rozhodnutí, že žalobce údajně neprokázal v souladu se zákonem o DPH dodávky zlata od této společnosti ve zdaňovacím období říjen 2004. Žalovaný dospěl k závěru o neprokázání dodávek zlata v rozhodném zdaňovacím období nejen navzdory předchozímu rozhodnutí Městského soudu v Praze, ale i přesto, že žalobce k prokázání svého nároku předložil v řízení před žalovaným vedle veškerých myslitelných dokladů, které se v podnikatelské praxi běžně vyskytují, též důkazy svědeckými výpověďmi osob, které se dodávek zlata přímo zúčastnily.

Žalobce je toho názoru, že žalovanému ve vztahu k této otázce již nepřisluší polemizovat s důkazní hodnotou doposud provedených důkazních prostředků, neboť k jejich důkazní hodnotě se již jednou závazně vyjádřil Městský soud v Praze v rozsudku ze dne 22.4. 2008 sp.zn. 6 Ca 269/2006.

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 nepřijatelné. 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 nepřijatelný 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 společnosti France-Business 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 společnosti France-Business 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 jakéhokoliv 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 společnosti France-Business za klíčová a neotřesitelná natolik, že je fakticky nemůže vyvrátit žádný důkaz opaku.

Právně i skutkově téměř identickými případy nároku na odpočet DPH se již dříve opakovaně zabýval Nejvyšší správní soud (například v řízeních pod spisovými značkami 9 Afs 41/2008, 9 Afs 67/2007, 9 Afs 47/2007 atd.), přičemž došel k jednoznačnému závěru, že daňový subjekt své důkazní břemeno, pokud jde o dodání zlata unesl, a to za použití identických důkazů. V případě řešeném v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp.zn. 9 Afs 67/2007 se jednalo o dodávky zlata od společnosti Soliter. Této společnosti dodávala zlato tatáž dodavatelská společnost STAVREK, která dodávala zlato ve stejných obdobích

souběžně i žalobci. Společnost STAVREK odebírala zlato od společnosti LICANA. Žalovaný tvrdí, že společnosti STAVREK i LICANA byly součástí podvodného řetězce vytvořeného a organizovaného žalobcem, a to celé že bylo realizováno pouze za účelem čerpání nadměrných odpočtů DPH. Žalovaný se odmítá zabývat těmito skutečnostmi s odůvodněním, že se týkají jiného daňového subjektu, avšak žalobce je přesvědčen, že v takovém případě byl žalovaný povinen zabývat se věcí komplexně a nezaštiťovat se tím, že dodávky zlata uskutečněné ve prospěch společností Soliter nespádají do jeho věcné a místní příslušnosti. Žalovaný přitom mohl a měl využít nástrojů, které mu zákon svěřuje, a zjistit, že dodávky zlata uskutečněné ve prospěch společnosti Soliter společností STAVREK se v podstatných rysech zcela shodovaly s dodávkami zlata uskutečněnými ve stejných obdobích společností STAVREK ve prospěch žalobce, a přesto nebyl Nejvyšším správním soudem ani Finančním ředitelstvím v Ústí nad Labem přijat závěr, že by společnost Soliter organizovala podvodný řetězec o člancích Soliter - STAVREK - LICANA. Je přitom zřejmé, že tyto závažné okolnosti, ačkoliv byly formálně řešeny v rámci jiného řízení, mají s ohledem na identické dodavatele i jejich dodavatele natolik významnou souvislost s postavením žalobce, že se jimi žalovaný měl věcně zabývat.

Žalovaný se odvolává na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č.j. 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. Žalobce k těmto rozhodnutím podotýká, že žádný názorový posun není a priori vyloučen, je však třeba postupovat podle zákonem předepsaných pravidel stanovených v § 17 odst. 1 s.ř.s. Žalobce si není vědom toho, že by v těchto rozhodnutích bylo citované ustanovení s.ř.s. dodrženo, a proto jej nelze považovat za závaznou sjednocující judikaturu. Pokud jde o poukaz na usnesení Ústavního soudu II. ÚS 655/09, je třeba konstatovat, že Ústavní soud se v tomto případě vůbec meritorně nezabýval otázkou nároku žalobce na daňový odpočet.

Pokud jde o vlastní výsledky cizích daňových řízení, je třeba konstatovat, že žalobce není účastníkem těchto řízení a nemohl jejich průběh ani výsledky jakákoliv ovlivnit. Kromě výsledků těchto řízení přitom není žalobci znám jediný relevantní důkaz, že by skutečným dodavatelem zlata žalobci mohl být někdo jiný, než je dodavatel uvedený v daňovém přiznání. Všechny důkazní prostředky předložené žalobcem se shodují, vzájemně doplňují a potvrzují. Tvoří ucelený řetěz důkazů, z níž plyne závěr, že zlato bylo žalobci dodáno společností France-Business. Na tom nic nemění ani okolnost, že tato společnost sama dodávky zlata žalobci neprokázala. Úvahy a rozhodování žalovaného o tom, jestli ve správním řízení došlo či nedošlo k přesunu důkazního břemene z daňového subjektu na správní orgán, se musí nezbytně nutně pohybovat v určitém objektivizovaném rámci nepřipouštějícím svévoli.

Ani jmenovité zpochybňování důkazních prostředků hovořících ve prospěch žalobce ze strany žalovaného není na místě. Žalovaný např. uvádí, že nezpochybňuje autenticitu ani pravdivost výpovědi svědkyně V., přesto však nepovažuje její výpověď za průkaznou, neboť mohla pouze zprostředkovaně potvrdit to, co jí předtím avizoval generální ředitel žalobce, Ing. M.. K tomu je třeba namítnout, že svědkyně se přímo účastnila fyzického přidávání zlata u žalobce a osobně si ověřovala totožnost fyzických osob při předávání zlata. Pan Z. byl statutárním orgánem společnosti France-Business, což je objektivní fakt, nikoliv subjektivní vjem svědkyně vyvolaný u ní generálním ředitelem M.. Z provedených důkazů nevyplývá, že by pan Z. poté vystupoval pouze v roli nosičů či přenašečů bezprizorního zlata od neznámého dodavatele. Jinak než neznámým dodavatelem zlata nelze vysvětlit závěry žalovaného, že deklarovaný dodavatel reálným dodavatelem zlata nebyl a zároveň závěr, že dodávky zlata jako takové nebyly fiktivní. Není proto zřejmé, jak za těchto okolností mohl žalovaný dospět k absolutně opačnému závěru o tom, že dodavatelem zlata by mohl být někdo jiný než společnost France-Business. Uvedená svědkyně naposledy vypovídala dne 8.12. 2009, sice ve vztahu k jinému zdaňovacímu období, nicméně přitom absolutně vyloučila, že by se mohlo stát, že by zlato v konkrétním případě mohl dodat někdo jiný než osoba uvedená v dokladech,

neboť si vždy ověřovala identitu dodávající osoby podle jejího občanského průkazu. Svědkyně podrobně popsala i způsob převzetí zlata a provádění zkoušek ryzosti.

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.

Pokud jde o okolnost, proč byla mezi žalobcem a jeho dodavatelem zvolena ústní forma kupních smluv, žalobce tuto okolnost již dříve žalovanému vysvětloval, přičemž na této formě kupních smluv nelze vyznívat cokoli nedovoleného. To platí i v případě poukazů žalovaného na to, že je podezřelý, že dodávky zlata byly vždy v pořádku, pokud šlo o objem a ryzost zlata - k tomu žalobce dodává, že okolnost, že dodávky zlata vždy odpovídaly sjednaným podmínkám, do značné míry činí racionálním chování žalobce, který nákup zlata založil především na oboustranné vzájemné důvěře, pročez neměl zapotřebí uzavírat smlouvy v písemné formě. Žalovaný navíc nijak nevysvětluje, jak by průkaznost dodávek zlata mohla ovlivnit jiná forma smluv než ústní, tím spíše za situace, když žalovaný všechny písemné doklady žalobce zpochybňoval. Pokud by žalobce skutečně falšoval všechny jím předložené důkazy, nepochybně by pro něj nebyl žádný problém dodatečně vyhotovit i písemné formy smluv.

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 společností Soliter společnostmi s účastí pana Z., kam patří i společnost France-Business. Žalobce nikdy nevydával dodávky zlata od společností s účastí pana Z. společnosti Soliter 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 společností 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 nepovažuje za podložený ani závěr žalovaného o tom, že je údajně nízká pravděpodobnost, že pan Z. byl ve dnech, kdy inkasoval kupní cenu za zlato, ubytován v pražských hotelích, neboť má pochybnost o tom, že inkasoval obdobným způsobem kupní cenu za zlato dodané v předchozím období. Jde o subjektivní dojem žalovaného, který nemá oporu v provedeném dokazování a žalobce nedostal žádnou procesní možnost na tuto

pochybnost jakkoliv reagovat. Přestože otázka proplácení plateb za zlato dodané v září 2004 není předmětem tohoto řízení, žalobce se k ní přesto vyjádří. Žalovaný v této souvislosti poukazuje na to, že se pan Z. omluvil z jednání před dožádaným správcem daně nařízeného na den 13.8. 2004 s odůvodněním, že v tento den bude až do 20.9. 2004 „na dovolené” a na samém konci tohoto časového intervalu inkasoval v Praze v průběhu čtyř dnů zbývající část kupní ceny. Přitom nebylo vůbec prokazováno, jestli byl pan Z. v inkriminovanou dobu skutečně na dovolené, jak dlouho na ní byl a kde ji případně trávil. Uváděné 4 dni postupného inkasování kupní ceny za zlato dodané v září 2004 jsou navíc až na samém konci dlouhého období, o kterém před jiným správcem daně pan Z. prohlásil, že bude na dovolené, proto není ani vyloučeno, že šlo o dny, kdy již panu Z. dovolená případně skončila, pakliže se vůbec konala. Jestliže tedy žalovaný vyvozuje závěry o kolidování inkasních dnů s případnou dovolenou pana Z., jedná se o závěry nepodložené. K otázce případné dovolené pana Z. a jeho možného fyzického pohybu v Praze se žalobce nemohl nijak vyjádřit, neboť při seznámení žalovaného s hodnocením důkazů nebyla žádná pochybnost v tomto směru ani naznačena. Žalovaný s ní přišel teprve nyní, tj. až v odůvodnění napadeného rozhodnutí, čímž porušil ustanovení § 43 odst. 1 daňového řádu. Pokud by žalobce měl procesní možnost na tento argument reagovat, byl by také učinil. Jestliže žalovaný hovoří o „čerpání řádné dovolené” panem Z., navozuje tím dojem, že pan Z. byl něčím zaměstnancem. Tato otázka však nebyla vůbec předmětem dokazování. Pan Z. nebyl při žádné ze svých svědeckých výpovědí dotazován na to, zda v období od 13.8. 2004 od 20.9. 2004 čerpal řádnou dovolenou a kde ji případně trávil. Současně správce daně neprovedl ani žádný důkaz, z něhož by vyplývalo, že se pan Z. v uvedeném období v Praze nezdržoval. Ze strany žalobce se tak jedná o pochybnost, se kterou ovšem žalovaný žalobce ve správním řízení neseznámil, ač tak učinit měl a mohl. Přesto na této nezodpovězené pochybnosti založil odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Pokud jde o tvrzení žalovaného, že dne 18.11. 2004 se pan Z. osobně zúčastnil jednání u dožádaného správce daně v Hodoníně, což má zpochybňovat jeho současnou přítomnost v Praze toho dne, je třeba předeslat, že nejenže žalovaný ani s tímto tvrzením žalobce neseznámil, ale z odůvodnění napadeného rozhodnutí navíc není zřejmé, z jakého podkladu žalovaný závěr o účasti pana Z. na jednání před dožádaným správcem daně v Hodoníně dne 18.11. 2004 dovodil. Žalobce se však přesto k tomuto argumentu vyjádří. Uvádí, že závěr žalovaného o tom, že pan Z. dne 18.11. 2004 vykonal cestu z Hodonína do Prahy, je nepodložený a navíc není logický, neboť pan Z. toho dne nemusel vůbec cestovat z Hodonína do Prahy, nýbrž opačným směrem, tj. z Prahy do Hodonína. Takové cestování by bylo mnohem logičtější, neboť jestliže dne 18.11. 2004 obdržel pan Z. poslední část kupní ceny, je možné, že jeho další pobyt v Praze v té době už nebyl nutný, a proto po obdržení poslední části kupní ceny mohl ještě téhož dne odcestovat z Prahy do Hodonína a zúčastnit se zde jednání u dožádaného správce daně. Do Prahy se již pro kupní cenu vracet nemusel.

Žalobce k tomuto žalobnímu bodu závěrem shrnuje, že žalovaný ve skutečnosti vůbec nehodlal připustit prokázání dodávek zlata od společnosti France-Business. 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, tak by s ní byl správce daně nepochybně vůbec neseznamoval. Přístup žalobce však naopak svědčí o tom, že žalobce neměl zájem před správcem daně či před žalovaným cokoliv předstírat a naopak se snažil s ním spolupracovat a popravdě vypovídat. To, že jde ze strany žalovaného o zobecňující závěry, které však nenachází oporu v provedeném řízení, potvrdil nedávno v rozsudku ze dne 21.4. 2010 č.j. 9 Afs 94/2009 Nejvyšší správní soud ve vztahu k jiným zdaňovacím obdobím. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že okolnost, že Ing. M. zapojil do dodávek zlata žalobci společnost Trade Center Praha, bez dalšího neznamená, že stejným způsobem žalobce organizoval a zapojil do dodávek zlata i všechny své další dodavatele, včetně společnosti STAVREK.

Ve druhé žalobní námitce žalobce namítá, že napadené rozhodnutí je vnitřně rozporné. K tomu uvádí, že rozhodnutí je založeno na dvou stěžejních, avšak vzájemně se vylučujících závěrech, a to jednak že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od společnosti France-Business a jednak že žalobce mohl vědět, že se svými nákupy zlata účastní plnění zatíženého tzv. podvodem na DPH.

Podle názoru žalobce je zřejmé, že oba závěry nemohou platit současně. K tomu uvádí, že aby mohl vůbec tušit něco o nějakých podvodech, ať už za tyto podvody pokládá žalovaný cokoliv, muselo by nezbytně nutně nejprve reálně dojít k dodávkám zlata od společností France-Business. Odůvodnění napadeného rozhodnutí tak naprosto nedává žádný smysl. Žalobce by se nemohl nikdy nic se dozvědět o podvodech, pokud by žádné zlato od společnosti France-Business nikdy neodebral. Pokud by je odebral, nelze naproti tomu hovořit o tom, že dodávky zlata od této společnosti 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.

Ve třetí žalobní námitce žalobce namítá nesprávnou interpretaci a aplikaci 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 majetkový 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, lhotejno 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 deklarovaného dodavatele.

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, lhotejno 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 bylo na žalovaném, aby popsal a konkrétně uvedl, jakým způsobem mělo docházet v této věci k podvodům či podvodu, jak spolu konkrétní subjekty na tomto údajném podvodu spolupracovaly a především, aby uvedl, že některé ze jmenovaných subjektů (není totiž ani jasné, které subjekty to podle žalovaného měly být) činily předmětné obchody s úmyslem neoprávněně získat odpočet DPH. 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.

Ve čtvrté žalobní námitce žalobce namítá nepřezkoumatelnost závěrů o vědomosti žalobce o údajném podvodu na DPH.

Přestože nebylo žalovaným postaveno najisto, zda vůbec došlo k jakémukoliv podvodu a jak, zabýval se žalovaný otázkou, zda žalobce o podvodu na DPH věděl nebo vědět mohl. Tato skutečnost je zásadní ve světle nedávné judikatury Nejvyššího správního soudu ve věcech společnosti Soliter vyřešených Nejvyšším správním soudem rozsudky pod spisovými značkami 2 Afs 35/2007 a sp.zn. 2 Afs 37/2007. 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 zlata 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 daní 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 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 jakéhokoli druhu, nikdy si na žalobce nikdo nestěžoval a především jej nikdy nikdo neupozornil na možné podvody na DPH u jeho dodavatelů.

Žalobce dále konstatuje, že je nesprávný a nepravdivý závěr žalovaného, který prezentuje jak v tomto, tak i v jiných zdaňovacích obdobích jako závěr s obecnou platností, a to, že při obchodování žalobce se zlatem existovalo nějaké stále se opakující schéma, při kterém žalobce měnil své dodavatele zlata v závislosti na tom, jestli jim byla zrušena registrace k DPH. Tyto závěry je třeba uvést na pravou míru, neboť žalovaný na nich staví závěr o tom, že žalobce byl vědomým účastníkem účelově vytvořeného řetězce, ačkoliv tento závěr vůbec neodpovídá realitě. Žalovaný považuje za součást nekalého a podvodného mechanismu žalobcova obchodování se zlatem všechny dodávky zlata uskutečněné žalobci v několikaletém období (od roku 2002 až 2005). Žalobce odebíral zlato od celkově devíti společností, přičemž všechny tyto dodávky zlata žalovaný jako celek zpochybňuje. Mezi všechny dodavatele nelze klást rovnítko, zejména pokud jde o rozsah uskutečněných dodávek zlata. Pode tohoto kritéria je možno rozdělit dodavatele do několika skupin. Zdaleka největší množství zlata dodala žalobci společnost STAVREK. Ta se stala registrovaným plátcem DPH s účinností od 1.1. 1999, avšak teprve s účinností od 1.9. 2007, tj. až několik let po uskutečnění poslední dodávky zlata žalobci, byla jako plátce DPH z registru plátců vyřazena. Je tudíž zřejmé, že přinejmenším u tohoto dodavatele zlata nemělo vyřazení ze seznamu registrovaných plátců DPH žádnou souvislost s ukončením dodávek zlata pro žalobce, a ani o nahrazení jiným dodavatelem v závislosti na výmazu této společnosti z registru plátců DPH nelze hovořit. Plátcem DPH se tato společnost stala dlouho před sporovaným obdobím.

Poměrně velké (zdaleka však ne největší) množství zlata dodaly žalobci 3 společnosti zastoupené panem Z.. Jednalo se mj. o společnost France-Business, jejíž dodávky jsou předmětem aktuálně řešeného období. Dalšími byly společnosti CARTRIXX a DAPEX Czech. První v pořadí společností zastupovaných panem Z., která žalobci začala dodávat zlato, byla společnost CARTRIXX, jejíž registrace jako plátce DPH nastala s účinností od 15.1. 1998 a její výmaz z registru plátců nastal ke dni 23.1. 2004. Společnost CARTRIXX začala dodávat zlato žalobci paralelně s jinými dodavateli, zejména se společností STAVREK již v období srpen 2003 a v dodávkách pokračovala v obdobích září 2003, prosinec 2003, březen 2004 a květen 2004. Z této skutečnosti jasně vyplývá, že společnost CARTRIXX byla po dobu téměř jednoho roku souběžným dodavatelem zlata vedle největšího dodavatele zlata, společnosti STAVREK a též souběžným dodavatelem zlata vedle malých dodavatelů zlata. Z této okolnosti naopak v žádném případě nevyplývá žalovaným vyslovený závěr, že by dodávky zlata od společnosti STAVREK byly účelově nahrazeny dodávkami od společnosti CARTRIXX či od jakékoliv jiné dodavatelské společnosti.

Malé množství zlata v jednom či několika málo zdaňovacích obdobích pak dodaly žalobci také další společnosti, které však nic nespojuje a údajný mechanismus, při kterém je jeden dodavatelem zlata nahrazen dodavatelem jiným, nelze vysledovat ani v případě skupiny těchto malých dodavatelů zlata.

Pokud jde o společnost Trade Center Praha, tato působila jako ad hoc dodavatel zlata, a to až v samém závěru sporného období a nelze ji, s ohledem na její specifické postavení v dodávkách zlata, zařadit mezi obvyklé dodavatele zlata. Přesto žalobce i ve vztahu k této společnosti pro úplnost uvádí, že datum registrace plátcovství DPH u ní nastalo ke dni 1.1. 1993 a datum vyřazení teprve ke dni 11.12. 2009, přičemž uskutečnila dodávky zlata v období březen 2005, tj. o 4 roky dříve, než přestala být plátcem DPH.

Dále je třeba uvést, že neexistuje a nebyla prokázána žádná personální ani jiná vazba mezi společnostmi STAVREK na straně jedné a společnostmi pana Z. na straně druhé. Právě tak neexistuje žádná vazba mezi společnostmi STAVREK na jedné straně a shora zmíněnými malými dodavateli na straně druhé. Žádná vazba není ani mezi společnostmi STAVREK a společnostmi Trade center Praha, ani uvnitř skupiny malých dodavatelů a konečně ani mezi společnostmi pana Z. a malými dodavateli. Jediným existujícím dodavatelsko-odběratelským vztahem tak zůstává vztah mezi společnostmi DAPEX Czech a společnostmi Trade Center Praha, přičemž tento vztah byl vysvětlen a nemá s žádným podvodem nic společného. O personální souvislosti lze objektivně hovořit výhradně uvnitř skupiny dodavatelů se zastoupením pana Z.. Naopak osoby pana K. resp. R., obě zastupující zdaleka největšího dodavatele zlata (společnost STAVREK), stejně jako všechny ostatní fyzické osoby zastupující malé dodavatele zlata se nevyskytují nikde jinde než vždy právě u jedné dodavatelské společnosti. Společnost STAVREK dodala žalobci celkově největší množství zlata a její registrace jako plátce DPH byla zrušena až přibližně 3 roky po uskutečnění poslední dodávky zlata žalobci. Navíc společnost STAVREK dodávala zlato žalobci paralelně s tzv. Z. společnostmi. Není tudíž pravdivý závěr žalovaného, že by po vzniku problémů s průkazností dodávek na straně společnosti STAVREK byla tato společnost nahrazena společnostmi pana Z., neboť je zjevné, že společnosti pana Z. (konkrétně CARTRIXX) dodávaly zlato žalobci již rok předtím, než byla uskutečněna poslední dodávka od společnosti STAVREK. Pokud by měl žalobce skutečně zájem na páčání daňových podvodů a užíval by k tomu mechanismus, při kterém je jeden dodavatel zlata nahrazen při problémech s průkazností dodávek, resp. při zrušení registrace plátce DPH, dodavatelem jiným, nabízí se velmi logická otázka, proč po dobu jednoho roku, v mnoha zdaňovacích obdobích žalobce zlato sále odebíral od společnosti STAVREK a nenahradil dodávky od této společnosti v celém rozsahu dodávkami od jiné, v té době již jako plátce DPH zaregistrovanou společnostmi pana Z., tj. od společnosti CARTRIXX. Je třeba též konstatovat, že společnost CARTRIXX byla zaregistrována jako plátce DPH přibližně o 4 roky dříve, než uskutečnila první dodávku zlata ve prospěch žalobce.

Z výše uvedeného přehledu je podle názoru žalobce zřejmé, že onen údajný tvrzený mechanismus spočívající v nahrazování jednotlivých dodavatelů zlata, který žalovaný vydává za obecně platný princip pro veškeré obchodování žalobce se zlatem v rozsáhlém období v letech 2002 až 2005, je v absolutním rozporu s realitou.

V páté žalobní námitce se žalobce vyjadřuje k jednotlivým okolnostem, z nichž mají být patrný podvody na DPH, resp. vědomost žalobce o těchto podvodech.

První takovou okolností je ústní forma kupních smluv. K tomu 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, opotřebení, 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.

Pokud jde o neprovádění zkoušek ryzosti dodavateli zlata, žalovaný 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.

Pokud jde o údajný vliv pana M. na celý řetězec obchodování, žalovaný dochází k neprokázaným závěrům z toho, 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, 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 společností 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. K nepřipustnému zobecňujícímu závěru žalovaného o vlivu pana M. na zasahování do celkového obchodování se zlatem si žalobce dovoluje v zájmu úspornosti odkázat podrobněji na výše uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4. 2010 sp.zn. 9 Afs 94/2009.

Pokud jde o argument, že platby za zlato proběhly v hotovosti, ani na této okolnosti není nic podezřelého, neboť zákon č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, umožňoval hotovostní platby do ekvivalentu 15000 euro, přičemž tento limit byl vždy dodržen.

Pokud žalovaný uvádí, že nebylo možné spolehlivě vyloučit, že žalobce nenakupuje a dále neprodává stále totéž zlato jako granulát balený v igelitových sáčkách, žalobce k tomu uvádí, že takové tvrzení 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 sáčkách. Žalovaný tedy nesprávně ztotožňuje fiktivnost dodávek zlata s fiktivností zlata jako takového. Je nepochopitelné a nepřipustné, 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.

Pokud jde o o dodavatele zastupované panem Z. a jejich změny, žalobce uvádí, že žalovaný automaticky předpokládá, že pan Z. je osobou, která dodávala zlato pouze za účelem nadměrného čerpání daňových odpočtů. Žalovaný ale účelově pomíjí důležitou výpověď pana Ing. V. M., někdejšího člena resp. předsedy představenstva žalobce. Tento svědek při své výpovědi dne 21.10. 2005 na policii vypověděl, že si ve druhé polovině roku 2003 nechal od zmíněného pana Z. dodat zlato jako surovinu na výrobu šperků a doklady předložil svému správci daně, kterým je Finanční úřad v Rakovníku. Žalobce tedy nebyl jediným odběratelem zlata od společností s účastí pana Z. a pan Z. tedy se zlatem skutečně obchodoval. Společnosti pana Z. přitom dodávaly zlato ještě i dalšími velkým společnostem, jako například společnosti Soliter zmíněné výše. Ačkoliv je z obou těchto skutečností patrné, že společnosti s účastí pana Z., potažmo tento člověk sám, nebyl pouhým přenašečem zlata, jak tvrdí žalovaný, nýbrž reálným dodavatelem zlata, jsou tyto skutečnosti žalovaným účelově opomíjeny.

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.

Žalobce se rovněž důrazně ohrazuje proti obecné floskuli o zavedeném způsobu obchodování, 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 priznání. 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.

V šesté žalobní námitce žalobce poukazuje na širší souvislosti nepřiznávání daňových odpočtů. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu pod sp.zn. 2 Afs 35/2007, 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 neurčitě, 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 obchodníky 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.

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 19. 1. 2012 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 věc posoudil takto:

K námitkám žalobce vzneseným proti hodnocení předložených důkazních prostředků správcem daně považuje soud za potřebné uvést, že podle ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků 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. 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. Předložení dalších důkazních prostředků

bylo vyžadováno proto, že žalobcem nabídnuté důkazní prostředky neprokázaly jím tvrzené skutečnosti. Je na místě uvést, že správce daně vycházel jak z tvrzení a důkazů předložených žalobcem, tak z důkazů provedených z vlastní iniciativy, platební výměr byl vydán na základě výsledku vytykácího řízení, projednaného s daňovým subjektem. Lze konstatovat, že postup správce daně je soudem přezkoumatelným způsobem srozumitelný z obsahu předloženého spisového materiálu.

Obsah hmotně právních žalobních námitek, uplatněných v podané žalobě spočívá v názoru žalobce, že splnil všechny zákonné předpoklady pro vznik nároku na odpočet DPH 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 jeho oprávněnosti. 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, neunesse důkazní břemeno a správce daně je oprávněn daň stanovit nebo uplatněný daňový odpočet neuznat. Daňový subjekt prokazuje podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků 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 správního orgánu nebyla ani otázka správnosti a úplnosti účetnictví a jiných evidencí žalobce, ani jeho povinnost dokazovat rozhodující skutečnosti, vyplývající z činnosti jiných podnikatelských subjektů (jak namítl žalobce v podané žalobě), ale právě a jediné 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 způsobilý 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 DPH stav faktický, nikoli stav formálně vykázaný. Správní orgány v průběhu daňového řízení vysvětlovaly opakovaně žalobci, proč a z jakého důvodu důkazní prostředky předložené žalobcem zhodnotily jako nepostačující, neboť nedokládají přijetí zdanitelného plnění ve zcela konkrétním rozsahu od konkrétního plátce daně.

Žalobce dále namítl, že nemůže nést odpovědnost za prokázání zdanitelných plnění jeho smluvním partnerem a nemůže nést odpovědnost za kvalitu podkladů, které předložil při kontrole jeho smluvní partner, ani za způsob, jakým smluvní partner postupuje v řízení před správcem daně. Ze správního spisu i z obsahu odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí přitom vyplývá, že daňové orgány žádnou takovou odpovědnost žalobce nevyvozovaly. Žalobci nebyl uznán nárok na odpočet daně nikoli z důvodů, které se týkají jeho smluvního partnera, ale z důvodu, že žalobce sám neunesl důkazní břemeno prokázat řádně a nad pochybnosti daňových orgánů toliko ty údaje, které poskytl daňovým orgánům ve svém vlastním daňovém přiznání. Správce daně pouze konstatoval, že žalobcem tvrzené skutečnosti nebyly prokázány ani šetřením, které správce daně provedl, což však neznamená, že skutečným důvodem pro neuznání nároku na odpočet bylo nesplnění povinnosti prokázat svá tvrzení ze strany žalobce samotného.

Právě skutečnost, že společnost France-Business uskutečnění zdanitelného plnění neprokázala, byla důvodem pochybností, které správci daně vznikly ohledně údajů, tvrzených žalobcem v jeho daňovém přiznání. Z tohoto důvodu správce daně zahájil vytykácí řízení. Není proto důvodné tvrzení žalobce o tom, že to byl žalovaný, kdo neunesl důkazní břemeno, které na něho podle zákona o správě daní a poplatků přešlo, když neprokázal existence skutečností, vyvracejících věrohodnost dokladů o uskutečnění zdanitelných

plněních ve prospěch žalobce ze strany uvedených společností. Takové skutečnosti nebyly předmětem řízení, předmětem řízení bylo prokázání skutečností, že žalobce od uvedené společnosti zdanitelné plnění v rozsahu a předmětu dle účetních dokladů skutečně přijal.

Společnost France-Business měla nakupovat zlato od společnosti MAJK s.r.o. Pan A.Š. zapsaný jako jednatel této společnosti však jednoznačně uvedl, že žádné daňové doklady za tuto společnost nevystavoval ani nepodepisoval a zboží nedodával. Společnost France-Business nezná a neznámá je pro něj i osoba J.Z., zástupce společnosti France-Business. Z obchodního rejstříku dále 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. Tvzení pana Z., že zlato nakupoval od společnosti MAJK, a to prostřednictvím pana Ad. Š., tak má soud za jednoznačně vyvrácené.

Z uvedeného vyplývá, že žalobce v daňovém řízení sice předložil doklady o přijetí zdanitelného plnění, tedy faktury, doklady o dodání zboží, jeho zaplacení, skladové karty, doklady o vedení požadované evidence, což jsou tedy podklady, které lze mezi podnikateli považovat za obvyklé pro prokázání jeho existence, avšak skutkový stav podávající se z obsahu správního spisu a z něhož vycházely správní orgány při rozhodování ve věci, skutečnostem uvedeným v daňových dokladech neodpovídá. Je tedy nutné odpovědět na otázku, zdali je možné splnění důkazní povinnosti daňovým subjektem - zde prokázání přijetí zdanitelného plnění od dodavatelů uvedených na daňových dokladech - a zejména unesení důkazního břemene podle ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků za situace, kdy u těchto dodavatelů poskytnutí zdanitelného plnění prokázáno nebylo.

Prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad 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 projednávané věci není sporu o tom, že žalobce předmětným zbožím (zlatem) disponoval a že ho dále prodal. Důvodem neuznání nároku na odpočet DPH tak 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 daní dodavatelé neprokázali přijetí a uskutečnění plnění týkající se obchodů se zlatem tak, jak je deklarováno na souvisejících přijatých a vystavených dokladech.

Zásadně 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 je na prokázání všech, resp. jakýchkoli, skutečností, tedy i těch, ohledně kterých taková povinnost stíhá subjekt zcela jiný. Splnění důkazní povinnosti však nelze slučovat s unesením důkazního břemene. Důkazní břemeno daňový subjekt unese pouze v případě, kdy jím předložené důkazy zapadají do rámce zjištěného skutkového stavu věci. Pokud tomu tak není, je na daňovém subjektu, aby přeložil důkazy další, které jeho tvrzení prokazují. Důkazní břemeno je tedy vlastně odpovědnost daňového subjektu za výsledek daňového řízení, když 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, pokud takové jiné důkazy nemá, ať už není v jeho silách

je obstatat, nebo takové důkazy nemohou objektivně existovat, znamená to neunesení důkazního břemene se všemi důsledky z toho pro daňový subjekt vyplývající.

Žalobce prokazoval přijetí zdanitelného plnění (zboží – zlata) přijatými fakturami, k nimž předložil jednak doklady o provedených úhradách, příjemky na sklad, dodací listy, zkušební listy ke zkoušce ryzosti, výdajové pokladní doklady, při ústních jednáních vedených u správce daně popsal průběh obchodů s dodavateli. Současně navrhl jako svědka předvolat svoji zaměstnankyni L. V., která zlato přebírala; která byla opakovaně vyslechnuta správcem daně a také soudem. Tyto důkazní prostředky však nemohou obstát vedle skutečnosti, že dodavatelé poskytnutí zdanitelného plnění neprokázali či dokonce popřeli. 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 dodavateli uvedenými na daňových dokladech (a tedy přijetí zboží právě od nich) mohlo v daném případě znamenat unesení důkazního břemene žalobcem. Pokud tyto důkazy nevyšel schopen obstatat, a to z jakéhokoliv 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).

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 DPH, na odpočet DPH 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 DPH, 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. Otázka, zda DPH za předchozí nebo následující prodej týkající se dotčeného zboží byla nebo nebyla zaplácena do státní pokladny, nemá vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet DPH odvedené na vstupu.

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 DPH, 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 DPH. 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 trestního zákona. Avšak způsob předmětného obchodování žalobce se společností STAVREK, CARTRIXX, France-Business a DAPEX Czech vykazuje natolik rozsahu poskytnutého plnění neodpovídající obecně očekávané standardy obsahu a formy právních vztahů, že jakkoli by soud přistoupil na obvyklost takového jednání dle tvrzení předsedy představenstva, sami tyto okolnosti zakládají pro žalobce nepříznivé účinky ve smyslu nemožnosti odpočtu DPH.

Ze správního spisu, jakož i z úřední 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 plní 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 DPH 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. 9Afs 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 z toho plynoucí vysoké nebezpečí obcházení zákonných povinností (odvod DPH) nejde o běžnou činnost, a proto lze klást na účastníky takovéto podnikatelské činnosti zvýšené nároky ve smyslu požadavku vyšší míry obezřetnosti.

Pro podnikatele závěry Evropského soudního dvora neznamenaají 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 DPH, 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 pokladniční 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 předloženým žalovaným za období 1/02-1/05 měl nakoupit žalobce od společnosti STAVREK 3,6 t zlata za cenu 1,4 mld. Kč s DPH, 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 jeho 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 bylo žalobci správními orgány přiznání nároku na odpočet daně odmítnuto.

Odlisný postup Finančního úřadu v Ústí nad Labem vůči společnosti Soliter, které byl uznán odpočet DPH za dodávky zlata od společnosti STAVREK a CARTRIXX, není v rozporu s § 2 odst. 4 s.ř., neboť se jedná o postup jiného správního orgánu vycházejícího z odlišného skutkového zjištění. Obdobně žalobcem uvedené rozsudky NSS sp.zn. 9 Afs 67/2007, 9 Afs 47/2007, kterými soud zamítl argumentaci žalovaného, ačkoliv se dle žalobce jednalo o stejnou skutkovou i právní situaci, je nutno odkázat na vázanost NSS rozsahem a důvody kasační stížnosti, NSS tak věc posuzoval v odlišném rozsahu než nalézací soud v této věci. V žádném ze shora uvedených rozhodnutí se NSS nezabýval otázkou, jakým způsobem a zda vůbec žalobce věnoval zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, aby v případě odhalení podvodného jednání nevznikly pochybnosti, že o podvodu na DPH věděl či se zřetelem ke všem okolnostem vědět mohl.

Namítá-li žalobce, že rozhodnutí žalovaného je v rozporu s předchozím rozsudkem Městského soudu v Praze ve věci tohoto konkrétního zdaňovacího období, nelze s ním souhlasit. V předchozím rozsudku Městský soud v Praze vyslovil, že „doposud získanými důkazy“ se nepodařilo vyvrátit tvrzení žalobce, že by uskutečnění plnění došlo. Nyní přezkoumávané rozhodnutí však vychází z odlišného skutkového stavu, neboť následně provedl žalovaný celou řadu dalších úkonů, opatřil si další podklady pro rozhodnutí. Soud rovněž předchozím rozsudkem nezavázal žalovaného k tomu, aby žalobci nárok na nadměrný odpočet přiznal, ale zavázal jej k tomu, aby tuto otázku znovu posoudil. Je samozřejmě pochopitelné, pokud žalovaný při novém rozhodnutí zohlednil i další podklady, které si mezitím opatřil.

Námítka žalobce o údajné vnitřní rozpornosti žalobou napadeného rozhodnutí vychází z určité dezinterpretace jeho odůvodnění. 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 to, zda žalobce toto zlato skutečně přijal od společnosti France-Business, tj. zda jej ve skutečně nepřijal od někoho jiného. Není tedy zpochybněována ani existence zlata ani jeho přijetí žalobcem a není tedy žádný logický rozpor v konstatování, že přijetí zlata žalobcem mohlo být součástí podvodu na DPH.

Žalobce sice tvrdí, že pojem podvodu na DPH žalovaný interpretuje nesprávně a v rozporu s judikaturou Evropského soudního dvora a Nejvyššího správního soudu, pravý opak je však pravdou - v rozporu s touto judikaturou je naopak argumentace žalobce. 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.

S ohledem na shora popsané nestandardní okolnosti dodávek zlata společností France-Business 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.

Je pak třeba zdůraznit, že míra oně nestandardností okolností nemusí nutně dosahovat intenzity protizákonnosti. Tak kupř. pokud jde o hotovostní platby za dodané zlato, je zřejmé, že formálně nedošlo k porušení zákona o omezení plateb v hotovosti, přesto je však zcela zřejmé, že jednání žalobce bylo vedeno zjevnou snahou tento zákon obejít. V návaznosti na to je pak zřejmé, že žalobní námitky uvedené pod bodem V. žaloby nemohou být důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí. Zpochybnění některých dílčích indicií vedoucích ke konečnému závěru o tom, že žalobce si mohl být své účasti na podvodu vědom, totiž nemohou zvrátit konečný závěr vycházející ze souhrnu všech ostatních zjištěných skutečností, které uvedla 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.

Dovolává-li se žalobce toho, žalobci byl v některých zdaňovacích obdobích nárok na odpočet DPH ve vztahu k některým fakturám uznán, jen 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. Je pak třeba zdůraznit, že byl-li přiznán nárok na odpočet u dodávek uskutečněných jinými dodavateli, neboť u nich nebyly dostatečně silné indicie k tomu, aby mohl být učiněn závěr o tom, že žalobce si musel být podvodu vědom, není to v rozporu se závěry, které učinil žalovaný ve vztahu k tomuto zdaňovacímu období a k dodavateli France-Business. Poukazuje-li žalobce 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 z rozsudků Nejvyššího správního soudu, které byly vydány ve vztahu k těmž řetězcí 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.

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., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 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 nejblíže 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 19. ledna 2012

Mgr. Jana Brothánková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: