



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Radana Malíka v právní věci žalobce: **PRIMOSSA a.s.**, se sídlem Kozí 914/9, Praha 1 - Staré Město, zastoupeného Mgr. Jiřím Hoňkem, advokátem se sídlem Lidická 710/57, Brno 2, adresa pro doručování: Senovážné nám. 978/23, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2007, č. j. FŘ-1512/07-1300-101206, ve věci daně z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 8. 2009, č. j. 6 Ca 69/2007 - 144,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení v záhlaví označeného pravomocného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“), kterým byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2007, č. j. FŘ-1512/07-1300-101206, (dále také „odvolací orgán“). Uvedeným rozhodnutím bylo částečně vyhověno odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 1 (dále jen „správce daně“) ze dne 31. 5. 2006, č. j. 180944/06/001511/4917, jimž byla stěžovateli za zdaňovací

období prosinec 2004 vyměřena vlastní daňová povinnost ve výši 4 922 252 Kč oproti vlastní daňové povinnosti vykázané stěžovatelem v přiznání k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) ve výši 104 Kč. Žalovaný stěžovateli částečně vyhověl a napadeným rozhodnutím snížil vlastní daňovou povinnost na částku 1 722 183 Kč.

Napadeným rozsudkem městský soud shledal žalobu nedůvodnou a dle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ji zamítl.

Žalobní námitky stěžovatele lze rozčlenit do několika okruhů. Stěžovatel jednak namítal porušení procesních ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném za posuzované období (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), a porušení ustanovení § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném za posuzované zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“).

Dle jeho názoru nebylo vytýkácí řízení zahájeno zákonem stanoveným způsobem, a to vzhledem k nedostatečné konkrétnosti, určitosti a srozumitelnosti výzvy, na základě které správce daně požadoval prokázání údajů deklarovaných v předloženém přiznání k DPH. Dle stěžovatele mu nebyl vůbec zřejmý charakter daňového řízení, jež vyústilo ve vydání napadených rozhodnutí (platebního výměru a rozhodnutí odvolacího orgánu). Městský soud námitce stěžovatele nepřisvědčil a uvedl, že smyslem vytýkácího řízení je umožnit daňovému subjektu odstranit vady daňového přiznání a umožnit mu předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. I když výzva vydaná v počátečním stadiu vytýkácího řízení neuvádí konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti správce daně, soud přihlédl k tomu, že se stěžovatelem byla vedena celá řada vytýkácích řízení se shodnou problematikou a mohlo tedy být zřejmé, co je důvodem pochybností správce daně. Soud dále přihlédl ke skutečnosti, že šlo o počáteční stadium vytýkácího řízení, kde je nutno určitou obecnost výzev tolerovat. Ze spisu pak městský soud ověřil, že po získání podrobnějších údajů správce daně následně vydal dne 28. 2. 2006 již zcela konkrétní výzvu, ze které bylo zcela zřejmé, v čem spočívají jeho pochybnosti. Dále soud zdůraznil, že se stěžovatelem byla následně vedena celá řada ústních jednání, v rámci kterých mohl uplatňovat svá procesní práva. Jakkoliv přisvědčil názoru, že vytýkácí řízení mělo poměrně značný věcný i časový rozsah, námitce nezákonnosti vedeného vytýkácího řízení nepřisvědčil, neboť za podstatné pro posouzení věci považoval skutečnost, že stěžovateli bylo umožněno v průběhu vytýkácího řízení prokazovat pravdivost údajů uvedených v jeho daňovém přiznání, přičemž fakticky uplatňoval stejná procesní práva, jaká má daňový subjekt při daňové kontrole.

Námitky stěžovatele směřující proti celkové délce vytýkácího řízení, které stěžovatel opíral především o nedodržení závazného pokynu Ministerstva financí České republiky č. D-144 soud vypořádal tak, že samotná délka trvání daňového

řízení bez dalšího neznamená, že stěžovatel byl napadeným rozhodnutím či postupem správních orgánů zkrácen na svých právech. Zákon o správě daní a poplatků nespojuje s nedodržením pokynu D-144 porušení práv, právem chráněných zájmů a povinností daňového subjektu, neboť zmíněný pokyn působí především ve vztahu mezi ústředním orgánem státní správy a finančními orgány. Dopad nedodržení závazného pokynu na daňový subjekt je předmětem posouzení zcela konkrétních skutkových okolností jednotlivého případu a v případě stěžovatele soud dospěl k závěru, že tato námitka není s ohledem na všechny okolnosti důvodná, neboť v souzené věci neměla délka daňového řízení vliv na jeho výsledek, tj. na zákonnost či nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Soud zamítl také námitky stěžovatele směřující do nedostatečně zjištěného skutkového stavu věci, nesprávného hodnocení důkazních prostředků, kdy zdůraznil, že správní orgány vycházely jak z tvrzení a důkazů předložených samotným stěžovatelem, tak z důkazů provedených z vlastní iniciativy, výsledky vytýkácího řízení byly se stěžovatelem řádně projednány a mají oporu ve spisovém materiálu.

Soud nepřisvědčil stěžovateli, že pro uplatnění odpočtu DPH splnil zákonem stanovené podmínky, naopak přisvědčil závěrům žalovaného odvolacího orgánu, že v projednávaném zdaňovacím období stěžovatel v řízení před správními orgány neprokázal přijetí zdanitelného plnění (zlata) od jím deklarovaných dodavatelů: France – Business, s.r.o, dnes France - Business, s.r.o., v likvidaci, SODANA, s.r.o., dnes SODANA, s.r.o., v likvidaci, a TRADE CENTER PRAHA, spol. s.r.o. (dále také „France Business“, „Sodana“, „Trade“ či „dodavatelé“). Důkazní prostředky, kterými stěžovatel prokazoval přijetí zdanitelného plnění (zlata), nemohou vedle správcem daně shromážděných skutečností obstát, neboť neprokazují faktické uskutečnění deklarovaných dodávek. Svědkyně L. V. žádná konkrétní tvrzení o přijatém zdanitelném plnění neuvedla a její výpověď tak nemůže ze své podstaty představovat důkaz, rozhodný pro oprávněné uplatnění odpočtu na DPH. Městský soud také odmítl námitky stěžovatele, že je činěn odpovědným za neunesení důkazního břemena cizích subjektů, rozsáhlé námitky týkající se nabytí vlastnického práva označil za nedůvodné, neboť existence zboží ani jeho nabytí stěžovatelem nebylo zpochybněno.

Městský soud dospěl k závěru, že pokud jde o stěžovatelem namítanou dobrou víru, existují v projednávané věci objektivní skutečnosti, které prokazují, že stěžovatel mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je případně součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. V této souvislosti odkázal na příslušnou judikaturu Soudního dvora Evropských společenství (dále jen „Soudní dvůr“) ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 ve věci Optigen Ltd., Fulcrum Electronics Ltd. a Bond House Systéme Ltd. Podle uvedené judikatury platí, že nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, která nejsou sama o

sobě zasažena podvodem na DPH, na odpočet daně 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.

Obchodní vztah mezi stěžovatelem a společností Trade byl postaven na skutečnosti, že ing. M. jako zástupce stěžovatele celou transakci inicioval a organizoval, když oslovil M. V., zástupce Trade, aby pro něho od konkrétního dodavatele nakoupil zboží. Dodavatelem společnosti Trade byla společnost DAPEX Czech spol. s r.o. (dále jen „Dapex“), zastoupená panem Z., který zlato předával spolu s fakturou. Do provozovny stěžovatele pak zlato přinesl M. V.. Veškeré zkoušky ryzosti a vážení zlata si zajišťoval stěžovatel. Společnost Trade fakturovala stejnou cenu jako společnost Dapex, dále pak vystavila společnost Trade stěžovateli ještě fakturu za služby spojené s dodávkou zlata. Úhrady probíhaly v hotovosti. Dodavatelem společnosti Dapex měla být společnost MAJK, s. r. o., avšak A. Š., deklarovaný v uvedeném období v Obchodním rejstříku jako jednatel společnosti MAJK, s. r. o., jakoukoliv spojitost s touto společností popřel, do obchodního rejstříku byl jako jednatel zapsán na základě odcizených dokladů, což nahlásil i policii, podpisy na fakturách nejsou jeho podpisy, se zlatem neobchoduje, J. Z. nezná. Také J. Z. potvrdil, že A. Š. nezná a že s ním neobchodoval.

Účelovost deklarované transakce (dodávky zlata od společnosti Trade) vyplývá jak z výpovědi generálního ředitele stěžovatele ing. P. M., tak z výpovědi svědka M. V., který byl jednatelem společnosti Trade. Z popisu obchodování se zlatem je zřejmé, že společnost Trade, resp. M. V. poskytl stěžovateli spíše službu v podobě zprostředkování, za kterou také přijal odměnu. Vědomost stěžovatele o průběhu celé transakce lze dovodit z toho, že ing. M. uvedený obchod organizoval a M. V. činil pouze to, co mu bylo určeno dalšími účastníky řetězce, aniž měl možnost rozhodovat o dodavateli či odběrateli zlata, o jeho ceně, množství či datu předání, o způsobu úhrady a nedokázal se ani vyjádřit k tomu, kdy vlastně převedl domnělá vlastnická práva na stěžovatele, když jedinou aktivitou bylo předání zboží stěžovateli dle stanovených instrukcí v rámci tzv. pomoci při zajištění obchodu. Městský soud odkázal v této souvislosti na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2009, sp. zn. 9 Afs 73/2008 (všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), kde kasační soud zdůraznil, že judikatura Soudního dvora chrání nárok na odpočet daně pouze v případech, kdy je nepochybné, že podnikatel uplatňující nárok na odpočet daně o záměru zkrátit daň v řetězci nevěděl a s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem ani vědět nemohl. Pouze za situace, že plátce daně o záměru zkrátit daň nevěděl a nemohl vědět, je na místě trvat na tom, že každé plnění musí být zohledněno samo o sobě a povaha určitého plnění v řetězci dodávek se nemůže měnit na základě předcházejících nebo následujících událostí. Pravidlo, že každé plnění je třeba posuzovat samostatně a samo o sobě, bez ohledu na jeho účel nebo

výsledky, totiž vychází z požadavku, aby společný systém DPH byl neutrální a ze zásady právní jistoty, která vyžaduje, aby používání právních předpisů Společenství bylo předvídatelné pro subjekty, na které se vztahuje. V opačném případě, tedy je-li s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet.

Městský soud se plně ztotožnil se závěry žalovaného, dle kterých stěžovatel nevěnoval zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům. Tato skutečnost je zjevná zejména u firem zastupovaných J. Z., původně jednajícím za společnost CARTRIXX, s. r. o. Po zrušení registrace k DPH této společnosti správcem daně pro neplnění zákonných povinností, jednal J. Z. za společnost France - Business, zaregistrovanou k DPH hned následně. Po zrušení registrace i této společnosti zastupoval J. Z. při dodávkách zlata společnosti Trade pro změnu společnost DAPEX Czech, spol. s r.o. Za této situace a vzhledem k výše uvedeným svědeckým výpovědím Ing. M. a M. V. lze dospět k závěru, že je nanejvýš nepravděpodobné, že by se stěžovatel stal zcela nevinným účastníkem takto rozsáhlého a opakujícího se mechanismu.

Závěrem městský soud poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 655/09 (všechna zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>), ve kterém Ústavní soud potvrdil závěr městského soudu i Nejvyššího správního soudu v obdobné věci, týkající se unesení důkazního břemene ohledně nároku na odpočet daně při stejném mechanismu obchodování stěžovatele.

V kasační stížnosti uplatnil stěžovatel zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

Stěžovatel úvodem kasační stížnosti namítá, že k doložení důkazního břemene předložil přijaté daňové doklady, výdajové pokladní doklady, příjmy zlata na sklad, doklady o skladové evidenci, posudky laboratoře (zkoušky ryzosti), vydané faktury dokládající prodej zlata, svědecké výpovědi vedoucí skladu drahých kovů L. V., svědecké výpovědi ing. M., zástupce stěžovatele a výpověď jednatele společnosti Trade, M. V. Všechny důkazní prostředky se shodují a vzájemně potvrzují. Takto předložené důkazní prostředky proto nelze selektivně odmítnout s použitím paušalizujícího odůvodnění, že ze strany stěžovatele nedošlo k prokázání dodávek zlata. Úvahy a rozhodování správního orgánu (potažmo soudu) o tom, jestli ve správním řízení došlo či nedošlo k přesunu důkazního břemene z daňového subjektu na správní orgán se nezbytně nutně musí pohybovat v určitém objektivizovaném rámci nepřipouštějícím svévoli a nelze účelově popřít celý logický řetězec důkazních prostředků.

Stěžovatel argumentuje tím, že právně i skutkově téměř identickými případy se již opakovaně zabýval i Nejvyšší správní soud (např. v rozhodnutí sp. zn. 9 Afs 41/2008, 9 Afs 67/2007 a 9 Afs 47/2007, a rovněž v případech jiného postiženého plátce DPH ve věcech sp. zn. 2 Afs 35/2007 a 2 Afs 37/2007), přičemž dospěl k závěru, že stěžovatel své důkazní břemeno unesl. Stěžovatel cituje z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 67/2007 - 41: *„Skutečnost, že dodavatel účastnice řízení – STAVREK, s. r. o. – neprokázal přijetí zboží (od společnosti LICANA, spol. s r. o., jako dodavatele deklarovaného na příslušných dokladech) se dotýká toliko vztahu mezi těmito společnostmi, avšak není důkazem toho, že předmětné zboží (zlato) účastníci řízení nedodala skutečně společnost STAVREK, s. r. o. Důkazní břemeno totiž stíhá daňový subjekt pouze ohledně skutečností, které tvrdí a uvádí ve svém daňovém přiznání, resp. účetnictví, což ve své rozhodovací praxi potvrdil Nejvyšší správní soud, jenž opakovaně vyslovil, že důkazní břemeno nelze pojímat extenzivně a rozšiřovat je na prokázání všech, resp. jakýchkoli, skutečností, tedy i těch, ohledně kterých taková povinnost stíhá zcela jiný subjekt (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 - 45, publikovaný pod č. 599/2005 Sb. NSS, www.nssoud.cz), Požadavek dalších důkazních prostředků za účelem prokázání uvedených skutečností přesahuje reálné a očekávané důkazní možnosti účastnice řízení a že v konečném důsledku po ní správce daně a stěžovatel požadoval prokázání, resp. vyvrácení něčeho, co se vymyká sféře jejího vlivu a co měl ve skutečnosti prokazovat její dodavatel.“*

Vedle obecného zpochybňování průkaznosti dodávek od společností France - Business a Sodana, z důvodu neprokázání dodávek mezi těmito společnostmi a jejich dodavateli v jejich vlastních daňových řízeních, nesouhlasí stěžovatel s právním posouzením obchodní transakce se společností Trade a zdůrazňuje, že bez ohledu na formulace použité při svědecké výpovědi M. V., je nepochybné, že vlastnické právo ke zlatu na společnost Trade přešlo, a proto se nemohlo jednat o zprostředkování. Stěžovatel jako důvod začlenění této společnosti do dodávek zlata v kasační stížnosti výslovně uvádí: *„s ohledem na to, že mu nebyly uznány nároky na odpočet daně za dlouhé období (konkrétně od ledna 2002), dostával se postupně do velmi složité finanční situace, protože úhradu svých závazků prováděl včetně DPH, která mu byla dodavateli účtována. S ohledem na paušalizované závěry správce daně, že deklarovaný dodavatel není vlastníkem zboží, a proto nemůže dojít k převodu vlastnického práva a tudíž k přiznání nároku na odpočet daně, se stěžovatel rozumně domníval, že pokud mu bude dodáno zlato společností, o které má pozitivně zjištěno, že vlastníkem zboží je, předejde tímto pochybnostem správce daně.“* Dle jeho názoru nemohlo jít o zprostředkování, neboť podstatou zprostředkovatelské smlouvy dle § 642 obchodního zákoníku je zásadní skutečnost, a to že se potencionální prodávající a potencionální kupující neznají. Tak tomu nebylo, neboť J. Z. a ing. M. se navzájem znali. Dospěl-li městský soud k závěru, že mezi stěžovatelem a Trade byla uzavřena zprostředkovatelská smlouva, na základě které nedochází k převodu vlastnického práva, je takové posouzení nesprávné. Mezi

těmito subjekty byla uzavřena smlouva kupní, na základě které došlo k převodu vlastnického práva. Společnost Dapex do žádného smluvního vztahu se stěžovatelem nevstoupila.

Z napadeného rozsudku je patrné, že jak daňové orgány, tak městský soud bezdůvodně nepřiznaly naprosto žádnou procesní hodnotu svědectví L. V. s odůvodněním, že její výpověď neobsahuje žádné konkrétní tvrzení. S takovým postupem nelze souhlasit, neboť výpověď svědkyně L. V. nelze hodnotit izolovaně. Svědkyně L. V. potvrdila, že zlato od deklarovaných dodavatelů vždy přinášeli osobně jejich jednatelé, jejich totožnost byla při přijetí zlata svědkyní ověřena. Je tedy naprosto zřejmé, že statutární orgány deklarovaných dodavatelů se zlatem fyzicky disponovaly a také jej stěžovateli v souladu s kupní smlouvou dodaly. Okolnost, že společnost Trade dodávku zlata svému dodavateli uhradila až poté, kdy dostala zapláceno od stěžovatele, ani absence zkoušek ryzosti zlata nemění nic na tom, že to byla společnost Trade, která zlato fakticky dodávala. Bez ohledu na použitou terminologii M. V. (tj. slova „o zprostředkování obchodu“) je z kontextu jeho výpovědi zcela zřejmé, že se jednalo o převod vlastnického práva ke zlatu ze společnosti Trade na stěžovatele a nikoli o uzavření zprostředkovatelské smlouvy.

Dle stěžovatele je napadený rozsudek vnitřně rozporný, neboť závěr, že stěžovatel neprokázal dodávky zlata od deklarovaných dodavatelů a závěr, že v uvedeném období nevěnoval zvýšenou pozornost svým kontrolním mechanismům si vzájemně odporují. Závěr o nedostatečné pozornosti stěžovatele ohledně interních kontrolních mechanismů nutně předpokládá, že k dodání zboží od deklarovaného dodavatele došlo. Jde tedy o jednoznačný důkaz rozpornosti napadeného rozsudku.

Stěžovatel dále namítá, že ani správními orgány ani správním soudem nebylo postaveno na jisto, zda vůbec došlo k jakémukoliv podvodu na DPH. Orgán veřejné moci nemůže v takto zásadních věcech odnímat oprávněné majetkové nároky daňových subjektů jen na základě podezření, že někdo mohl eventuálně spáchat nějaký podvod (lhostejno jaký), a kdo konkrétně. Žalovaný a potažmo správní soud měli v souladu s judikaturou Soudního dvora popsát, jakým způsobem docházelo k podvodu na DPH, jak konkrétní subjekty na tomto podvodu spolupracovaly a především prokázat, že tak bylo činěno s úmyslem neoprávněně získat odpočet DPH. Pokud se navíc některý z jeho dodavatelů skutečně podvodu dopustil, měl tento subjekt všechny důvody pro to, aby nevypovídal pravdivě, případně, aby vůbec nespolupracoval se správcem daně. Stěžovatel konstatuje, že odpočty mu byly zadržovány v souvislosti s neprokázáním dodávky od deklarovaných dodavatelů, nikdy s odkazem na možný podvod na DPH.

Stěžovatel odmítá právní klasifikaci podvodu coby specifické kategorie daňového řízení, spočívající pouze v porušení principu neutrality daně z přidané

hodnoty. Sám správní soud nakládá s tímto pojmem podle aktuální potřeby, kdy na jednom místě rozsudku považuje za podvod již porušení neutrality daně, zatímco na jiném místě napadeného rozsudku je podvodem argumentováno zjevně v kriminálním (obecném) smyslu slova (viz závěry o účelovém čerpání nadměrných daňových odpočtů).

Soud v této souvislosti dokonce ani výslovně neuvádí, zda stěžovatel věděl či musel něco vědět o nějakém podvodu, nýbrž že musel vědět to, že jeho dodavatel nabývá zlato neprůkazným způsobem a že dochází k porušení principu neutrality daně. Stěžovatel konstatuje, že odpočty mu byly zadržovány v souvislosti s neprokázáním dodávky od deklarovaného dodavatele, nikdy s odkazem na možný podvod na DPH. Zásadní pro posouzení této otázky jsou nedávná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věcech společnosti SOLITER, a. s., ze dne 10. 4. 2008, č. j. 2 Afs 35/2007 - 111 a č. j. 2 Afs 37/2007 - 97. Uvedená společnost stejně jako stěžovatel nakupovala zlato od stejných dodavatelů a k vědomosti o případném podvodu je zde uvedeno: *„jedním z hledisek pro posouzení subjektivní stránky jednání daňového subjektu mohou být i skutečnosti, které by pouze samy o sobě k závěru nepříznivému pro daňový subjekt nepostačovaly – tedy např. skutečnost, že v minulosti již byl daňový subjekt seznámen s tím, že se stal (byť tehdy třeba naprosto bez jakéhokoli zavinění) článkem v podvodném řetězci k dani z přidané hodnoty. Vzhledem ke zvýšenému riziku těchto podvodů právě v oblasti obchodování se zlatem bude možné klást na subjekty se zlatem obchodující vyšší nároky stran posouzení otázky, zda věděly nebo mohly vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty. Toto posouzení bude vždy věcí individuálního posouzení správce daně, který musí v každém případě prokázat okolnosti nasvědčující tomu, že se jedná o takový případ. Obecně lze říci, že vyšší nároky bude možno klást na subjekty na trhu zavedené a s touto v České republice objektivně existující problematikou podvodů na dani z přidané hodnoty prokazatelně seznámené.“*

Základním a několikrát opakovaným argumentem proto, že stěžovatel věděl o údajných podvodech na DPH je skutečnost, že opakovaně nakupoval zlato od J. Z.. J. Z. je žalovaným i správním soudem demonizován a zdá se, že to měl být právě on, kdo se údajných podvodů na DPH měl dopouštět. Zásadní rozpor ovšem je, že správní orgány odpočet DPH od společnosti DAPEX, zastupované J. Z., uznaly u veškerých dodávek zlata v období prosinec 2004, leden 2005, únor 2005 a duben 2005. Opakované dodávky zlata stěžovateli i jedné z největších zlatnických společností SOLITER potvrdil J. Z. při svědecké výpovědi konané dne 15. 9. 2009 jménem společnosti CARTRIXX a France-Bussines v protokolu ze dne 15. 9. 2009, č. j. 12063/09-1300-101206. Svědek výslovně potvrdil, že většinovým odběratelem zlata byla společnost SOLITER a že nebyl jakkoliv řízen či organizován stěžovatelem. Byl to on, kdo kontaktoval stěžovatele jako potencionálního odběratele a to proto, že jeho dosavadní odběratel nebyl schopen odebírat takové množství zlata. Svědek dále vypověděl, že to byl on, kdo určoval nabídku zlata a že stěžovatel nezná jeho dodavatele. Potvrdil, že platby se společností SOLITER

probíhaly také hotovostně. Konkrétní dodávky potvrdila i svědkyně L. V. (výpověď ze dne 18. 12. 2009). Dne 15. 9. 2009 vypovídal k jinému zdaňovacímu období I. K., statutární orgán společnosti STAVREK, který potvrdil že zlato dodával i do společnosti SAFINA, přičemž způsob obchodování byl stejný jako se stěžovatelem. Obdobně ke způsobu obchodování se společností SAFINA vypovídal i další svědek, pan Vi., někdejší jednatel společnosti BONITUM EXPO, kterého rovněž žalovaný dává do souvislosti s rozsáhlým mechanismem obchodování se zlatem, organizovaným stěžovatelem. Stěžovatel konstatuje, že největší odběratelé zlata v České republice jistě neodebírali zlato od podvodníků. Stěžovatel se ohrazuje proti závěru městského soudu, že nevěnoval pozornost svým interním kontrolním mechanismům a zdůrazňuje, že městský soud neuvedl jediný konkrétní kontrolní mechanismus, který měl stěžovatel dodržet.

Část V. kasační stížnosti nazvané „*Širší souvislosti nepřiznávání daňových odpočtů*“ dovozuje odmítnutí stěžovatelem deklarovaného nároku na odpočet DPH z koordinovaného postupu Ministerstva financí, který byl projednáván dne 13. 11. 2003 na pracovní poradě s názvem „Zlato“, o kterém se stěžovatel dozvěděl z odůvodnění rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 2 Afs 35/2007. Dle jeho námitek dostali příslušní správci daně pokyn začít odmítat odpočty DPH s paušálním zdůvodněním, že příslušný poplatník neprokázal dodávky zlata od deklarovaného dodavatele. Postup správních orgánů nemá oporu v provedeném dokazování a je s ním v rozporu.

Stěžovatel považuje takový postup správce daně, žalovaného a posléze bohužel i městského soudu za zcela nezákonný a věří, že mu Nejvyšší správní soud poskytne ochranu. Dále stěžovatel vzhledem k nejednotné judikatuře dává ke zvážení, zda nenavrhnout otázku prokázání dodávek zlata stěžovateli, v zájmu jednotného rozhodování soudů, finančně správnímu kolegiu Nejvyššího správního soudu k zaujetí stanoviska ve smyslu ustanovení § 19 s. ř. s., neboť jde zjevně o otázku, která je za identické situace posuzována naprosto odlišně různými senáty Nejvyššího správního soudu, zejména pak devátým a druhým senátem. Odkaz správního soudu na usnesení Ústavního soudu ze dne 2. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 655/2009, je nepřipadný, neboť Ústavní soud se věcí vůbec meritorně nezabýval.

Závěrem, s ohledem na vše výše uvedené navrhuje stěžovatel napadený rozsudek městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti namítá, že posoudil veškeré stěžovatelem předložené důkazní prostředky jednotlivě i ve vzájemné souvislosti. Pokud jde o jejich důkazní sílu, pak je nutno konstatovat, že kromě přijatých faktur jde o prostředky, které všechny vyhotovil sám stěžovatel a které může v podstatě vyhotovit v libovolném množství. Žádné objektivní důkazní prostředky, tj. prostředky, na jejichž vyhotovení by stěžovatel neměl subjektivní podíl, doloženy nebyly. Pokud stěžovatelem předložené důkazní prostředky nemají

žádnou návaznost na další zjištěné skutečnosti na straně jím deklarovaných dodavatelů, nelze mít stěžovatelem uváděné skutečnosti za prokázané. Žalovaný se ztotožňuje se závěry městského soudu týkající hodnocení důkazních prostředků a odmítá tvrzení stěžovatele o jejich selektivním výběru. V této souvislosti odkazuje na strany 22, 23 a 24 napadeného rozsudku.

Ke stěžovatelem uváděným rozsudkům Nejvyššího správního soudu stěžovatel uvádí, že stejného způsobu obchodování a se stěžovatelem deklarovanými dodavateli se dotýkaly i jiné rozsudky (např. sp. zn. 9 Afs 73/2008), na jehož závěry odkazuje. Správnost těchto závěrů potvrdil i Ústavní soud v usnesení sp. zn. II. ÚS 655/09. Pokud jde o obchodování se společností Trade, zdůrazňuje žalovaný, že sám stěžovatel zdůvodňuje uzavření obchodních transakcí s touto společností tím, že chtěl mít kontrolu nad zaúčtováním zlata u společnosti Trade, aby byl jeho nárok na odpočet daně nezpochybnitelný. Skutečnost, že stěžovatel mohl vstupovat do vnitřních záležitostí společnosti Trade potvrzuje závěry, že stěžovatel nebyl pouhým nevědoucím odběratelem.

Dle žalovaného není rozsudek vnitřně rozporný, neboť závěry městského soudu týkající se interních kontrolních mechanismů reagují na stěžovatelem vznesené žalobní námitky a jsou uvedeny v souvislosti se stěžovatelem používaným schématem obchodů.

K pojmu „podvod na DPH“ žalovaný zdůrazňuje, že na rozdíl od stěžovatele rozlišuje mezi podvodem v trestně právním smyslu a podvodem na DPH, který žalovaný podrobně popsal, posoudil podle konkrétních okolností a neuznal stěžovatelem deklarované nároky na odpočet DPH. Odkazuje na své podrobné odůvodnění na stranách 6 a 7 napadeného rozhodnutí. Zužování tohoto pojmu na trestně právní pojetí nepovažuje vzhledem k relevantní judikatuře Soudního dvora za případné. Pokud jde o odkazy na úspěšné uplatnění nároku na odpočet DPH u společnosti SOLITER, má žalovaný za to, že jde o daňové řízení jiného subjektu s místní příslušností jiného správce daně. Přes výše uvedené však zdůrazňuje, že i podle těchto rozhodnutí je možno na subjekty zavedené na trhu klást vyšší nároky ohledně posouzení otázky, zda věděly nebo mohly vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Žalovaný se vzhledem k postavení stěžovatele na tuzemském trhu a objemu jeho obchodování domnívá, že stěžovatele za takový subjekt považovat lze. V této souvislosti odvolací orgán podrobně popisuje zjištěný způsob obchodování se zlatem a postupné účelové zapojování jednotlivých dodavatelů do řetězců, kteří formálně vstupovali do řetězce na místo dosavadních dodavatelů, poté co jejich obchodování se stěžovatelem bylo příslušným správcem daně zpochybněno.

K osobě J. Z. žalovaný uvádí, že to byl on, kdo v prověřovaných obdobích ve většině dodávek zastupoval na dokladech deklarované dodavatele, kteří se postupně účelově zapojovali do řetězců v závislosti na jejich plátcovství k DPH, přičemž před

registrací společnosti k DPH se nejednalo o aktivní subjekty. Jeho tvrzení nejsou věrohodná, svědek například uváděl, že u jím zastupovaných společností mu byl nárok na odpočet DPH uznáván, což je v rozporu se skutkovým i právním stavem, zejména u společností Cartrixx a France Bussines, kterým nebyl nárok na odpočet daně uznán. Svědek si nepamatoval, z jakého důvodu mu byla u těchto společností zrušena registrace k DPH a nedokázal vysvětlit, na základě jakých skutečností fakturovala dodávky některá z jím zastupovaných společností. Dle svědka nebyl rozhodující žádný faktor. Za nevěrohodná považuje žalovaný i tvrzení svědka, že by se z osobního a profesionálního hlediska žádných podvodných machinací neúčastnil, když je nepochybné, že p. Z. byl odsouzen za daňové podvody v jiné oblasti, neboť při výkonu trestu byl žalovaným v souvislosti s obchodování se zlatem vyslýchán. Svědek se při svých výpovědích stylizoval do role seriózního obchodníka, avšak z jeho předchozích výpovědí v daňovém řízení je nesporné, že ho nezajímalo, z jakých zdrojů zlato pochází, při svých nákupech neověřoval ani ryzost ani hmotnost nakupovaného zlata.

K namítanému koordinovanému postupu, řízenému Ministerstvem financí, jehož účelem mělo dle stěžovatele být plošné neuznávání nároku na odpočet DPH u všech obchodníků se zlatem, žalovaný uvádí, že Ministerstvo financí nebylo účastníkem jednotlivých daňových řízení a tvrzení stěžovatele jsou proto neopodstatněná.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Dne 13. 5. 2010 podal stěžovatel na Nejvyšší správní soud k vyjádření žalovaného rozsáhlou repliku polemizující se závěry žalovaného. Současně uvádí, že názorový posun v judikatuře Nejvyššího správního soudu je možný pouze za zákonem stanovených podmínek a tím je postup dle ustanovení § 17 s. ř. s. Dle stěžovatele nelze z jednoho zdaňovacího období, ve kterém obchodoval se společností Trade, vyvozovat žádné obecné závěry.

Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu předloženého správního spisu vyplynulo, že v přiznání k DPH za zdaňovací období prosinec 2004 vykázal stěžovatel vlastní daňovou povinnost ve výši 104 Kč, jako převýšení daně na výstupu v částce 6 420 706 Kč nad daní na vstupu v částce 6 420 602 Kč. Na základě provedeného vytykácího řízení nebyl

stěžovateli za zdaňovací období prosinec 2004 uznán nárok na odpočet daně v celkové výši 5 298 983 Kč, (faktury č. 0206/04/, 0311/04 France-Business, celkem 13 046 g granulátu AU 999,9, DÚZP dne 2. 6. 2004 a 5. 11. 2004; faktury č. 5/2004, FO-000028/04. FO-000026/04, Sodana, celkem 12 113 g granulátu AU 999,9, DÚZP dne 28. 4. 2004, 24. 6. 2004 a 11. 6. 2004; faktura 006/04 Trade, 10 000 g granulátu AU 999,9, DÚZP dne 28. 12. 2004, faktury č. 0211/04, 0311/04, 0212/04, 0412/04, 0612/04, 0712/04, Dapex, celkem 53 546, 7 g granulátu AU 999,9, DÚZP dne 26. 11. 2004, 29. 11. 2004, 13. 12. 2004, 17. 12. 2004, 22. 12. 2004, 27. 12. 2004). V rámci odvolacího řízení žalovaný odvolací orgán snížil vyměřenou daňovou povinnost o částku 3 200 069 Kč, neboť uznal nárok na odpočet DPH z dodávek uskutečněných společností Dapex. Předmětem sporu v nyní projednávané věci je tak otázka prokázání deklarovaného odpočtu DPH od společností France Business, Sodana a Trade.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou stěžovatele dovolávající se nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku pro jeho vzájemnou rozpornost. Rozpornost spatřuje stěžovatel v protichůdných závěrech městského soudu, kdy na jedné straně dospěl soud k závěru, že k dodání zboží od subjektů deklarovaných na daňových dokladech v souzené věci vůbec nedošlo, na druhé straně stěžovateli vyčítá, že nevěnoval dostatek pozornosti svým interním kontrolním mechanismům. Dle stěžovatele však může platit pouze jeden z uvedených závěrů. Dle kasačního soudu je tato námitka nedůvodná, závěry městského soudu nelze posuzovat odděleně, tyto závěry totiž pouze reagují na stěžovatelem vznesené žalobní námitky. Stěžovatel se v žalobním řízení snažil přesvědčit soud, že své důkazní břemeno unesl zejména předložením formálně bezvadných dokladů a odepřením nároku na odpočet DPH je postihován za jednání či důkazní nouzi cizích subjektů, o kterých nevěděl a vědět nemohl, a je tak činěn odpovědným za něco, co se vymyká sféře jeho vlivu a co měl ve skutečnosti prokazovat někdo jiný (zejména strany žaloby 22 až 24). S ohledem na skutečnost, že stěžejním pro posouzení projednávané věci je, zda stěžovatel věrohodným způsobem prokázal přijetí zdanitelného plnění od jím deklarovaných dodavatelů a zda neuznáním jím deklarovaného nároku na odpočet daně je skutečně činěn odpovědným za neunesení důkazních břemen cizích subjektů, nemůže být napadený rozsudek zabývající se uvedenými otázkami vnitřně rozporným. Naopak za situace, kdy daňový subjekt prokáže, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohl mít žádný důvod se domnívat, že se svým nákupem účastní plnění, které je zasaženo podvodem na dani z přidané hodnoty, jinými slovy, že byl do řetězce zapojen zcela náhodně a všechny další objektivní okolnosti nasvědčují tomu, že zboží i přes důkazní nouzi svého dodavatele od tohoto dodavatele fakticky přijal, je jeho nárok na odpočet oprávněný.

Pro posouzení nároku na odpočet daně v nyní projednávané věci jsou podstatné následující rozhodné okolnosti. Stěžovatel je jedním ze tří tuzemských vývozců zlata a od roku 2002 vykazoval na dani z přidané hodnoty v jednotlivých zdaňovacích obdobích nadměrné odpočty ve výši řádově miliónů Kč. Správce daně

začal počínaje zdaňovacím obdobím červen 2003 prověřovat správnost uplatňovaných nároků na odpočet DPH, a to mimo jiné proto, že byly zjištěny nesrovnalosti ve statistických hodnotách o vývozu zlata. Z České republiky mělo být vyvezeno několikanásobně větší množství zlata, než kolik by mohlo být skutečně vyvezeno vzhledem k tomu, že v České republice se zlato netěží, nebyly prodány zlaté rezervy České národní banky a množství dovezeného zlata a zlata obchodovaného v podobě šperků, dentálního či technického zlata zdaleka nedosahovalo objemů vývozu.

Správcem daně prověřované obchodní transakce, stěžovatelem deklarované v cca 40 zdaňovacích obdobích, ze kterých stěžovatel nárokoval odpočet daně z přidané hodnoty, vykazují níže popisované obdobné rysy. Na počátku všech obchodních transakcí stojí nekontaktní subjekt, pouze formálně plnící povinnost podávat přiznání, bez úhrady DPH, popřípadě subjekt, který deklarované transakce jednoznačně popře a potvrdí, že se obchodem se zlatem nikdy nezabýval a sporné faktury nevystavil. Pak následuje cca 5 až 6 dodavatelů stěžovatele, kteří se až na výjimky formálně mění v důsledku zrušení jejich registrace k dani z přidané hodnoty z úřední povinnosti, avšak personální propojení zůstává zpravidla neměnné. Tato skutečnost je zjevná zejména u společností zastupovaných J. Z., původně jednajícím za společnost CARTRIXX, s.r.o., (dále jen „Cartrixx“) poté, kdy jí byla zrušena správce daně registrace k DPH pro neplnění zákonných povinností, jednal J. Z. za společnost France - Business, zaregistrované k DPH hned následně a po zrušení i této registrace z úřední povinnosti pro neplnění zákonem stanovených povinností zastupoval při dodávkách zlata stěžovateli J. Z. společnost Dapex. Ze spisu i napadeného rozhodnutí žalovaného je např. patrné, že společnosti Cartrixx byla zrušena registrace z úřední povinnosti ke dni 23. 1. 2004, přičemž společnost France Business existující od roku 1992 se stala dobrovolným plátcem DPH hned následující měsíc, a to od 18. 2. 2004, a nastoupila na místo společnosti Cartrixx jako bezprostřední dodavatel stěžovatele. Registrace k DPH byla France Business zrušena k 9. 11. 2004, přičemž Dapex se stala dobrovolným plátcem DPH od 24. 11. 2004 a již dne 26. 11. 2004 vystavila fakturu na dodávku zlata stěžovateli.

Společnost Cartrixx, odebírala zlato fakturované stěžovateli od společnosti PROGI-PGI, s. r. o. J. Z., jednatel společnosti Cartrixx, vypověděl, že zlato odebíral od p. Še., jediného společníka PROGI-PGI, s. r. o., popřípadě od neznámé osoby určené telefonem, jejíž totožnost neověřoval. Osoba p. Še. je nekontaktní a od roku 2002 je vedena v policejní evidenci „Pátrání po osobách“. Správními orgány bylo zjištěno, že společnost PROGI-PGI, s. r. o. zastupuje smluvní zástupce, daňový poradce Ing. V. S., který za zdaňovací období leden až prosinec 2003 předložil negativní přiznání k DPH a uvedl, že neví, kdo faktury deklarované jako dodávka zboží společnosti Cartrixx ve skutečnosti vystavil.

Společnost France – Business (a také Dapex) odebíraly zlato fakturované stěžovateli od společnosti MAJK, s. r. o. Pan A. Š., deklarovaný v té době v obchodním rejstříku jako jednatel společnosti MAJK, s. r. o., jakoukoliv spojitost s touto společností popřel, do obchodního rejstříku byl jako jednatel zapsán na základě odcizených dokladů, což nahlásil i Policii ČR, podpisy na fakturách nejsou jeho podpisy, se zlatem neobchoduje, J. Z. nezná (protokol ze dne 19. 5. 2005, č. j. 12350/05/304930/2447).

Společnost Sodana (tj. jiný subjekt než subjekt zastupovaný J. Z.) odebírala zlato fakturované stěžovateli od společnosti LICANA, spol. s r. o., která na adrese uvedené v obchodním rejstříku nesídlí a její jediný jednatel Z. Šu. byl nekontaktní osobou. Kasačnímu soudu je z jeho úřední činnosti známo, že Z. Šu. se ke dni 10. 9. 2008 nacházel ve Vazební věznici Praha Pankrác, kde byl pracovníky žalovaného za přítomnosti zástupce stěžovatele vyslechnut jako svědek. Z. Šu. veškeré obchodování se zlatem popřel, dle jeho tvrzení nebyl jednatelem v žádných společnostech a důvod vazby mu ani není znám. Stejný mechanismus platí pro vykazované nákupy u společnosti STAVREK, s.r.o., jež byla stěžovatelem deklarovaným dodavatelem např. ve zdaňovacích obdobích roku 2003 či v březnu 2005 (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 73/2008).

Obchodní vztah mezi stěžovatelem a společností Trade byl postaven na skutečnosti, že ing. M. jako zástupce stěžovatele oslovil M. V., zástupce Trade, aby pro něho od konkrétního dodavatele nakoupil zboží s tím, že se mu tento dodavatel ozve. M. V. byl kontaktován J. Z., zástupcem dodavatele Dapex, cena za zboží navržená J. Z. byla odsouhlasena ing. M. Z výpovědi M. V. pak vyplývá, že danou transakci nemohl nikterak ovlivnit a veškeré podrobnosti obchodu byly dohodnuty mezi ing. M. a J. Z. M. V. v této souvislosti vypověděl, že mu byla stěžovatelem vyplacena odměna, kterou nazval provizí za zprostředkování. I přes tyto skutečnosti byla z iniciativy stěžovatele transakce vykázána jako dodání zboží mezi Dapex a Trade a následné dodání zboží mezi Trade a stěžovatelem. Tvrzení stěžovatele v replice k vyjádření žalovaného, že v případě obchodování se společností Trade šlo o jeden případ, ze kterého není možné činit obecné závěry, není pravdivé. Nejvyššímu správnímu soudu je z jeho úřední činnosti známo, že mimo nyní projednávané zdaňovací období, byla stejným způsobem z iniciativy stěžovatele do řetězce MAJK, s. r. o. - Dapex – stěžovatel zcela formálně zapojena společnost Trade také ve zdaňovacích obdobích března a května 2005, a to za účelem čerpání odpočtu DPH. Ve zdaňovacím období března 2005 se jednalo celkem o dvě obchodní transakce kde uplatněný nárok na odpočet daně převyšoval částku půl milionu Kč (srovnej rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 1/2010, 9 Afs 83/2009).

K nákupům a prodejům zlata při shora popsaném mechanismu obchodování přitom dochází buď ve stejný den nebo v minimálních časových odstupech. Veškeré transakce byly založeny na telefonických objednávkách, kupní smlouvy byly

uzavírány pouze v ústní formě, k úhradám faktur dochází převážně v hotovosti, i když jde o platby v řádech milionů korun. Zkoušky ryzosti jednotliví předprodávající zlata neprovádí. V každém z řetězců, na jehož konci stojí stěžovatel uplatňující odpočet DPH na vstupu, opakovaně dochází k neodvedení DPH do státního rozpočtu. Zdroj zlata je neznámý, přesto dle údajů uvedených na dokladech nabývá od neznámých či nekontaktních subjektů zlato bezprostřední dodavatel stěžovatele (zpravidla zastupovaný J. Z.), který neprovádí žádné zkoušky ryzosti, a následně přechází zboží na stěžovatele, který uplatňuje odpočet DPH a následně zlato vyváží.

Pochybnosti o standardnosti vykazovaných transakcí vzbuzují i další skutečnosti, jež v prověřovaných obdobích vyšly najevo. H. R., jednatel společnosti Stavrek, např. nebyl opakovaně schopen provést výpočet ceny dodávaného zlata, přičemž společnost Stavrek v prověřovaných obdobích dodala dle údajů uvedených na dokladech stěžovateli zlato v množství více než 3,6 t v hodnotě více než 1,4 mld. Kč. Při ústním jednání před správcem daně dne 24. 3. 2004 uvedl, že zlato nakupuje za cenu dle odpoledního kursu londýnské burzy minus 6 % a prodává za cenu: tento londýnský fix minus 7 %, což by ovšem znamenalo, že prodává levněji než nakupuje; tento rozpor následně vysvětlil takto: *„to jsem plácnul, protože jsem nepředpokládal, že se v tom budete takhle dloubat“*. Pokud jde o místa, kde se dodávky zlata měly uskutečňovat, H. R. nejprve uváděl, že zlato vždy přebíral v sídle svého dodavatele (*„na radu kamaráda, aby to nevypadalo, že jezdí se zlatem po Praze“*), jako pravdivé však označil své následné tvrzení, že šlo vždy o místa v Praze (*„okolí Václaváku, kavárna Slavie, Staroměstské náměstí“*), později připustil, že to mohlo být i v Průhoncích; na dotaz správce daně, jak je tedy možné, že v záznamní povinnosti k DPH za prověřovaná období si uplatňuje pohonné hmoty dle paragonů z benzinových pump v Českých Budějovicích, Písku a Táboře, H. R. upřesnil, že předávka peněz za dodané zlato někdy probíhala bez předávky zboží, a to na Lipně či Orlíku, kde Z. Šu. v každém ročním období rybařil.

Dle výpovědi J. Z. (zastupujícího Cartrixx, France-Business, Dapex) ověření ryzosti prováděl až stěžovatel, nicméně cena zlata stěžovatelem mu byla vyplácena v hotovosti krátce po předání zlata, dle výpovědi L. V., zaměstnankyně stěžovatele, však trvá zkouška ryzosti 2,5 – 3 hodiny (protokol ze dne 17. 1. 2005). Svědek Z. popisoval způsob obchodování shodně jako H. R. v případě společnosti Stavrek.

Stěžovatelem uváděné tvrzení, že městský soud bezdůvodně nepřiznal naprosto žádnou procesní hodnotu svědectví L. V. nemá oporu v napadeném rozsudku. Městský soud uvedl, že svědkyně L. V. nevypovídala k nyní projednávaným zdaňovacím obdobím, a proto se nelze ztotožnit se závěrem stěžovatele, že její výpověď je důkazem o prokázání nároku na odpočet daně od konkrétních dodavatelů v nyní projednávané věci. Nejvyšší správní soud ze spisu ověřil, že svědkyně V. k projednávanému období vypovídala, a to k dodávkám od společnosti Sodana (protokol ze dne 26. 5. 2006). Dále jsou ve spisu založeny

protokoly ze dne 18. 12. 2003, ze dne 17. 1. 2005 a ze dne 10. 5. 2005, kde svědkyně V. vypovídala k jiným zdaňovacím obdobím, avšak vždy se jednalo o dodávky drahých kovů od shora specifikovaných dodavatelů. Pokud jde o její tvrzení, že zlato fyzicky do společnosti Primossa přinesli vždy osobně jednatelé jednotlivých dodavatelů, pak toto tvrzení žádným způsobem nepřispívá k prokázání skutečného průběhu stěžovatelem deklarovaných transakcí. Dle svědecké výpovědi ze dne 17. 1. 2005 nedokázala L. V. např. ztotožnit jednatele K. s příslušnou společností (Stavrek), při svých výpovědích navíc výslovně opakovaně uváděla, že byla dopředu generálním ředitelem (ing. M. pozn. Nejvyššího správního soudu) informována, „že se dostaví zástupce určité firmy pan ten a ten“, v protokolu ze dne 18. 12. 2003 pak uvedla, „že někdy jí to oznámí tak den předem, někdy přijde rovnou s dodavatelem“. Kasační soud proto dospěl k závěru, že výpověď L. V. není důkazem, který by prokázal faktické přijetí deklarovaného zboží od na daňových dokladech uvedených dodavatelů.

Pokud jde o důkazy, které stěžovatel předložil, tj. přijaté faktury, doklady o provedených úhradách, příjemky na sklad, dodací listy, zkušební listy ke zkoušce ryzosti, výdajové pokladní doklady, jedná se o důkazy formální povahy, které mohou v obecné rovině obstát pouze za situace, že obchodní transakce nevykazují žádné pochybnosti. Z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej nálezy Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07).

Námítky zpochybňující závěry týkající se neprokázání nároku na odpočet daně z transakcí vykázaných jako dodávka zlata od společnosti Trade nejsou důvodné. Z protokolu ze dne 13. 12. 2005, č.j. 279579/05/001932/7644, vyplývá, že M. V. jednatel společnosti Trade byl požádán ing. M. (v té době generálním ředitelem stěžovatele), aby od konkrétního dodavatele, tj. společnosti Dapex, nakoupil granule zlata a předal je do společnosti PRIMOSSA, a. s. M. V. byl kontaktován J. Z., který zlato dovezl osobně M. V.. Ten pak zlato dovezl osobně do společnosti PRIMOSSA, a. s. Platby v hotovosti byly provedeny jako jedna z podmínek ing. M. a J. Z., po úhradě stěžovateli byl uhrazen nákup zlata J. Z.. M. V. zlato nevážil ani neprováděl zkoušky ryzosti. Na otázku pracovníka správce daně, zda ing. M. řekl M. V., z jakého důvodu jej žádá o pomoc, nejprve svědek odpověděl, že se jedná o citlivé zboží a že se domníval, že p. M. má důvod oddělit se od dodavatele, následně po otázce zástupkyně stěžovatele, zda mu uvedené ing. M.

sdělil, M. V. upřesnil, že je to pouze jeho domněnka a že formulace ing. M. zněla: „*potřebuji zajistit zprostředkování obchodu, ing. M. je můj známý, je to obchod, tak jsme ho udělali*“. Pracovníci správce daně předložili M. V. k nahlédnutí faktury zaúčtované ve společnosti PRIMOSSA, a. s., pod interním číslem 828, 509 a 2215 od společnosti Trade za služby spojené s dodávkou. K jejich dotazu (otázka č. 18), o jaké se jednalo služby, M. V. uvedl, že šlo o fakturaci za náklady společnosti Trade spojené s faktickou realizací obchodu, „*jinými slovy dalo by se říci, byla to provize za zprostředkování*“. Na otázku zda byl M. V. vlastníkem zboží, svědek odpověděl, že v určitém okamžiku ano.

Stěžovatel jako důvod začlenění společnosti Trade do uvedené obchodní transakce v kasační stížnosti výslovně uvádí: „*Důvod proč požádal tehdejší generální ředitel stěžovatele, Ing. P. M.c, pana V. o to, aby jeho společnost uskutečnila dodávky zlata byl přitom prostý.... s ohledem na to, že mu nebyly uznány nároky na odpočet daně za dlouhé období (konkrétně od ledna 2002), dostával se postupně do velmi složité finanční situace, protože úhradu svých závazků prováděl včetně DPH, která mu byla dodavateli účtována. S ohledem na paušalizovanou argumentaci správce daně v ostatních zdaňovacích obdobích, že deklarovaní dodavatelé nejsou vlastníky zboží a, že proto nemůže dojít k převodu vlastnického práva a tudíž k přiznání nároku na odpočet daně, se stěžovatel naprosto rozumně domníval, že pokud mu bude dodáno zlato společností, o které má pozitivně zjištěno, že vlastníkem zboží je, předejde tímto případným pochybnostem, které vyjádřil správce daně u dodavatelů do té doby obvyklých.*“

Do protokolu ze dne 1. 6. 2005, č.j. 132460/05/001932/7644, p. M. k obchodování se společností Trade uvedl, že „*společnost zkontaktoval sám, neboť mu bylo známo, že obecně obchoduje s čímkoliv a že z rozhovoru s p. V. vyplynulo, že společnost Trade je schopna zařídit dodávku zlata*“.

Stěžovatelem deklarované dodávky zlata jako nákup zboží od společnosti Trade, nelze za faktickou dodávkou zboží vůbec považovat. Jak vyplývá z konstantní judikatury Soudního dvora, musí být pojem „dodání zboží“ pro účely uskutečnění zdanitelného plnění interpretován jako převod majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku, tj. mimo jiné rozhodovat, jakým způsobem bude tento majetek využit. K tomu, zda došlo k uvedenému převodu práva nakládat s majetkem jako vlastník, je na posouzení národního soudu, který má podle Soudního dvora k dispozici lepší možnosti vyhodnotit všechny okolnosti daného případu (srovnej C-320/88 Shipping and Forwarding Enterprise Safe [1990] ECR I-285, §§ 11 a 13).

Dle kasačního soudu se společnost Trade při předmětné transakci nechovala jako subjekt, který je oprávněn se zbožím nakládat jako vlastník; nemohla rozhodovat o tom, co se zbožím učiní, zda si zboží ponechá či prodá, za jakou cenu

a komu zboží prodá. Společnost Trade neměla žádné oprávnění nakládat se zbožím jako vlastník, neboť jejím jediným úkolem bylo formálně celou transakci vykázat jako nákup zboží od společnosti Dapex, zastupované J. Z., a následný prodej zboží stěžovateli, a fyzicky dopravit zlato do sídla stěžovatele. Za dodání zboží však nelze ve smyslu § 2 zákona o DPH považovat uměle vytvořené transakce, které faktické dodání zboží pouze předstírají a z takto vykázaných transakcí nelze ani úspěšně uplatnit nárok na odpočet daně. Společnost Trade nebyla oprávněna vydávat posuzovanou transakci za plnění přijaté od společnosti Dapex a plnění uskutečněné ve prospěch stěžovatele, stejně tak stěžovatel nebyl oprávněn vydávat tuto transakci za přijaté zdanitelné plnění od společnosti Trade a v konečném důsledku proto nebyl oprávněn ve smyslu ustanovení § 72 zákona o DPH uplatnit daň na vstupu. Dle názoru kasačního soudu bylo jediným účelem zapojení společnosti Trade do obchodního řetězce, na jejímž počátku stojí společnost MAJK, s. r. o., a na jeho konci stěžovatel, získání odpočtu DPH. Společnost MAJK, s. r. o., měla dle formálně vystavených dokladů dodávat zlato společnosti Dapex, zastupované J. Z. A. Š., deklarovaný v uvedeném období v obchodním rejstříku jako jednatel společnosti MAJK, s. r. o., jakoukoliv spojitost s touto společností popřel, do obchodního rejstříku byl jako jednatel zapsán na základě odcizených dokladů, což nahlásil i Policii ČR, podpisy na fakturách nejsou jeho podpisy, se zlatem neobchoduje, J. Z. nezná. Z iniciativy ing. M. se však zlato fakturačně dostává do sféry stěžovatele, a to tak, že mezi společnost Dapex a stěžovatele ing. M. formálně začleňuje společnost Trade. Důvody, pro které ing. M. společnost Trade do řetězce začlenil, se dle jeho výpovědí liší, jednou tvrdí, že věděl že společnost Trade je schopna zařídit dodávku, po druhé tvrdí, že se logicky domníval, že předejde dosavadním výtkám správních orgánů, pokud odkoupí zboží od skutečného vlastníka. Jakkoliv k obchodování se společností Trade ing. M. do protokolu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 132460/05/001932/7644, uvedl, že společnost zkontaktoval sám, „*neboť mu bylo známo, že obecně obchoduje s čímkoliv a že z rozhovoru s M. V. vyplynulo, že společnost Trade je schopna zařídit dodávku zlata*“, ve skutečnosti společnost Trade žádnou dodávku v nyní projednávané věci „*nezařizovala*“, neboť celou transakci dojednal ing. M. s J. Z. Obdobně je zcela účelové a nevěrohodné tvrzení uvedené v kasační stížnosti, dle kterého se *stěžovatel rozumně domníval, že pokud mu bude dodáno zlato společností, o které má pozitivně zjištěno, že vlastníkem zboží je, předejde tímto pochybnostem správce daně*. Ze skutkového stavu je naprosto nepochybné, že společnost Trade nikdy nenakládala se zbožím jako vlastník.

Námítky stěžovatele poukazující na nepřesné formulace svědka či atributy zprostředkovatelské smlouvy jsou z tohoto úhlu pohledu zcela irelevantní. Společnost Trade byla pouze formálně deklarovaným dodavatelem zboží, který žádné oprávnění nakládat se zbožím jako vlastník neměl. Shora popsané závěry nemohou být vyvráceny tvrzením p. V., že v určitém okamžiku vlastnické právo ke zboží nabyt.

Námitku stěžovatele, že městský soud dospěl k závěru, že mezi stěžovatelem a společností Trade byla uzavřena pouze zprostředkovatelská smlouva, při které nedochází k převodu vlastnického práva, kasační soud nesdílí. Městský soud vyhodnotil stěžovatelem deklarované transakce jako transakce účelové. V napadeném rozhodnutí v této souvislosti mimo jiné uvedl: „z popisu obchodování se zlatem, jak ho svědek popsal, je zřejmé, že firma TRADE CENTER, resp. p. V. poskytl stěžovateli spíše službu v podobě zprostředkování, za kterou také přijal odměnu. Vědomost žalobce o průběhu celé transakce lze dovodit z toho, že Ing. M. uvedený obchod organizoval a že pan V. činil pouze to, co mu bylo určeno dalšími účastníky řetězce, aniž měl možnost rozhodovat o dodavateli či odběrateli zlata, o jeho ceně, množství či datu předání, o způsobu úhrady a nedokázal se ani vyjádřit k tomu, kdy vlastně převedl domnělá vlastnická práva na stěžovatele, když jedinou aktivitou bylo předání zboží stěžovateli dle stanovených instrukcí v rámci tzv. pomoci při zajištění obchodu“. Z výše uvedeného je zřejmé, že zprostředkováním měl soud na mysli právě ono účelové zapojení společnosti Trade do obchodního řetězce, nikoli poskytnutí zprostředkovatelské služby. Uzavřel-li soud svoji úvahu tak, že jedinou faktickou aktivitou bylo předání zboží stěžovateli dle stanovených instrukcí, nemohl mít na mysli, že mezi společností Trade a stěžovatelem došlo ke zprostředkování ve smyslu § 642 obchodního zákoníku. Předmětem plnění ze strany zprostředkovatele je ve smyslu uvedeného ustanovení vyvíjení činnosti směřující k zákonem definovanému účelu, tj. zajištění příležitosti pro zájemce, aby tento mohl se třetí osobou uzavřít určitou smlouvu.

Nejvyšší správní soud odmítá opakované tvrzení stěžovatele, dle kterého je činěn odpovědným za neunesení důkazního břemene cizích subjektů, případně je povinen vyvracet něco, co se vymyká sféře jeho vlivu. V souzené věci se nejedná o stěžovatelem namítané bezdůvodné odmítnutí jím předložených důkazů. Nejvyšší správní soud mnohokrát judikoval, že skutečnost, že deklarovaný dodavatel neprokázal přijetí zdanitelného plnění od svého dodavatele v řetězci, tedy neprokázal původ zboží, které měl dodat, samo o sobě nevylučuje, že s tímto zbožím skutečně disponoval a že došlo k předmětnému zdanitelnému plnění mezi dodavatelem a odběratelem. Je tomu tak proto, že DPH má být uplatněna u všech hospodářských operací, které nejsou samy o sobě zasaženy podvodem s daní z přidané hodnoty. V nyní projednávané věci však bezprostřední dodavatelé nejsou opakovaně způsobilí doložit k posuzovaným plněním žádné objektivní důkazy, veškeré prvotní deklarované nákupy vykazují zcela stejný scénář, bez ohledu na to, zda jde o dodavatele zastupované J. Z., postupně zapojované do řetězce v závislosti na zrušení jejich registrace k DPH, či o společnost Sodanu, případně Stavrek. Všichni bezprostřední dodavatelé stěžovatele formálně nakupují zlato, o jehož původu nikdo nic neví, bez ověřování jeho ryzosti, milionové platby hradí v hotovosti, a to podle neměnného scénáře, kdy v řetězci opakovaně dochází k neodvedení daně do státního rozpočtu subjektem, který měl zlato jako první v řetězci dodat. K předávání zlata údajně dochází na parkovištích, benzinových pumpách, zlato dodavatelé nosí v igelitových taškách, milionové částky po kapsách.

Objednávky jsou zásadně ústní. Stěžovatel však stále formálně od těchto subjektů zlato odebírá i přesto, že o původu zlata mu údajně není nic známo, ve třech zdaňovacích obdobích, dokonce sám do řetězce zcela formálně začleňuje společnost Trade a vědomě tak předstírá dodávky v řetězci MAJK, s. r. o. - DAPEX Czech, spol. s r.o. – TRADE CENTER PRAHA, spol. s r. o. – stěžovatel. Za těchto okolností je Nejvyšší správní soud přesvědčen, že obchodní transakce, ze kterých stěžovatel uplatňoval nárok na odpočet DPH, nejsou v nyní projednávaném zdaňovacím období nahodilými obchodními transakcemi, jejichž součástí se stěžovatel stal bez vlastního vědomí či přičinění. Naopak ze shora popsaného skutkového stavu vyplývá, že stěžovatel si nestandardnosti posuzovaných obchodů musel být vědom. Kasační soud se zcela ztotožňuje se závěrem městského soudu, že za těchto okolností nelze konstatovat, že stěžovatel věnoval patřičnou pozornost svým interním kontrolním mechanismům, nestandardnosti svých obchodů si nemohl být vědom a proto mu má být nárok na odpočet DPH uznán. Právě množství a povaha těchto opakujících se transakcí zakládají pochybnosti o dobré víře stěžovatele.

Nejvyšší správní soud nemá žádné pochybnosti o tom, že prověřované transakce, ve kterých je stěžovatel konečným příjemcem deklarované dodávky zlata, mají shodné rysy, tyto rysy jsou opakovaně popisovány jak v rozhodnutí žalovaného, tak v rozhodnutí městského soudu, jakož i v tomto rozhodnutí. O společných znacích, jež vykazují řetězce, ve kterých je stěžovatel konečným odběratelem zboží, se kasační soud zmiňuje již např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2008, č. j. 9 Afs 41/2008 - 64, kterým bylo městskému soudu mimo jiné uloženo, aby se v rámci posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně stěžovatele, deklarovaném ve zdaňovacím období červen 2003 (zboží deklarované od společnosti STAVREK, s. r. o.), společnými znaky těchto transakcí zabýval. Uvedený závěr nemůže nikterak změnit ani skutečnost, že dodávky od společnosti Dapex nebyly žalovaným v napadeném rozhodnutí zpochybněny.

Obdobně jsou zcela nedůvodné námitky směřující do účelového postupu koordinovaného Ministerstvem financí, a to právě s ohledem na zjištěný skutkový stav. V souladu s judikaturou Soudního dvora, které se sám stěžovatel dovolával, je nárok na odpočet daně chráněn pouze za situace, že plátce daně o záměru zkrátit daň nevěděl a ani nemohl s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem vědět. Takový výklad je v souladu s cílem tzv. Šesté směrnice (č. 77/388/EHS, která byla základním předpisem pro oblast uplatňování DPH v členských státech EU a která byla s platností od 1. 1. 2007 nahrazena směrnicí Rady č. 2006/112/ES, pozn. Nejvyššího správního soudu), neboť tím, že ztěžuje podvodná plnění, jim lze i zabránit [(odst. 58 rozsudku C-439/04), bod 76 rozsudku C-487/01 a C-7/02: *boj proti podvodu, vyhybání se daňové povinnosti a případným zneužitím je cílem, který je šestou směrnicí uznán a podporován*]. V opačném případě, tedy je-li s přihlédnutím k objektivním skutečnostem prokázáno, že dodání je uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění,

kteřé je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, je věcí vnitrostátního soudu odmítnout takové osobě povinné k dani přiznat nárok na odpočet – viz právní závěr Soudního dvora ve spojených věcech C-439/04 a C-440/04 Axel Kittel proti Belgickému státu a Belgický stát proti Recolta Recycling SPRL [2006] Sb. Soudní dvůr dokonce v těchto rozhodnutích uvedl, že *„osoba povinná k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH, musí být pro účely šesté směrnice považována za osobu účastnící se tohoto podvodu, a to bez ohledu na to, zda má z následného prodeje zboží prospěch, či nikoli. V takové situaci totiž osoba povinná k dani pomáhá pachatelům podvodu a stává se jejich spolupachatelem“* (odst. 55 - 57 citovaného rozhodnutí).

Také Nejvyšší správní konstantně judikuje, že právo nárokové plátcem daně by mělo být odepřeno, pokud relevantní hospodářská činnost nemá žádné jiné objektivní vysvětlení než právě získání nároku vůči správci daně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 12. 2007, č. j. 1 Afs 35/2007 – 108). Plnění, resp. jednání, která nejsou uskutečněna v rámci obvyklých obchodních podmínek, postrádají jakýkoli ekonomický smysl a jsou deklarována pouze s cílem získat zneužívajícím způsobem výhody upravené zákonem, nelze než považovat za zneužití objektivního daňového práva.

Kasační soud nesdílí ani námitku, dle které žalovaný i městský soud nesystémově nakládají s pojmem „podvod na DPH“. Pojem „podvod na DPH“ je správními soudy užíván ve smyslu judikatury Soudního dvora, týkající se zneužití práva či kolotočových podvodů na dani z přidané hodnoty. Judikatura Soudního dvora tímto pojmem označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice; neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Opakovaně se zde konstatuje: *„Obchod uvnitř Společenství se zdá být živnou půdou pro podvody na DPH, které mohou nabývat různých podob, ale jsou vždy organizovány „řetězově“ s tím, že „práva Společenství se nelze dovolávat pro zneužívající nebo podvodné účely“*. V této souvislosti lze odkázat na již shora uváděné rozsudky Soudního dvora, kde termín „podvod na DPH“ je v tomto smyslu běžně užíván a je jak obsahem samotných položených předběžných otázek, tak stanovisek generálních advokátů, jakož i obsahem samotných rozsudků Soudního dvora. Generální advokát Dámas Ruiz-Jaraba Colomera ve svém stanovisku ke spojeným věcem Kittel C-439/04 a C-440/04 k podvodu na DPH konstatoval, že ve skutečnosti existují varianty tak neobvyklé a spletité, jako je představivost těch, kteří je připravují, ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH.

Stěžovatel se mylí, domnívá-li se, že pro odmítnutí nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod ve smyslu trestně právním. Povinností správních orgánů z hlediska

posouzení nároku na odpočet daně je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce a i v případě, že k neodvedení daně na určitém článku řetězce dojde, neodmítnout nárok na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá nějaké zboží, přičemž o podvodu neví a ani vědět nemohl. Při tomto posuzování mají být vzaty v úvahu vždy právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty. V souzené věci je naprosto zřejmé, že to byl stěžovatel, kdo do jednoho z obchodních řetězců, zcela vědomě a účelově zapojil společnost Trade, kterou deklaroval jako faktického dodavatele zlata. Dále je v souzené věci naprosto zřejmé, že u dodávek zlata deklarovaných od společností Sodana a France Business se nejedná o nahodilé obchodní transakce, jejichž součástí se stěžovatel stal bez vlastního vědomí či přičinění. Povinností správních soudů je poskytnutí ochrany veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob, pokud byla úkony správních orgánů zkrácena. V souzené věci oba správní soudy ve shodě dospěly k závěru, že k žádnému zkrácení subjektivních práv stěžovatele nedošlo.

Odkaz stěžovatele na rozsudky zdejšího či městského soudu, které vyzněly v jeho prospěch, považuje kasační soud za čistě účelový. Stěžovatel se snaží vzbudit dojem, že tyto rozsudky v posuzovaných obdobích s konečnou platností aprobovaly jím deklarovaný nárok na odpočet daně. Nejvyšší správní soud uvádí, že otázka uplatněného nároku na odpočet daně je otázkou skutkovou, která je posuzována s ohledem na konkrétní okolnosti zjištěného skutkového stavu. V rozhodnutích zdejšího soudu, která vyzněla ve prospěch stěžovatele, zůstala navíc otázka nároku na odpočet daně více či méně otevřena, o čemž mimo jiné svědčí např. rozsudek sp. zn. 9 Afs 41/2008, jakož i rozsudek sp. zn. 9 Afs 47/2007. Rozsudek zdejšího soudu ze dne 10. ledna 2008, sp. zn. 9 Afs 67/2007, na který se stěžovatel opakovaně odvolává se zabýval jinými právními otázkami, a to zejména hodnocením svědeckých výpovědí zaměstnanců stěžovatele. Důvody, dle kterých nelze jednotlivé závěry v rozhodnutích zdejšího soudu dále zobecňovat, kasační soud podrobně rozvedl ve svém rozsudku ze dne 22. 1. 2009, sp. zn. 9 Afs 73/2008. V této souvislosti kasační soud připomíná, že ústavní stížnost stěžovatele proti uvedenému rozhodnutí Nejvyššího správního soudu byla Ústavním soudem dne 2. 4. 2009 odmítnuta (srovnej rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 655/09). Dle závěrů Ústavního soudu správní orgány a obecné soudy v případě zdaňovacího období březen 2004, ve kterém stěžovatel uplatňoval nárok na odpočet daně od jím deklarovaných dodavatelů Stavrek, France – Business a Cartrixx, dostatečně zjistily skutkový stav, na který aplikovaly ústavně konformně interpretovanou právní normu s tím, že argumentace stěžovatele, podle které je činěn odpovědným za neunesení důkazního břemene cizích subjektů je nesprávná.

Z podávaného je tedy zřejmé, že v otázce prokázání dodávek zlata stěžovatele nelze hovořit o nejednotné či rozporné judikatuře, a proto není ani důvodu pro stěžovatelem zmiňovaný postup podle § 17, resp. § 19 s. ř. s., tj. předložení věci rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, resp. zaujetí stanoviska finančně správního kolegia Nejvyššího správního soudu.

S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnosti není důvodná, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Stěžovatel, který neměl v řízení úspěch, nemá ze zákona právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému pak žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 6. října 2010

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu