



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **BBAL s.r.o.**, se sídlem Moravské náměstí 127/3, Brno, zast. JUDr. Liborem Nedorostem, Ph.D., advokátem se sídlem Malostranské náměstí 265/6, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 19. 10. 2012, č. j. 15797/12-1303-703609, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 12. 2014, č. j. 30 Af 114/2012 – 35,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

[1] Podanou kasační stížností se žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým byla jako nedůvodná podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítnuta její žaloba proti shora označenému rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „odvolací orgán“). Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání proti rozhodnutím – platebním výměrům vydaným Finančním úřadem Brno I jako orgánem prvního stupně (dále je „správce daně“), jimiž byla podle § 46 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), vyměřena za zdaňovací období říjen 2009, prosinec 2009, leden 2010, únor 2010 a březen 2010 daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) ve výši 0 Kč.

I. Vymezení věci

[2] Stěžovatelka podala přiznání k dani z přidané hodnoty za výše zmíněná zdaňovací období, ve kterých uplatnila podle § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty nárok na nadměrný odpočet z titulu osvobození zboží od DPH při jeho vývozu podle § 66 zákona o dani z přidané hodnoty. Deklarovala nákup výrobků ze skla a porcelánu v tuzemsku a jeho následný vývoz do Libye. Za jednotlivá období nárokovala tyto odpočty: říjen 2009 - 9 761 724 Kč (základ daně 51 377 495 Kč); prosinec 2009 - 9 923 463 Kč (základ daně 52 228 814 Kč); leden 2010 - 9 914 545 Kč (základ daně 49 572 726 Kč); únor 2010 - 9 964 197 Kč (základ daně 49 821 016 Kč) a březen 2010 - 934 117 Kč (základ daně 4 670 613 Kč).

[3] Odvolací orgán po přezkoumání podaného odvolání dospěl k závěru, že správce daně oprávněně odepřel nárok na odpočet u plnění, u kterých bylo zjištěno zneužití práva, protože stěžovatelka realizovala obchodní transakce v rámci neobvyklých obchodních podmínek, které postrádaly jakýkoliv ekonomický smysl a neměly žádné jiné objektivní vysvětlení než získání odpočtu daně vůči správci daně, a přiznání tohoto práva by bylo v rozporu se smyslem a účelem zákona o dani z přidané hodnoty a principem neutrality daně z přidané hodnoty.

[4] Okolnosti, v nichž odvolací orgán a správce daně spatřovaly nestandardní průběh obchodních transakcí, se týkaly řetězce skládajícího se ze společností PRAGESTAR s.r.o., společnosti LP investment s.r.o., stěžovatelky a odběratelů v Libyi.

[5] Stěžovatelka byla do obchodního rejstříku zapsána dne 22. 5. 2009 a v podstatě ihned začala obchodovat vysoké objemy zboží. Deklarovala nákup výrobků ze skla a porcelánu od společnosti LP investment s.r.o. a jeho následný vývoz do Libye, tedy mimo území EU, ve značném objemu a za poměrně vysoké jednotkové ceny. Bylo zjištěno, že společnost PRAGESTAR s.r.o. (dodavatel zboží společnosti LP investment s.r.o.) je zcela nekontaktní (na výzvy ani předvolání správce daně nikterak nereagovala).

[6] Znalecký posudek z oboru ekonomika, odvětví ceny a odhady, specializace věci movité, získaný od Policie ČR, konstatoval výrazné nadhodnocení ceny obchodovaného zboží.

[7] Zastupitelský úřad v Tripolisu ohledně existence a sídel deklarovaných odběratelů stěžovatelky zjistil, že na uvedených adresách nesídlí (tyto adresy byly zaměstnanci ministerstva zahraničí ČR v Tripolisu fyzicky navštíveny). Odběratele se nepodařilo najít ani v rejstříku firem. Po jednání na libyjském Generálním ředitelství cel bylo zjištěno, že libyjské odběratelé nejsou ani v databázi subjektů dovážejících zboží do Libye. Libyjské odběratelé byli většinou společnostmi formy „tašarokit“. Právní forma „tašarokit“ je určena pro rodinné podnikání a slouží pro podporu malých živnostníků. Obchody ve stovkách milionů korun jsou vysoce nad finanční možnosti těchto drobných rodinných společností.

[8] Mezi jednotlivými subjekty nebyla uzavřena žádná písemná smlouva na prodej zboží ve vysokých objemech, nebyly činěny žádné standardní kroky k vymáhání pohledávek ani jedním z dodavatelů. Mezi subjekty tudíž nedocházelo k úhradě vzájemných pohledávek a závazků. Vždy po připsání nadměrných odpočtů DPH na bankovní účet byly tyto prostředky (dohromady více než 42 mil. Kč) po několika hodinách z účtu v hotovosti

pokračování

vybrány. Jakmile začalo prověřování obchodních transakcí orgány daňové správy, byla další obchodní činnost stěžovatelky utlumena.

[9] Ohledně námitek týkajících se unesení důkazního břemene krajský soud konstatoval, že správce daně stejně jako následně odvolací orgán nijak netvrdily, že by nebylo prokázáno faktické uskutečnění deklarovaných transakcí, avšak vzhledem ke zjištěným okolnostem případu na projednávanou věc uplatnily institut zákazu zneužití práva.

[10] Zjištěný skutkový stav ve vztahu k fyzické existenci zboží a jeho vývozu do Libye tak vůbec nebyl mezi stranami sporný. Princip dobré víry z důvodu potvrzení existence zboží Celním úřadem Brno nebyl porušen, neboť správce daně ani odvolací orgán nezpochybnilly skutečnost, že Celní úřad Brno existenci zboží fyzicky ověřil. Nadměrný odpočet DPH nepřiznaly z důvodu porušení zákazu zneužití práva. Odkazy na judikaturu Ústavního soudu či Soudního dvora Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr EU“) hodnotil jako nepřipadné. Jestliže měl správce daně pochybnosti, zda – přes prokázání uskutečnění deklarovaných transakcí do Libye – nedošlo ke zneužití práva, byl nejen oprávněn, ale přímo povinen zjišťovat i další skutečnosti, tak aby byla stanovena daňová povinnost (v tomto případě nadměrný odpočet DPH) ve správné výši. Ani v této souvislosti nebylo po stěžovateli nijak požadováno, aby prokazovala skutečnosti ležící mimo její sféru vlivu.

[11] Odvolací orgán přihlížel ke všem okolnostem, které během daňového řízení vyšly najevo a důkazy hodnotil podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, neignoroval předložené důkazy. Naopak z nich zjistil, že stěžovatelka byla účastna obchodních transakcí, které jsou podle zákona o dani z přidané hodnoty považovány za ekonomickou činnost, a v rámci důkazního řízení vzal za prokázané, že zboží prokazatelně pořídila, že jeho faktické dodání jí potvrdil dodavatel, který byl plátcem, a že pořízené zboží bylo vyvezeno do Libye. Nedošlo tak ke zpochybnění předložených důkazů. Zcela nepřipadná byla dle soudu námitka, že závěry správce daně a následně odvolacího orgánu byly v rozporu s předloženým správním spisem či by v něm neměly oporu, neboť zjištění správce daně jsou ve spise obsažena.

[12] K namítané nepřezkoumatelnosti úvahy odvolacího orgánu týkající se tzv. objektivních kritérií soud konstatoval, že tato spočívají v porovnání transakce s ostatními obdobnými transakcemi při zjištění vybočení z obvyklých obchodních podmínek, jak je dostatečně konkrétně uvedeno na straně 5 a 6 žalobou napadeného rozhodnutí. Ze zde uvedeného naopak vyplývá, že správce daně a následně odvolací orgán řádně a důkladně (včetně zjišťování informací prostřednictvím Zastupitelského úřadu v Libyi) zjišťovaly všechny relevantní okolnosti případu, a ty byly také zcela přezkoumatelně uvedeny do napadeného rozhodnutí.

[13] Krajský soud dospěl k závěru, že správce daně a následně odvolací orgán provedly rozsáhlé dokazování a podařilo se jim shromáždit velké množství podkladů, které vzal odvolací orgán za tzv. objektivní kritéria. Na základě nich dovodil i kritérium subjektivní. Soud má za to, že s ohledem na zjištěné okolnosti je možné bez jakýchkoliv pochybností aprobovat závěr odvolacího orgánu, že činnost stěžovatelky nemá žádné jiné objektivní vysvětlení, než získání nadměrného odpočtu na DPH.

[14] Správce daně ani odvolací orgán žádným způsobem nespojovaly nezaplacení fakturovaného zboží s okamžikem vzniku nároku na odpočet DPH dle zákona. Nezaplacení dodaného zboží a nevymáhání této částky sloužilo jako jeden z mnoha faktů dokreslujících závěr o zneužití práva, tj. že cílem posuzovaných transakcí bylo získání odpočtu a nikoli běžná hospodářská činnost. Ve věci vymožení dlužné částky dle soudu stěžovatelka zůstala pouze u obecného tvrzení, které nijak nekonkretizovala a ani nijak nedoložila. Jestliže v předchozím řízení tvrdila uhrazení dlužné částky ve výši cca 420 000 USD na svůj účet, tak vzhledem k celkovému rozměru uskutečněného obchodu je tato částka zanedbatelná. Vzhledem k neaktivitě při vymáhání dlužné částky lze důvodně pochybovat o řádném podnikatelském záměru, tedy o obchodování za účelem dosažení zisku.

[15] Soud nerozporoval námitku stěžovatelky, že jí právní předpisy neukládaly povinnost uzavírat obchody v písemné formě. Absence písemné smlouvy vůči dodavateli i odběratelům v zahraničí u takto rozsáhlého obchodu byl dalším faktem, který svědčil o silné nestandardnosti posuzovaných transakcí. Stejně nahlížel krajský soud i na absenci pojištění. Bylo zdůrazněno, že z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že odvolací orgán ke zjištění ze serveru Businessinfo.cz nepřihlížel. Stanovení smluvní ceny je věcí podnikatelských subjektů na základě tržních mechanismů a správce daně ani znalec do tohoto procesu nemohou nijak zasahovat. Zároveň však závěry odvolacího orgánu opírající se o vybrané části znaleckého posudku netvrdí, jaká měla být cena deklarovaného zboží, ale toliko upozorňují na rozdíl mezi cenou deklarovanou a cenou, kterou stanovil pro takovéto zboží soudní znalec jako cenu obvyklou. Bez ohledu na absenci reálného zkoumání konkrétního zboží stěžovatelky byla disproporce cen (u některých položek i více než dvacetinásobek) z povahy věci podezřelá a toto podezření stěžovatelka žádným způsobem nevyvrátila. Muselo by se jednat o skutečně luxusní zboží, což ale v žalobě tvrzeno nebylo. O nestandardní povaze činnosti stěžovatelky svědčí i charakter pohybů na bankovním účtu, zvláště v kontextu prováděných obchodů ve výši několika stovek milionů.

[16] K námitce nekonkretizovaných subjektivních kritérií soud uvedl, že na straně 5 a 6 žalobou napadeného rozhodnutí odvolací orgán konkretizoval subjektivní prvek zcela dostatečným způsobem. Aproboval i použití závěrů z rozsudku Soudního dvora EU ze dne 21. 2. 2006 ve věci C-255/02 Halifax na posuzovanou věc.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření ke kasační stížnosti

[17] Proti rozsudku krajského soudu brojí stěžovatelka kasační stížností, jejíž důvody podřazuje pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., neboť považuje rozhodnutí za nezákonné a nepřezkoumatelné. Ve své argumentaci téměř doslovně setrvala na námitkách uvedených v žalobě.

[18] Je přesvědčena, že jí dle § 72 zákona o dani z přidané hodnoty vznikl nárok na odpočet DPH. Tento nárok vznikl dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Ve vztahu ke znaleckému posudku uvádí, že konstatování o nadhodnocení zboží je subjektivním a spekulativním názorem určitého pracovníka, neboť ani znalec není autoritativním určovatelem prodejní ceny. Pokud zákon připouští smluvní stanovení cen, nemá argumentace tímto posudkem žádnou relevanci. Rovněž setrvala na tvrzení, že pokud zákonem není stanovena písemná forma pro kupní smlouvu, mohl daný závazkový vztah

pokračování

vzniknout na základě ústní formy. Odkazuje se i na webové stránky (businessinfo.cz), z nichž plyne, že sjednávání obchodu na dálku pomocí písemného styku je nepopulární a pro libyjské obchodníky obtížné.

[19] Stěžovatelka poukazuje na skutečnost, že moment nezaplacení vyfakturovaného zboží nemá žádný vliv na vznik daňové povinnosti, ani význam ve vztahu k nároku na odpočet DPH. S ohledem na zákon o dani z přidané hodnoty je zásadní uskutečnění zdanitelného plnění, nikoliv jeho fyzické zaplacení. Z dostupných informací plyne, že platební morálka v Libyi je velmi špatná, i když se zlepšuje. Stěžovatelka se svým odběratelem vede jednání k řešení tohoto stavu. Vymáhání nezaplacených částek právní cestou je nákladné a není jisté, zda se ke svým penězům dostane. Trvá rovněž na skutečnosti, že s účinností od 1. 8. 2005 byla v Libyi zrušena cla na dovážené zboží, tudíž na straně libyjského partnera není co proclívat. Konstatování, že nemá žádnou jinou ekonomickou činnost než nákup zboží a jeho vývoz do Libye, je irelevantní, protože z obchodního rejstříku se podává, že má zapsáno výroba, obchod a služby neuvedené v příloze 1 až 3 zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon), ve znění pozdějších předpisů.

[20] Trvá na tom, že daňové orgány si z právně nezávazných sdělení vybírají, co se jim hodí. Zpochybňuje použití informací ze serveru Businessinfo.cz ohledně zvyklosti uzavírat akreditivy a nutnosti superlegalizace. Fyzická existence zboží byla potvrzena celním úřadem v Brně. Následný postup daňových orgánů narušuje princip důvěry jednotlivce v rozhodovací činnost státu a akty státu, což je v rozporu s judikaturou Ústavního soudu. Povinnost pojištění žádný předpis daňovému subjektu neukládá, ani stěžovatelce nebyl ze strany jakékoliv tuzemské pojišťovny nabídnut odpovídající produkt. Skutečnost, že ke smluvnímu zajištění nedošlo, nelze přičítat daňovému subjektu k tíži.

[21] Správní orgány nejsou oprávněny provádět selekci důkazů, preferovat ty, které potvrzují zvolenou verzi. Skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve spisu. Je to vada zakládající nutnost zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, na což krajský soud nereagoval. Stěžovatelka zdůrazňuje, že doložila doklady osvědčující vývoz zboží a doklady o dodání zboží v Libyi. Splnila tak své důkazní břemeno. Nelze po ní požadovat, aby prokazovala skutečnosti, jež jsou zcela mimo sféru jejího vlivu. Z toho dovozuje, že jí nárok na odpočet DPH vznikl. Žalovaným zmiňovaná nekonkretizovaná objektivní kritéria mají prokazovat, že obchodní transakce se neuskutečnily za účelem podnikání, ale za účelem získání nároku na odpočet. Jakým způsobem se měla stěžovatelka na sestavení řetězce dodavatelů podílet, žalovaný neuvádí a ničím nedokládá. Závěry žalovaného jsou nepřezkoumatelné. Za nekonkretizovaná považuje i subjektivní kritéria. Nebylo podloženo, že obchodní transakce byly uskutečněny úmyslně a záměrně za účelem získání nadměrného odpočtu. Z judikatury Soudního dvora EU vyplývá, že nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět.

[22] Vzhledem k výše uvedenému navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[23] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s rozsudkem krajského

soudu, který se ve svém odůvodnění vypořádal se všemi námitkami stěžovatelky. Žalovanému se podařilo bez jakýchkoliv pochybností prokázat zneužití daňového práva stěžovatelkou, a to na základě na sebe navazujících důkazních prostředků. Obchodní transakce ukončené vývozem zboží do Libye nebyly uskutečněny za obvyklých obchodních podmínek s cílem dosažení zisku, ale hlavním účelem byl zisk odpočtu na DPH. Stěžovatelkou předložené důkazy nebyly pominuty, protože z nich bylo zjištěno, že byla účastna obchodních transakcí, které jsou dle zákona o dani z přidané hodnoty považovány za ekonomickou činnost, zboží bylo pořízeno a následně vyvezeno do Libye. Nedošlo tak ke zpochybnění předložených důkazů prokazujících faktické uskutečnění deklarovaného plnění. Důvodem neuznání nároku na odpočet DPH byla následná zjištění správce daně a odvolacího orgánu, která prokazovala porušení zákazu zneužití práva. Na těchto závěrech žalovaný setrval.

[24] Navrhuje zamítnutí kasační stížnost a přiznání náhrady nákladů řízení.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[25] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[26] Předně je třeba konstatovat, že podaná kasační stížnost je téměř celá kopií podané žaloby. Proto se v určitých místech zcela míjí s rozhodovacími důvody krajského soudu. Formulace konkrétních důvodů (kasačních námitek) je nezbytným předpokladem perfektní kasační stížnosti, neboť stěžovatel prostřednictvím námitek vymezí okruh přezkumu rozhodnutí krajského soudu ze strany Nejvyššího správního soudu, který je uplatněnými důvody vázán (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). Tyto námitky musí směřovat proti rozhodnutí krajského soudu, neboť podstatou řízení o kasační stížnosti je přezkum soudního rozhodnutí (§ 102 s. ř. s.).

[27] Takovou námitkou je nepochybně námitka, že krajský soud nereagoval na žalobní námitku, že správní orgány nejsou oprávněny provádět selekci důkazů, preferovat ty, které potvrzují zvolenou verzi, přičemž skutkový stav, který vzal správní orgán za základ napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve spisu.

[28] Krajský soud na tuto námitku reagoval, když ve svém rozsudku na str. 8 konstatoval, že odvolací orgán přihlížel ke všem okolnostem, které během daňového řízení vyšly najevo, neignoroval předložené důkazy, naopak z nich zjistil, že stěžovatelka byla účastna obchodních transakcí, které jsou podle zákona o dani z přidané hodnoty považovány za ekonomickou činnost, a v rámci důkazního řízení vzal za prokázané, že zboží prokazatelně pořídila, že jeho faktické dodání jí potvrdil dodavatel, který byl plátcem, a že pořízené zboží bylo vyvezeno do Libye. Jako zcela nepřipadnou hodnotil námitku, že závěry správce daně a následně odvolacího orgánu byly v rozporu s předloženým správním spisem či by v něm

pokračování

neměly oporu, neboť zjištění správce daně jsou ve spise obsažena.

[29] Pokud stěžovatelka stále trvá na tom, že dle zákona o dani z přidané hodnoty jí vznikl nárok na odpočet DPH, tak z pohledu splnění formálních podmínek s ní lze souhlasit. Nejvyšší správní soud se však ztotožňuje s hodnocením krajského, že na základě shromážděných podkladů obsažených ve správním spise je možné bez jakýchkoliv pochybností aprobovat závěr odvolacího orgánu, že činnost stěžovatelky popsána podrobně v bodě 4 tohoto rozsudku nemá žádné jiné hospodářské objektivní vysvětlení než na základě vytvořené situace získat nadměrný odpočet na DPH. Přiznání odpočtu za těchto okolností a pouze z důvodu splnění formálních předpokladů by nepochybně bylo v rozporu se smyslem a účelem zákona o dani z přidané hodnoty a principem neutrality DPH.

[30] K tvrzením zpochybňujícím relevanci předloženého znaleckého posudku lze konstatovat, že tento znalecký posudek upozornil na rozdíl mezi cenou deklarovanou a cenou, kterou stanovil pro takovéto zboží soudní znalec jako cenu obvyklou. Jak správně uvedl krajský soud, bez ohledu na absenci reálného zkoumání konkrétního zboží stěžovatelky byla disproporce cen (u některých položek i více než dvacetinásobek) z povahy věci podezřelá a toto podezření stěžovatelka žádným způsobem nevyvrátila. V kasační stížnosti žádným způsobem podezřelou disproporci cen neosvětlila a pouze opakovala, že není možné argumentovat znaleckým posudkem při smluvním nastavení cen. V této souvislosti lze jen dodat, že stěžovatelka ani neuvádí, že by se mělo jednat např. o luxusní zboží. Důležité je z tohoto pohledu i tvrzení znalce, že je nutné hodnotit i ukazatele vývozu, kdy v letech 2008 a 2009 došlo ke snížení cen cca o 4,5 %, což je signálem toho, že zahraniční trh byl nasycen, a proto zde byl tlak na snižování cen. Vývoz v podstatě běžného zboží za takto nadhodnocené ceny do země jako je Libye proto vzbuzoval značné pochybnosti a odvolací orgán znaleckým posudkem tyto pochybnosti důkazně podložil.

[31] V namítané nepřezkoumatelnosti objektivních a subjektivních kritérií v žalobou napadeném rozhodnutí se Nejvyšší správní soud plně ztotožňuje s hodnocením krajského soudu. Odvolací orgán na straně 5 a 6 konkretizoval subjektivní prvek zcela dostatečným způsobem. Objektivní kritéria byla též přezkoumatelně uvedena na str. 5-6 žalobou napadeného rozhodnutí. Správce daně a následně odvolací orgán řádně a důkladně (včetně zjišťování informací prostřednictvím Zastupitelského úřadu v Libyi) zjišťovaly všechny relevantní okolnosti případu, když v případě objektivních kritérií to spočívalo v porovnání transakce s ostatními obdobnými transakcemi při zjištění vybočení z obvyklých obchodních podmínek.

[32] K poukazu na judikaturu Soudního dvora EU, z níž vyplývá, že nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět, soud uvádí, že stěžovatelka vůbec neaplikuje tuto judikaturu na projednávanou věc, neuvádí konkrétní skutečnosti svědčící o tom, že by v řetězci posuzovaných transakcí byla určitá z nich zatížena daňovým podvodem, o němž nevěděla ani vědět nemohla. Její argumentace se zcela míjí se závěrem správních orgánů a krajského soudu, že její činnost byla posouzena jako činnost, jejímž jediným účelem bylo získání odpočtu. Stěžovatelka žádnou konkrétní argumentaci vyvracející tento závěr v kasační stížnosti neuvedla.

[33] Soudu není zřejmé, jak má zcela obecné tvrzení, že mimo deklarovaných vývozů vykonává stěžovatelka i činnosti, jež má zapsány v obchodním rejstříku, zvrátit důkazně podložené závěry o tom, že posuzovaná činnost stěžovatelky nemá žádné jiné objektivní hospodářské vysvětlení než získání nadměrného odpočtu na DPH. Nelze ani přisvědčit tvrzení, že s účinností od 1. 8. 2005 byla v Libyi zrušena cla na dovážené zboží, tudíž na straně libyjského partnera není co proclívat, protože jednak toto tvrzení nebylo nijak doloženo a navíc ze sdělení Zastupitelského úřadu v Tripolisu ze dne 27. 9. 2010, č. j. 1153/2010-TRIPO, vyplývá, že dovozy skla a porcelánu jsou zatíženy clem ve výši 10,25 % z ceny přepravovaného zboží. Dále je nutné hradit celní, manipulační a kolkové poplatky. Argumentace zrušením celní povinnosti v Libyi je tak lichá.

[34] K námitkám, že zákonem není stanovena písemná forma pro kupní smlouvu ani nutnost pojištění soud souhrnně uvádí, že krajský soud stěžovatelce přisvědčil, že právní předpisy neukládaly povinnost uzavírat obchody v písemné formě či mít pojištění. Absence písemné smlouvy či pojištění při následném vývozu u takto rozsáhlého obchodu byly dalšími okolnostmi svědčícími o silné nestandardnosti posuzovaných transakcí. Stejně tak stěžovatelkou zmíněné doporučení hovořilo o vhodnosti osobního kontaktu nikoli absenci písemné smlouvy. Je-li v kasační stížnosti namítáno prakticky totéž co v žalobě (zákon neukládá písemnou formu ani nutnost mít sjednané pojištění), směřují tyto námitky mimo rozhodovací důvody krajského soudu, protože žádným způsobem nezpochybňují jeho závěr o silné nestandardnosti posuzovaných transakcí.

[35] S rozhodovacími důvody se rovněž mýlí námitky zpochybňující informace ze serveru Businessinfo.cz o nutnosti superlegalizace (popř. zvyklosti otevírat akreditivy) a rovněž fyzické existence zboží potvrzené Celním úřadem v Brně, protože krajský soud uvedl, že k informacím ze serveru Businessinfo.cz nebylo přihlíženo a fyzická existence zboží nebyla zpochybněna, proto ani nebyl porušen princip dobré víry. Stěžovatelka doslovným opisem žalobních námitek závěry soudu nijak nerozporuje.

[36] Stejnou optikou je nutné se dívat i na námitky, že moment nezaplacení vyfakturovaného zboží nemá význam ve vztahu k nároku na odpočet DPH, popř. že stěžovatelka vede s odběratelem jednání k úhradě pohledávek. Krajský soud totiž správně uvedl, že správce daně ani odvolací orgán žádným způsobem nespojovaly nezaplacení fakturovaného zboží s okamžikem vzniku nároku na odpočet DPH. Nezaplacení dodaného zboží a nevymáhání této částky sloužilo jako jeden z mnoha faktů dokreslujících závěr o zneužití práva, u vymožení dlužné částky zůstala stěžovatelka pouze u obecného tvrzení, které nijak nekonkretizovala a ani nijak nedoložila. V kasační stížnosti závěry soudu v tomto ohledu zpochybňovány nejsou, protože stěžovatelka neuvádí žádné skutečnosti, prokazující běžnou obchodní praxi či jiné okolnosti vyvracející závěry krajského soudu. V otázce vymožení dlužné částky zůstala stěžovatelka v rovině obecných, nekonkrétních a nedoložených tvrzení, ostatně stejně jako v řízení o žalobě.

IV. Závěr

[37] Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. podanou kasační stížnost zamítl. O věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

pokračování

[38] O nákladech řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka, která neměla v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení.

[39] Žalovaný požadoval paušální náhradu nákladů ve výši 300 Kč v souvislosti s jedním úkonem právní služby, spočívajícím v písemném vyjádření ke kasační stížnosti podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný dovodil, že má nárok na paušální náhradu nákladů na základě § 36 odst. 1 s. ř. s. a nálezu Ústavního soudu ze dne 7. 10. 2014, sp. zn. Pl. ÚS 39/13. Z tohoto nálezu však vyplývá, že paušální náhradu nákladů nelze přiznat účastníku řízení, pokud by mu paušální náhrada nákladů nepříslušela ani při zastoupení advokátem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 4 As 220/2014-20). Judikatura Nejvyššího správního soudu dospěla k závěru, že žalovanému, tj. správnímu úřadu, by nemohla být přiznána paušální náhrada nákladů, pokud by byl zastoupen advokátem (srov. rozsudek ze dne 26. 4. 2007, č. j. 6 As 40/2006 - 87, publ. pod č. 1260/2007 Sb. NSS), proto ve smyslu nálezu Ústavního soudu žalovanému náhrada nemůže být přiznána ani v případě, kdy zastoupen není.

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

V Brně dne 18. června 2015

JUDr. Barbara Pořízková
předsedkyně senátu