



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce:

X
sídlem X
zastoupen X
sídlem X

proti

žalovanému:

Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 8. 2020, č. j. X a č. j. X

takto:

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

Reference source not found.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá zrušení dvou shora uvedených rozhodnutí žalovaného, jimiž byla zamítnuta žalobcova odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 6. 2019. Rozhodnutím žalovaného č. j. X byl potvrzen dodatečný platební výměr správce daně č. j. X, jímž byla žalobci doměřena DPH za květen 2015 ve výši 302 865 Kč spolu s penále 60 573 Kč. Rozhodnutím žalovaného č. j. X byly potvrzeny platební výměry správce daně č. j. X, č. j. X, č. j. X a č. j. X, jimiž byla žalobci vyměřena DPH za duben 2016 ve výši 234 064 Kč, resp. vyměřen nadměrný odpočet na DPH za květen 2016 ve výši 31 390 Kč, resp. vyměřen nadměrný odpočet na DPH za červen 2016 ve výši 15 148 Kč, resp. vyměřena DPH za srpen 2016 ve výši 153 332 Kč.
2. Žalovaný v prvním napadeném rozhodnutí č. j. X konstatoval, že žalobce ve zdaňovacím období květen 2015 deklaroval dodání platinových mincí v částce základu daně 1 442 213 Kč do jiného členského státu společnosti X. Toto plnění vykázal jako osvobozené od daně s nárokem na odpočet dle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Správci daně vyvstaly pochybnosti ohledně naplnění hmotněprávních podmínek § 64 zákona o DPH, když žalobce v průběhu daňové kontroly nad rámec faktur, pokladních dokladů, předávacích protokolů a fotografií zboží nepředložil žádné přepravní doklady, a z ničeho tedy nevyplývalo uskutečnění přepravy zboží do jiného členského státu. V X, jehož daňové identifikační číslo náleželo odběrateli žalobce X, nadto dle mezinárodního dožádání nebylo pořízení zboží z ČR přiznáno. Žalobce ani následně nikterak neprokázal, že předmětné zboží vůbec opustilo území ČR, nedoložil tedy naplnění podmínek § 64 zákona o DPH. Zboží mohlo být předmětem dalšího prodeje v ČR. Žalobce neunesl své důkazní břemeno a s ohledem na to, že si neprověřoval a neopatřil důkazy o uskutečnění přepravy platinových mincí do jiného členského státu, nemohl být ohledně této otázky v dobré víře.
3. Z uvedených důvodů žalovaný uzavřel, že žalobci byl oprávněně odepřen nárok na osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu a plnění bylo správně posouzeno jako plnění s daní na výstupu. Žalovaný dodal, že v době vydání napadeného rozhodnutí je u něj vedena řada dalších odvolacích řízení, která označil, to nicméně nebrání vydání napadeného rozhodnutí, jímž je řešena zcela jiná problematika – posouzení splnění podmínek osvobození při dodání zboží do jiného členského státu.
4. Ve druhém napadeném rozhodnutí č. j. X se žalovaný zabýval dvěma okruhy problémů. První z nich je v zásadě totožný s obsahem prvního napadeného rozhodnutí. Žalobce ve zdaňovacím období duben 2016 deklaroval dodání zlata a stříbra v částce základu daně 1 262 636,62 Kč do jiného členského státu společnosti X. Toto plnění vykázal jako osvobozené od daně s nárokem na odpočet dle § 64 zákona o DPH. Také v tomto případě vyvstaly správci daně pochybnosti ohledně naplnění hmotněprávních podmínek § 64 zákona o DPH, když žalobce v průběhu daňové kontroly nad rámec faktur nepředložil žádné přepravní doklady a sám uvedl, že zboží bylo odebíráno ve zlatnickém domě v X či přímo na provozovně žalobce. Žalobce neprokázal, že předmětné zboží vůbec opustilo území ČR, nedoložil tedy naplnění podmínek § 64 zákona o DPH. Zboží mohlo být předmětem dalšího prodeje v ČR. Žalobce neunesl své důkazní břemeno a s ohledem na to,

Reference source not found.

že si neprověřoval a neopatřil důkazy o uskutečnění přepravy zboží do jiného členského státu, nemohl být ohledně této otázky v dobré víře. Také toto plnění bylo dle žalovaného správně posouzeno jako plnění s daní na výstupu.

5. Zbylá část druhého napadeného rozhodnutí se již netýká osvobození při dodání zboží do jiného členského státu, nýbrž odepření nároku na odpočet daně. Žalovaný konstatoval, že žalobce předložil daňové doklady týkající se odběru zboží od společností X, X a X.
6. Společnost X je neusazenou osobou registrovanou teprve v lednu 2016. Žalobce jí uhradil na její bankovní účet pouze část přijatých plnění. Za šetřená zdaňovací období tato společnost svou daňovou povinnost neuhradila a není registrována k dani z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků ani k dani z příjmů vybírané srážkou. Nebyla zjištěna žádná její provozovna, se správcem daně nekomunikuje. U společnosti X došlo krátce před realizací šetřených obchodů ke změně na pozici statutárního orgánu a jediného společníka, v šetřeném období společnost neobdržela na své bankovní účty žádnou platbu od žalobce, se správcem daně přestala spolupracovat.
7. Společnost Selfee nezveřejňuje své účetní závěrky, nebyly zjištěny žádné platby od žalobce připisované na její bankovní účty. Sídli na virtuální adrese, není registrována k dani ze závislé činnosti ani k dani srážkové. Vykázané daňové povinnosti nehradila, od dubna 2017 je nekontaktní. Žalobce tvrdil, že ve vztahu k této společnosti měl jednat s panem L. N., který v jiném daňovém řízení vyloučil, že by byl někdy oprávněn jménem společnosti Selfee jednat. Společnost X nezveřejňuje své účetní závěrky. Byla u ní zahájena daňová kontrola, během níž společnost předložila faktury vystavené pro žalobce, nebyla však schopna předložit doklady týkající se přijetí deklarovaného zboží. Jednatel společnosti X uvedl, že figuroval jako zprostředkovatel, procházely přes něj pouze faktury, nikoli platby za ně, a dostával pouze odměny za zprostředkování. V průběhu daňové kontroly byla tato společnost převedena na jiného majitele a jednatele s trvalým bydlištěm na Ukrajině, společnost následně přestala se správcem daně komunikovat.
8. Na základě uvedeného žalovaný uzavřel, že správce daně unesl své důkazní břemeno, když prokázal, že o souladu deklarovaného stavu se skutečností existují důvodné pochybnosti, které byly žalobci vysvětleny. Žalobce nereagoval a ničeho nedoložil, neunesl tedy své důkazní břemeno ohledně toho, že přijal plnění od zmíněných dodavatelů tak, jak je deklarováno na daňových dokladech. Žalovaný vysvětlil, že závěry orgánů finanční správy nejsou vystavěny na tom, že by předmětné obchody z roku 2016 byly zasaženy daňovým podvodem, jímž se z povahy věci nelze zabývat, když nebylo prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění od deklarovaných dodavatelů. K další odvolací námitce uvedl, že míru anonymizace písemností ve veřejné části spisu nepovažuje za nezákonnou, žalobci byly zpřístupněny písemnosti v takovém rozsahu, aby byl informován o důkazních prostředcích, které byly v jeho věci provedeny, a má tedy přehled o skutečnostech, na jejichž základě bylo v jeho věci rozhodováno.
9. Také v případě druhého napadeného rozhodnutí žalovaný dodal, že v době vydání napadeného rozhodnutí je u něj vedena řada dalších odvolacích řízení, která označil, což však nebrání vydání rozhodnutí žalovaného, jímž je řešena jiná problematika popsána výše.

II. Žaloba

10. Žalobce v podané žalobě namítl, že přestože se ve věci žalobce jedná o jedno řízení, žalovaný je nedůvodně rozdělil. Ve věci daňového subjektu X stále probíhá dokazování, ve věci ostatních subjektů už správce daně rozhodnutí vydal. Žalovaný nedůvodně zatěžuje žalobce několika rozhodnutími, což má vliv i na soudní poplatky a takový postup je v

Reference source not found.

rozporu se zásadou, že správní orgány postupují tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady a dotčené osoby co možné nejméně zatěžuje.

11. Žalobce namítl, že na něj byl aplikován nepřiměřený důkazní standard v rozporu s principy neutrality, efektivity a proporcionality. Žalobce doložil důkazní prostředky, jimiž prokázal pořízení z jiného členského státu či dodání do jiného členského státu. Naopak správce daně neunesl své důkazní břemeno. Důkazním prostředkem správce daně není nepodložený úřední záznam. Žalobce nejméně dvakrát namítal nedostatky spisu, který byl žalovaným opakovaně doplňován a chybí v něm žalobcem doložené podklady. Daňové orgány svými rozhodnutími porušily smysl a účel šesté směrnice a jdou proti judikatuře Soudního dvora, neboť v případě nepodložených podezření nesmí vnitrostátní orgány zasahovat, je-li subjekt schopen doložit další doklad.
12. Závěry správce daně uvedené v seznámení ve smyslu § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neseznámily daňový subjekt se skutečnostmi uváděnými v konečném rozhodnutí, a seznámení tak neplní svou funkci. Žalobce tak byl připraven o právo vyjádřit se k závěrům správce daně před vydáním konečného rozhodnutí. Správce daně nevydal úřední záznam ve smyslu § 92 odst. 7 daňového řádu, a námitkou žalobce v tom směru se nezabýval. Správce daně opětovně doplňoval spis, s nově doplněnými podklady však žalobce neseznámil, ale překvapivě vydal rozhodnutí v části věci, přestože odůvodněním platebních výměrů za duben a květen 2015 je jedna zpráva o daňové kontrole. Účelem odvolacího řízení by přitom mělo být spíše koncentrování věcí žalobce do jediného rozhodnutí za účelem šetření práv daňového subjektu.
13. Dle žalobce dospěl žalovaný k nesprávnému skutkovému zjištění, jež nemá oporu ve spise a věc nesprávně právně posoudil. Správce daně selektuje v rámci svých závěrů, že oblast drahých kovů podléhá velmi častým kontrolám správců. Zpráva o daňové kontrole je v rozporu se závěry žalovaného v konečném rozhodnutí bez pečlivého odůvodnění závěrů žalovaného, jehož hodnocení důkazů je zmatečné, vnitřně rozporné a excesivní. Žalobcem předložené dokumenty ve vzájemné souvislosti prokazují realizaci obchodního vztahu s uvedenými obchodními partnery. Není zjevné, proč správce daně odmítl provést mezinárodní dožádání na uvedené subjekty, aby ověřil jejich fungování v předmětné době.
14. Správce daně pouze překopíroval pasáž o neunesení důkazního břemene z jiného svého rozhodnutí nevztahující se na případ žalobce, neboť sám shrnul řadu listinných a dalších důkazních prostředků včetně výpisů z X, které dokládají funkčnost a bonitu smluvních partnerů žalobce v době obchodní spolupráce, jakož i další doklady dokládající obchodní spolupráci v deklarovaném rozsahu. Žalobce doklady správci daně aktivně předkládal. Žalovaný přes výzvy nezajistil do spisu podklady, které by prokazovaly informace správcem daně tvrzené v úředních záznamech. Správce daně postupuje odlišně v případě tvrzení u dodavatelů a u žalobce, kdy u dodavatelů je odsouhlasil a mění je jen u žalobce, což je v rozporu s § 8 odst. 2 daňového řádu a tuzemskou judikaturou. Žalovaný se dále odmítl vyjádřit k odvolacím námitkám.
15. Žalobce odkázal na judikaturu Soudního dvora EU limitující zásahy státních orgánů při existenci nepodložených podezření, a to s odkazem na principy neutrality, efektivity a proporcionality. Tyto principy byly v případě žalobce porušeny. Žalobce dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2007, č. j. X, a uvedl, že součástí správního spisu by měla být i předchozí úspěšná kontrolní zjištění u žalobce, aby bylo patrné, že žalobce není společnost vyhýbající se placení daní či účastníci se daňových

Reference source not found.

podvodů. Dle žalobce by soud měl provést dokazování všemi podklady, které žalobce předkládal správci daně.

III. Vyjádření žalovaného

16. Soud konstatuje, že žalovaný se přes opakované výzvy fakticky nevyjádřil k podané žalobě. Ve svém posledním vůči soudu učiněném podání ze dne 14. 7. 2021, kdy předkládal správní spis, žalovaný uvedl, že se vyjádření pokusí zaslat ve lhůtě dvou týdnů. Protože byl žalovaný k podání vyjádření dříve opakovaně vyzýván a protože ani v jím samým uvedené lhůtě, kterou soud svým vyčkáváním s vydáním rozhodnutí dalece překročil, nebylo vyjádření předloženo, přistoupil soud k rozhodnutí věci. Je totiž právem žalovaného, nikoli povinností, vyjádřit se k podané žalobě a hájit své rozhodnutí před soudem. Nevyužití tohoto práva může vést k případnému neúspěchu ve sporu s žalobcem, nemůže však vést k vynucování vyjádření a nemůže soudu zabránit, aby ve věci rozhodl.

IV. Skutečnosti zjištěné ze správního spisu

17. Z obsáhlého správního spisu, který se týká také řady zdaňovacích období, jež nejsou předmětem nyní napadených rozhodnutí, soud považuje za nejpodstatnější následující skutečnosti.
18. Dne 27. 9. 2016 zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu týkající se DPH za duben 2014 až květen 2015. Ohledně zdaňovacího období květen 2015 vyjádřil správce daně výzvou ze dne 12. 7. 2017 pochybnosti ve vztahu k žalobcem nárokovánému osvobození při dodání platinových mincí do jiného členského státu odběrateli X, neboť žalobce nedisponoval důkazními prostředky dokumentujícími vývoz platinových mincí z ČR a mezinárodním dožádáním bylo zjištěno, že odběratel X ve svém domovském státě (X) pořízení předmětného zboží nepřiznal. Protože žalobce další důkazní prostředky nepředložil, sepsal správce daně zprávu o daňové kontrole a dne 19. 6. 2019 vydal shora označený dodatečný platební výměr na DPH za květen 2015, jímž žalobci pro neunesení jeho důkazního břemene ohledně přepravení zboží do jiného členského státu nepřiznal osvobození dle § 64 zákona o DPH. Tento dodatečný platební výměr posléze přezkoumal žalovaný prvním napadeným rozhodnutím.
19. Vedle shora nastíněného procesního postupu zahájil správce daně dne 17. 10. 2016 u žalobce daňovou kontrolu týkající se DPH za duben 2016, květen 2016, červen 2016 a srpen 2016. Žalobce v těchto obdobích dokládal nákupy drahých kovů od dodavatelů X, X, X a X, navíc v dubnu 2016 obdobně jako ve výše popsaném případě nárokoval osvobození při dodání drahých kovů do jiného členského státu odběrateli Bedra.
20. Výzvami ze dne 20. 7. 2018 a ze dne 8. 11. 2018 byl žalobce vyzván k prokázání, že v předmětných obdobích uplatnil nárok na odpočet DPH v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH, když správce daně zejména s poukazem na okolnosti zjištěné na straně jednotlivých dodavatelů žalobce (nespolehliví plátcí, nekontaktnost, absence provozovny aj.) pojal pochybnosti ohledně rozsahu uskutečněného plnění a dodavatelů, kteří měli plnění žalobci poskytnout. Současně správce daně obdobně jako v případě zdaňovacího období květen 2015 zpochybnil nárok žalobce na osvobození při dodání drahých kovů do jiného členského státu odběrateli Bedra, neboť žalobce nedisponoval žádnými přepravními doklady a jeho zástupce sám uvedl, že dodávky tomuto odběrateli byly realizovány v ČR, konkrétně v Praze nebo přímo na provozovně žalobce. Protože žalobce neměl důkazních návrhů a naopak se vyjádřil v tom smyslu, že veškeré dokumenty, které měl k řešeným

Reference source not found.

obchodním případům k dispozici, již správci daně předal, přistoupil správce daně k sepsání zprávy o daňové kontrole a vydání zbylých shora popsanych prvostupňových rozhodnutí, jimiž žalobci pro neunesení jeho důkazního břemene, jež na něj přešlo z důvodu prokázaných pochybností správce daně, odepřel nárok na tvrzený odpočet DPH a nepřiznal osvobození dle § 64 zákona o DPH.

21. K odvoláním žalobce přezkoumal prvostupňová rozhodnutí žalovaný. Ten vedl souběžně odvolací řízení týkající se nejen nyní soudem řešených zdaňovacích období, ale také řady dalších. Odvolací argumentace žalobce, jakož i dvojí doplnění spisového materiálu v odvolacím řízení, se v podstatném rozsahu týkaly právě odlišných zdaňovacích období, kde byla řešena otázka podvodu na DPH.

V. Posouzení věci krajským soudem

22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.
23. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH je dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, pro kterou je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě předmětem daně, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, pokud a) tato osoba sdělila plátcovi své daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty, b) je zboží odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu plátcem, pořizovatelem nebo třetí osobou zmocněnou plátcem nebo pořizovatelem a c) plátce uvede dodání zboží v souhrnném hlášení.
24. Nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vzniká za podmínek stanovených v § 72 a § 73 zákona o DPH. Základem je, že musí jít o nárok na odpočet daně, tedy daně na vstupu, které musí naopak odpovídat daň na výstupu u jiné osoby. Podle § 4 odst. 1 písm. c) zákona o DPH je daní na výstupu daň uplatněná plátcem za zdanitelné plnění podle § 13 až 20 nebo z přijaté úplaty vztahující se k tomuto plnění. Obdobně podle § 36 odst. 1 zákona o DPH základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, a to bez daně za toto zdanitelné plnění. Nárok na odpočet daně na vstupu je vázán na povinnost uplatnit daň na výstupu, která však obvykle vzniká pouze plátcovi DPH.
25. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odstavce 5 písm. c) téhož ustanovení prokazuje správce daně skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
26. Rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se věnuje obsáhlá judikatura správních soudů. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, shrnul, že „daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl

Reference source not found.

správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení. Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 AfS 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 AfS 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 AfS 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 AfS 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 AfS 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 AfS 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS čj. 1 AfS 39/2010 - 124, či čj. 2 AfS 24/2007 - 119)“ [rozhodnutí NSS dostupná na www.nssoud.cz].

27. Soud na prvním místě podotýká, že obsah odůvodnění tohoto rozsudku, jímž je vypořádávána podaná žaloba, se zejména odvíjí od kvality žaloby samotné. V tomto směru musí soud konstatovat, že žalobní argumentace setrvává mnohdy ve zcela obecné rovině, místy je obtížně srozumitelná a důsledně nerozlišuje mezi dvěma okruhy problémů, jež byly podstatou dvou žalobou napadených rozhodnutí. Není např. zřejmé, jaký konkrétní úřední záznam měl být nezákonným podkladem kterého napadeného rozhodnutí. Bylo-li namítáno, že v daňovém spise chybí žalobcem doložené podklady, žalobci nic nebránilo uvést, které podklady to jsou a co z nich žalobce dovozuje. Stejně tak měl žalobce uvést, k jakým odvolacím námítkám se žalovaný nevyjádřil, namítá-li, že odvolání nebylo vypořádáno, s čímž se soud na podkladě obecné námítky neztotožňuje. Z žaloby neplyne, které podklady (prokazující jaké skutečnosti uvedené v jakých úředních záznamech) chybně nezajistil sám žalovaný. K takto formulovaným námítkám se lze jen obtížně vyjádřit, přičemž soud připomíná, že mu nepřísluší, aby za žalobce sám domýšlel konkrétní obsah jen obecně formulovaných námitek, čímž by se v rozporu se zásadou rovnosti účastníků nepřipustně pasoval do role zástupce žalobce.
28. Pokud žalobce žalovanému vyčítá, že přestože současně vedl s žalobcem odvolací řízení ohledně celé řady zdaňovacích období, nevyčkal s vydáním rozhodnutí až do momentu, kdy by byl schopen vypořádat současně všechna odvolání žalobce, je tato námitka nedůvodná. Této otázce se ostatně věnoval sám žalovaný v obou napadených rozhodnutích, kde popsal, jaká další řízení s žalobcem vede a uvedl také, že nyní vydaná napadená rozhodnutí jsou vystavěna na zcela jiné argumentaci, než jaká se týká zbylých zdaňovacích období. Soud tuto skutečnost také ověřil z předloženého spisového materiálu, z něž plyne, že v dalších zdaňovacích obdobích, jichž se napadená rozhodnutí netýkají, jsou závěry správcem daně vydaných prvostupňových rozhodnutí, jež žalovaný

prezkoumává, vystavěny na rozkrytí podvodu na DPH. Argumentace správce daně i samotného žalobce je zde pochopitelně odlišná a vydání samostatných rozhodnutí ohledně odlišných zdaňovacích období je věcí volby rozumného procesního přístupu žalovaného.

29. Žalovaný nemá zákonnou povinnost rozhodnout o všech odvoláních žalobce jediným rozhodnutím. V daném případě je postup žalovaného odůvodněn a soud jej neshledává šikanózním ani s ohledem na poplatkovou povinnost žalobce v soudním řízení. Oddělené rozhodování ve věci možného podvodu na DPH, jehož rozkrytí je zpravidla komplikované a časově náročné, soud naopak považuje za vhodné a svým způsobem přínosné i pro žalobce, který se tak může v případně podané žalobě argumentačně soustředit na konkrétní újeji vymezenou problematiku, jíž se zabývá to či ono rozhodnutí žalovaného, a nepřeskakovat v rámci široké argumentace od jednoho ke druhému, jak se to do jisté míry děje i v nyní podané žalobě, přestože se týká jen několika otázek.
30. Již v odvolacím řízení, kde byla napadena řada prvostupňových platebních výměrů, se širě řešené materie projevovala tak, že sám žalobce a v návaznosti na něj i žalovaný napřeli svou pozornost v podstatném rozsahu k otázce daňového podvodu, jež se napadených rozhodnutí netýká. S tím souvisí žalobní námitka, že seznámení dle § 115 odst. 2 daňového řádu neseznámilo žalobce se skutečnostmi uváděnými v konečném rozhodnutí. Žalobce neuvádí, v kterém rozhodnutí, když napadena jsou dvě, ani s kterými konkrétními skutečnostmi nebyl seznámen, a jak jej toto neseznámení zasáhlo na právech.
31. Nadto soud konstatuje, že žalovaný sice prostřednictvím správce daně spis v odvolacím řízení doplňoval, doplnění se však téměř výhradně týkalo otázky daňového podvodu neřešené nyní napadenými rozhodnutími. Směřuje-li námitka proti obsahu seznámení se zjištěnými skutečnostmi, žalovaný tuto písemnost, kde žalobce informoval o nově doplněných podkladech, vydal dne 12. 3. 2020 a žalobce zde neseznámil se skutečnostmi uvedenými v kterémkoli z napadených rozhodnutí, neboť ve vztahu k jimi řešené problematice nebylo nových skutečností zjištěno. Jediné doplnění spisu v odvolacím řízení, které se týkalo nyní řešené věci, provedl na pokyn žalovaného správce daně, který uvedl, že posouzení společnosti X jako neusazené osoby plyne ze zákonné definice a z údajů o registraci této osoby k DPH. K tomu byl do spisu založen dokument, s nímž byl žalobce prostřednictvím zástupce seznámen.
32. Napadená rozhodnutí žalovaného nebyla vystavěna na odlišném hodnocení důkazů žalovaným oproti správci daně. Správce daně nevydával úřední záznam dle § 92 odst. 7 daňového řádu, neboť toho evidentně nebylo zapotřebí, když hodnocení důkazů bylo, jak posledně zmíněné ustanovení předpokládá, obsaženo v jiné písemnosti založené ve spise, konkrétně ve dvou zprávách o daňové kontrole týkajících se předmětných zdaňovacích období. Žalovaný se pak od tohoto hodnocení neodchýlil a vydal rozhodnutí, aniž byl nucen vyčkávat na vyřešení problematiky daňového podvodu v jiných zdaňovacích obdobích, jak bylo popsáno výše. Uvedené platí i přesto, že vícero zdaňovacích období bylo řešeno v rámci totožné zprávy o daňové kontrole.
33. Shora již soud vyložil obecná východiska týkající se rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Z žaloby je patrné, že právě v otázce unesení důkazního břemene žalobce a správce daně panuje mezi účastníky řízení neshoda. Orgány finanční správy vyšly v případech řešených oběma napadenými rozhodnutími z toho, že po prvotním předložení daňových dokladů či dalších listin žalobcem vznikly správci daně prokázané důvodné pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Tím přešlo důkazní břemeno zpět na žalobce, jenž nenabídl další důkazy o dodání zboží do jiného členského státu, resp.

o uskutečnění zdanitelných plnění v rozsahu a od dodavatelů uvedených na daňových dokladech, a neunesl tak důkazní břemeno, jímž byl zatížen. S těmito závěry se soud ztotožňuje.

34. Naznačoval-li žalobce v žalobě, stejně jako dříve v daňovém řízení, že předložil správci daně dostatek podkladů včetně zpráv X, pročez neměl správce daně vyžadovat další důkazy, lze odkázat na popsanou pasáž o rozložení důkazního břemene. Ani orgány finanční správy nepopíraly, že žalobce v rámci vedených daňových kontrol prvotně předložil řadu dokladů na podporu svých tvrzení. Další postup se pak odvíjel od toho, zda správce daně dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřil a prokázal pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Pokud se tak stalo, byl správce daně oprávněn po žalobci žádat, aby svá tvrzení doložil dalšími důkazy, neboť na žalobce přešlo v tomto směru důkazní břemeno.
35. Protože žaloba neobsahuje konkrétních námitek ve vztahu k jednotlivým skutečnostem, které založily pochybnosti správce daně, odkazuje soud v tomto směru na obsah napadených rozhodnutí. Ve stručnosti lze zrekapitulovat, že ve vztahu k osvobození při dodání zboží do jiného členského státu jednak žalobce prvotně nepředložil žádné doklady osvědčující vývoz zboží z ČR a současně bylo v jednom případě zjištěno, že odběratel X ve svém domovském státě pořízení předmětného zboží nepřiznal, ve druhém případě sám zástupce žalobce vypověděl, že zboží bylo předáváno odběrateli Bedra v ČR. Tyto skutečnosti dle názoru soudu postačovaly k založení důvodných pochybností správce daně o oprávněnosti uplatněného nároku na osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu.
36. Ve vztahu k neuznaným odpočtům na DPH byly pochybnosti správce daně založeny celou sérií skutečností popsaných ve dvou výzvách k prokázání skutečností, příslušné zprávě o daňové kontrole, jakož i v napadeném rozhodnutí, které se týkalo zdaňovacích období v roce 2016. S odkazem na tyto písemnosti, jež jsou součástí daňového spisu, nebude soud na tomto místě plný výčet těchto skutečností rekapitulovat. Je pravdou, že se převážně jednalo o okolnosti na straně tvrzených dodavatelů žalobce, které v očích správce daně znevěrohodnily těmito dodavateli údajně uskutečněná plnění. Dle přesvědčení soudu byly tyto okolnosti týkající se všech čtyř dodavatelů ve svém souhrnu skutečně způsobilé založit pochybnosti správce daně vzniklé ohledně rozsahu poskytnutého plnění a konkrétních dodavatelů plnění. K podrobnější analýze skutečností zakládajících pochybnosti správce daně se soud neuchýlí, neboť tak nečiní ani podaná žaloba.
37. Jestliže tedy správce daně unesl své důkazní břemeno, toto břemeno přešlo na žalobce, který nadále argumentoval tím, že veškeré důkazy již předložil. Logicky tak své důkazní břemeno neunesl, když další důkazy relevantní ve vztahu k předmětu napadených rozhodnutí (která se netýkají daňového podvodu) nenabídl. Závěry orgánů finanční správy nejsou v rozporu s žalobcem popsanými principy, právní úpravou a odkazovanou judikaturou Soudního dvora EU, neboť na žalobce po předchozím zákonném postupu přešlo důkazní břemeno, jež neunesl, a nelze hovořit o pouhých nepodložených spekulacích správních orgánů. Žalobcem předložené dokumenty skutečně naznačují realizaci dodávek drahých kovů, pochybnosti však panují ohledně přesného rozsahu těchto dodávek, jakož i ohledně skutečných dodavatelů.

38. Pokud žalobce zmínil, že žalovaný odmítl provést mezinárodní dožádání, soud konstatuje, že nad rámec dožádání, k jehož provedení došlo, nebylo takového postupu k založení pochybností správce daně, jež vyplynuly z jiných zjištění, třeba. Soud pak v daňovém spise nenalezl návrh žalobce, jímž by provedení mezinárodního dožádání ve vztahu k předmětu nyní napadených rozhodnutí žádal. Žalobce byl naopak po vydání dvou výzev k prokázání skutečností v prvostupňovém řízení poměrně pasivní, aby následně v odvolacím řízení, jak bylo uvedeno, směřoval svou pozornost zejména k jiným zdaňovacím obdobím, která nejsou předmětem napadených rozhodnutí.
39. Výsledky starších daňových kontrol u žalobce, kdy nebyla shledána pochybení žalobce, což má naznačovat jeho solidnost, nemohou vyloučit, aby v nyní řešených zdaňovacích obdobích orgány finanční správy dospěly k závěru o pochybení. Námitka odlišného přístupu správce daně k dodavatelům a žalobkyni je formulována jen obtížně srozumitelně a nekonkrétně. Pokud soud s ohledem na žalobcem zmíněný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, dovodí, že obsahem námítky má být posouzení téhož obchodního případu různě ve dvou daňových kontrolách u žalobce a u jeho dodavatele, pak takové skutečnosti bez bližšího rozvedení ze strany žalobce nic nenasvědčuje. Ze správního spisu plyne, že dodavatelé žalobce jsou nekontaktní, své daňové povinnosti si neplní, předmětné obchodní případy byly zpochybněny a není zřejmé, z čeho žalobce dovodil, že na jeho dodavatele je snad nazíráno benevolentněji.
40. Pokud žalobce jen obecně žádal provést dokazování všemi podklady, které předkládal správci daně, uvádí soud, že jednak se ve správním soudnictví standardně neprovádí dokazování obsahem správního spisu, jehož obsahem běžně předložené podklady jsou a soud se s nimi má možnost seznámit, a jednak žalobce ani v tomto případě neuvedl, o jaké konkrétní podklady se má jednat, proč by bylo dokazování neuskutečnitelné. Pokud za této situace nereagoval žádný z účastníků na výzvu soudu dle § 51 odst. 1 s. ř. s., byly splněny podmínky pro rozhodnutí soudu bez nařízení ústního jednání.

VI. Závěr a náklady řízení

41. Vzhledem k uvedenému dospěl soud k závěru o nedůvodnosti podané žaloby. Proto byla žaloba zamítnuta podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
42. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž však náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Reference source not found.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Liberec 4. října 2021

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu

Reference source not found.