



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Alexandra Krysla v právní věci žalobce: **PRIMOSSA a.s.**, se sídlem Kozí 914/9, Praha 1, Staré Město, zastoupeného Mgr. Jirím Hoňkem, advokátem se sídlem Senovážné nám. 23, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 7. 2006, č. j. FŘ-10503/13/06, ve věci daně z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 2. 2009, č. j. 8 Ca 276/2006 - 104,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 25. 2. 2009, č. j. 8 Ca 276/2006 - 104, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu 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 jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného (dále jen „odvolací orgán“) ze dne 17. 7. 2006, č. j. FŘ-10503/13/06. Uvedeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 1 (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 10. 2005, č. j. 250465/05/001511/4917, na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období listopad 2004, ve výši 741.712 Kč.

Napadeným rozsudkem městský soud shledal žalobu nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění

pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítl. Městský soud v odůvodnění rozsudku především uvedl, že nelze přisvědčit námitce stěžovatele, že správce daně nezahájil platné vytykáací řízení, na základě kterého vydal platební výměr. Smyslem vytykáacího řízení je umožnit daňovému subjektu odstranit v průběhu vytykáacího řízení vady daňového přiznání a umožnit mu předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení. Stěžovatel na základě výzev správce daně, kterými byl vyzván k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání, předložil důkazní prostředky, které mu byly dostupné a o kterých tvrdí, že jsou dostatečné pro doložení oprávněnosti jím uplatněného nadměrného odpočtu na dani z přidané hodnoty. Poté, co správce daně a žalovaný předložené důkazní prostředky neuznaly za dostatečné k prokázání oprávněnosti jím uplatněného nároku, namítá neplatnost zahájeného vytykáacího řízení, a to proto, že údajně není zřejmé, jaké že to řízení vůbec ve věci probíhalo, v čem spočívaly pochybnosti správce daně. Městský soud konstatoval, že tyto námitky nejsou pro posouzení merita věci vůbec podstatné. Podstatným je to, že stěžovateli bylo umožněno v průběhu vytykáacího řízení doložit pravdivost údajů uvedených v jeho daňovém přiznání, neboť z výzvy ze dne 5. 1. 2005 a nejpozději z výzvy správce daně ze dne 20. 6. 2005 mu muselo být zřejmé, v čem spočívají pochybnosti správce daně a jaké důkazy po něm správce daně k odstranění těchto pochybností požaduje. Soud zamítl také hmotně právní námitky stěžovatele, neboť přisvědčil závěru žalovaného, že stěžovatel v řízení před správními orgány neprokázal přijetí zdanitelného plnění – zlata – od jím deklarovaného dodavatele France-Business s.r.o. (dále jen dodavatel). Zdůraznil, že uskutečněným zdanitelným plněním rozumí zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), stav faktický, nikoliv stav formálně vykázaný. Správní orgány v průběhu daňového řízení vysvětlovaly opakovaně stěžovateli, proč a z jakého důvodu důkazní prostředky předložené stěžovatelem zhodnotily jako nepostačující, neboť nedokládají přijetí zdanitelného plnění ve zcela konkrétním rozsahu od konkrétního plátce daně. Důkazní prostředky, kterými stěžovatel prokazoval přijetí zdanitelného plnění – zlata (přijaté faktury, doklady o provedených úhradách, příjemky na sklad, dodací listy, zkušební listy ke zkoušce ryzosti, výdajové pokladní doklady, průběh obchodů s dodavatelem, který popsal při ústních jednáních vedených u správce daně, a svědecká výpověď jeho zaměstnankyně paní L. V.), nemohou obstát vedle skutečnosti, že shora uvedení dodavatelé poskytnutí zdanitelného plnění stěžovateli neprokázali či dokonce popřeli. Při takto zásadním zpochybnění skutečností uváděných stěžovatelem na daňových dokladech tedy nepochybně vyvstal požadavek dalších důkazních prostředků za účelem prokázání uvedených skutečností. Pouze obstarání jiných důkazních prostředků schopných prokázat poskytnutí plnění dodavatelem uvedeným na daňových dokladech, a tedy přijetí zboží právě od něj, mohlo v daném případě znamenat unesení důkazního břemene stěžovatelem. Pokud tyto důkazní prostředky nebyl stěžovatel schopen obstarat, a to z jakéhokoli důvodu, znamená to pro něj pouze jediné, a to neunesení důkazního břemene, a tedy nutně nepřiznání nároku na odpočet daně. Městský soud dále v odůvodnění rozsudku odkázal na příslušnou judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dříve Soudní dvůr 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., přičemž uvedl, že bylo konstatováno, že nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, která nejsou sama o sobě zasažena podvodem na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), na odpočet DPH na vstupu není dotčen okolností, že v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je jiné plnění, které předchází nebo následuje po plnění

uskutečněném touto osobou povinnou k dani, zasaženo podvodem na DPH, aniž by to posledně uvedená věděla nebo mohla vědět. Otázka, zda DPH za předchozí nebo následující prodej týkající se dotčeného zboží byla nebo nebyla zaplacená do státní pokladny, nemá vliv na nárok osoby povinné k dani na odpočet DPH odvedené na vstupu. Tyto rozsudky umožňují plátcům, kteří se bez vlastní viny stanou součástí podvodného řetězce, aby nebyli nuceni nést následky protiprávního jednání jiných subjektů v případech, kdy své daňové povinnosti sami řádně plnili a jednoznačně je lze vztáhnout i na projednávaný případ. Pokud by obchodníci jednající v nevědomosti o tom, že se stali součástí podvodného řetězce, neměli nárok na odpočet DPH, nesli by vlastně náklady podvodu především oni. Takové řešení by ohrozilo jejich právní jistotu a zřejmě snížilo objem legitimního obchodování na vnitřním trhu. Městský soud dospěl k závěru, že v daném případě se jedná o odlišnou situaci. Existují zde totiž objektivní skutečnosti, které prokazují, že žalobce mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je případně součástí podvodu na DPH. Obchod se zlatem je obchodem specifickým. Žalovaný zcela správně ve svém rozhodnutí poukázal na § 35 zákona č. 539/1992 Sb., o puncovníctví a zkoušení drahých kovů (dále jen puncovní zákon), podle kterého mají výrobci a obchodníci s drahými kovy povinnost do 15 dnů od zahájení činnosti písemně oznámit puncovnímu úřadu údaje uvedené v § 1 tohoto zákona, včetně druhu své činnosti s drahými kovy. Puncovní úřad vede registr výrobců a obchodníků, který je veřejným seznamem. Pokud tedy stěžovatel obchodoval se svými dodavateli, nepochybně byl povinen ověřit si, zda-li jsou vůbec registrováni jako obchodníci s drahými kovy a zda-li předložili evidenci o nákupu a prodeji a zda-li předložili evidenci o nákupu a prodeji zlata ve smyslu § 37 puncovního zákona. Stěžovatel tedy nepochybně nevěnoval zvýšenou pozornost interním kontrolním mechanismům, které by v daném případě nepochybně odhalily podvodné jednání, když nezjistil, že jeho dodavatelé v uvedeném registru vůbec evidováni nejsou. Stěžovatel tedy o jednání svých dodavatelů, které potenciálně naplňuje znaky podvodu se zřetelem ke specifické povaze obchodu se zlatem, vědět mohl. Je totiž věcí stěžovatele, tj. podnikatele, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů, zvláště se značným finančním dopadem, se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů. Zcela důvodně tedy bylo stěžovateli správními orgány přiznání nároku na odpočet daně odmítnuto.

V kasační stížnosti uplatnil stěžovatel zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tj. nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, jakož i nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro vnitřní rozpornost.

Úvodem stěžovatel konstatoval, že správní orgány založily svá rozhodnutí na teorii, že stěžovatel jako plátce daně z přidané hodnoty neprokázal, že přijal tvrzená zdanitelná plnění od obchodní společnosti France-Business s.r.o. Teprve v řízení před soudem správní orgány dodatečně vytvořily teorii, že sice možná k přijetí zdanitelného plnění došlo, nicméně v řetězci dodávek zlata, kterého byl stěžovatel součástí, došlo údajně k podvodu na dani z přidané hodnoty. V čem přesně měl onen podvod na DPH spočívat a který subjekt se jej měl dopustit, není z odůvodnění nijak patrné. Jednotlivé orgány státní správy střídavě chaoticky zastávají názor, že stěžovatel žádné zlato neodebral, stěžovatel sice zlato odebral, ale nikoliv od plátců DPH, stěžovatel zlato

odebral, ale neprokázal od koho. Tyto závěry se zcela jednoznačně vzájemně vylučují a pro udržitelnost rozhodnutí by musela být vybrána pouze varianta jediná. Teorie, že u osob, které v řetězci dodávek předcházely stěžovateli, došlo k podvodu s DPH, tedy že některý ze stěžovatelových předchůdců údajně z předmětného obchodu DPH nepřiznal a nezaplatil, vznikla teprve v průběhu soudního řízení před městským soudem a nemá žádnou oporu ani ve skutečnostech zjištěných v rámci daňového řízení, ani není popsána v rozhodnutích daňové správy. V konečném důsledku se tedy snaží daňová správa přenést na stěžovatele daňovou povinnost někoho jiného, u koho se DPH pravděpodobně nepodařilo vybrat a to za situace, kdy judikatura Soudního dvora jednoznačně konstatuje, že daňový subjekt je chráněn před negativními důsledky podvodu s DPH u svého obchodního partnera, jestliže o tomto podvodu při standardní opatrnosti neví nebo nemůže vědět. Městský soud v rozporu se zákonem i judikaturou Nejvyššího správního soudu po stěžovateli požaduje prokazovat něco, co byl povinen prokazovat jiný subjekt. Z odůvodnění napadeného rozsudku se podává, že pochybnosti vznikly proto, že dodavatelé stěžovatelem deklarovaného dodavatele, tedy subjekty, se kterými stěžovatel nepřišel a ani nemohl přijít do styku, dodávku zlata neprokázali či popřeli.

Stěžovatel dále především konstatoval, že je tedy evidentní, že veškeré pochybnosti o pravdivosti údajů v daňovém přiznání stěžovatele vznikly pouze a jen proto, že někdo jiný (tj. dodavatelé deklarovaných dodavatelů nebo dokonce dodavatelé těchto dodavatelů) nesplnil svoji zákonnou povinnost. Postup správních orgánů, tj. neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, založený na pouhých pochybnostech nepodložených konkrétními důkazy opaku, za situace, kdy daňový subjekt prokáže svůj nárok nejen zákonem předepsanými důkazními prostředky, ale např. i svědeckými výpověďmi, účetními doklady atd., je nezákonný. Takový postup totiž vylučuje přesun důkazního břemene na správce daně a v tomto důsledku i faktickou aplikaci ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků. Pokud daňový subjekt předloží důkazní prostředky a přesto existují pochybnosti o existenci nároku, nemůže to znamenat, že svůj nárok neprokázal, nýbrž vyvolá to pouze přesun důkazního břemene na správce daně a povinnost předložit protidůkaz. Stěžovatel upozornil na skutečnost, že právně i skutkově téměř identickými případy se již opakovaně zabýval i Nejvyšší správní soud (např. rozhodnutí č. j. 9 Afs 67/2007 - 147 a č. j. 9 Afs 47/2007 - 172, a rovněž v případech jiného postiženého plátce DPH ve věcech sp. zn. 2 Afs 35/2007 a sp. zn. 2 Afs 37/2007, přičemž dospěl k závěru, že stěžovatel své důkazní břemeno unesl. Pokud se snad některý z dodavatelů deklarovaných dodavatelů skutečně dopustil podvodu na DPH, měl takový subjekt všechny důvody pro to, aby nevypovídal pravdivě a nespoupracoval se správcem daně, jestliže skutečně provedl daňový podvod. Stěžovatel napadá i posouzení týkající se jeho dobré víry, respektive posouzení interních kontrolních mechanismů z jeho strany. Jestliže k dodání zboží vůbec nedošlo, jak tvrdí městský soud, nemohl stěžovatel, z logiky věci, věnovat zvýšenou pozornost nějakým interním kontrolním mechanismům. Stěžovatel konstatoval, že z § 37 trestního zákona nevyplývá povinnost předkládat někomu nějakou evidenci. I v případě, že by taková povinnost skutečně existovala, stěžovatel by si ji nemohl ověřit, protože taková skutečnost nespadá pod veřejně přístupné údaje, jak stanoví § 40a odst. 2 trestního zákona. O to méně je jasné, jak mohl správní soud učinit závěr o jeho ledabylosti odůvodňující závěr o tom, že by stěžovatel na základě ověření splnění této marginální povinnosti ze strany jeho dodavatele byl schopen údajný podvod na DPH dovést.

Stěžovatel konstatoval, že nemůže být činěn odpovědným za to, že dodavatel svoji notifikační povinnost vůči puncovnímu úřadu nesplnil. Tato okolnost neznamená, že dodavatel nebyl k obchodování se zlatem oprávněn, ale jen to, že může být sankcionován za porušení notifikační povinnosti puncovním úřadem. V žádném případě není sto odhalit nějaký imaginární podvod na DPH, a to proto, že k podvodu na DPH může dojít zcela bez ohledu na takový zápis v evidenci. Stěžovatel uvedl, že nevěděl a nemohl vědět nic o případných podvodných úmyslech dodavatelů svého dodavatele, nehledě na skutečnost, že stěžovateli nebylo a dodnes není nic známo o tom, že by nějaké podvody byly zjištěny a tyto tak zůstávají pouze v rovině spekulací, nikoli protidůkazem vyvracejícím tvrzení stěžovatele podložená mnoha důkazními prostředky. Stěžovatel dále uvedl, že pokud správní soud dospěl k závěru, že měl a mohl vědět, že u dodavatele, resp. u dodavatelů jeho dodavatele eventuálně dochází k podvodu s DPH, měl v rámci přesvědčivosti odůvodnění alespoň v rovině hypotetické uvést, jak to měl stěžovatel zjistit. Namísto toho soud paušálně, bez poukazu na konkrétní důkazy, prohlašuje, že stěžovatel měl o podvodu, který se měl stát u neznámo koho, vědět, a to neznámo jak. Dále konstatoval, že místo, aby se soud zabýval předmětem řízení vymezeným stěžovatelem v žalobě, pokusil se zhojit nedostatky předcházejícího správního řízení zkoumáním dobré víry stěžovatele, která vůbec nebyla v řízení před správcem daně řešena, ačkoli být řešena měla. Správní soud však nemůže za základ svého rozhodnutí vzít otázku, která nebyla ve správním řízení řešena a nahradit tak meritorní rozhodování ve věci samé. Městský soud tak zcela vybočil ze své ústavní pravomoci a navíc tím narušil rovnost mezi účastníky.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že skutečnostmi nasvědčujícími tomu, že stěžovatel věděl nebo přinejmenším vědět mohl o povaze obchodních transakcí, do kterých vstupoval, se zabýval ve svých vyjádřeních k žalobě v návaznosti na žalobní námítky uplatněné stěžovatelem. Sám stěžovatel se totiž v žalobě dovolával související judikatury Soudního dvora. Žalovaný konstatoval, že důrazně odmítá, že dodatečně hledal podklady ke svému rozhodnutí, neboť předmětné rozhodnutí bylo řádně odůvodněno. Pokud jde o pojem „podvod na DPH“, je jím třeba rozumět porušení principu neutrality této daně, spočívající v nárokování odpočtu daně, která nebyla na počátku ani v průběhu řetězce, v němž bylo zlato končící u stěžovatele obchodováno, odvedena. Tato skutečnost vyplývá ze žalobou napadeného rozhodnutí, zejména strany 4 a 9. Žalovaný uvedl, že odmítá stěžovatelem namítané protichůdné závěry ohledně neuznání jím deklarovaného nároku. V napadeném rozhodnutí je na straně 11 zcela zřetelně uvedeno, že není rozporováno nabytí zlata stěžovatelem, ale důvodem pro neuznání nároku je skutečnost, že stěžovatel neprokázal přijetí zlata od jím na daňových dokladech deklarovaného dodavatele. Jednoznačný je i závěr městského soudu uvedený na straně 6 a 7 rozsudku. Stěžovatel byl v daňovém řízení činěn odpovědným pouze za tvrzení, která sám přdestřel. Městský soud v rozsudku uvedl, že důvodem pochybností správce daně byla skutečnost neprokázání uskutečnění plnění ze strany společnosti France-business s.r.o., tj. přímého dodavatele stěžovatele. Žalovaný dále konstatoval, že se ztotožňuje se závěry městského soudu týkajícími se přenosu důkazního břemene v daňovém řízení a odkázal na závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku č.j. 9 Afs 73/2008-162, který se týkal skutkově i právně obdobné věci. Správnost těchto závěrů potvrdil i Ústavní soud v usnesení sp. zn. II. ÚS 655/09. K rozložení důkazního břemene není třeba zpochybnit

celé účetnictví daňového subjektu (rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 1/2008). Žalovaný dále poukázal na subjektivní podíl stěžovatele na vzniku důkazních prostředků o existenci zlata, tj. posudků o zkouškách ryzosti, výdajových pokladních dokladů, svědectví zaměstnankyně, účetních dokladů, příjemek na sklad, vydaných faktur. Takových důkazních prostředků lze vyhotovit bezpočet, ale jejich důkazní síla je nulová, nemají-li návaznost a oporu v dalších zjištěních, pocházejících ze sféry mimo vliv stěžovatele, kterými jsou zejména zjištění u France-Business s.r.o., podrobně popsána v napadeném rozhodnutí a vyjádření žalovaného. Stěžovatelem uváděné rozsudky Nejvyššího správního soudu byly vydány na počátku roku 2008, podle aktuální judikatury došlo však k posunu v neprospěch stěžovatele. K rozdílným názorům Nejvyššího správního soudu na unesení či neunesení důkazního břemene, z nichž však stěžovatel cituje pouze ty pro něj příznivé, žalovaný pouze odkazuje na vyjádření o dispoziční zásadě v řízení o kasační stížnosti obsažené v již uváděném rozsudku č. j. 9 Afs 73/2008 - 162. Žalovaný k závěrům městského soudu ohledně notifikační povinnosti v registru obchodníků se zlatem a totožnému závěru v napadeném rozhodnutí uvedl, že se jednalo o konstatování doplňujícího charakteru, které nebylo pro neuznání nároku na odpočet daně u stěžovatele samo o sobě rozhodnou skutečností. Žalovaný konstatoval, že je srozuměn s tím, že povinnost předkládat evidenci podle § 37 puncovního zákona tento zákon neupravuje, stejně jako s tím, že k podvodům na DPH může dojít bez ohledu na plnění povinností podle puncovního zákona. Dále uvedl, že stěžovateli se v průběhu mnohočetných vytýkácích řízení dostalo informací o tom, že jeho dodavatelé se ocitli v důkazní nouzi ohledně prokazování dodávek zlata ve prospěch stěžovatele a on s nimi přesto i nadále obchodoval, případně začal uplatňovat odpočet daně z faktur vystavených společností, kterou zastupovala stejná osoba, jako zastupovala společnost v důkazní nouzi. Zřetelné je to zejména u společností zastoupených panem Z., neboť po zpochybnění obchodů se zlatem u jím zastoupené společnosti CARTRIXX s.r.o. a následně u i France-Business s.r.o., byla do obchodu zapojena další společnost zastoupená panem Z., a to společnost DAPEX Czech spol. s r.o.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, 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 je částečně důvodná.

Z obsahu předloženého správního spisu vyplynulo, že v přiznání k DPH za zdaňovací období listopad 2004 vykázal stěžovatel vlastní daňovou povinnost ve výši 29 Kč, jako převýšení daně na vstupu v částce 3.229.557 Kč nad daní na výstupu v částce 3.229.528 Kč. Významnou položku mezi přijatými zdanitelnými plněními stěžovatele tvořily dodávky ryzího zlata z tuzemska od dodavatele France-Business s.r.o.

Kasační stížnost byla podána z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky městským soudem v předcházejícím řízení, jakož i z důvodu nepřezkoumatelnosti pro vnitřní rozpornost [§ 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.]. Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatel v kasační stížnosti

nenapadl závěry městského soudu týkající se charakteru řízení předcházejícího vydání platebního výměru za zdaňovací období listopad 2004.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou stěžovatele dovolávající se nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku pro jeho vnitřní rozpornost. Rozpornost spatřoval stěžovatel v protichůdných závěrech městského soudu, kdy na jedné straně dospěl 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. Tyto závěry však pouze reagují na žalobcem vznesené žalobní body. Celá argumentace stěžovatele v žalobním řízení byla směřována k prokázání, že stěžovatel je postihován za jednání či důkazní nouzi cizích subjektů, o kterých nevěděl a vědět nemohl, a že je činěn zodpovědným za něco, co se vymyká sféře jeho vlivu a co měl ve skutečnosti prokazovat někdo jiný. Napadený rozsudek proto není z uvedených důvodů vnitřně rozporný, tj. nesrozumitelný či nepřezkoumatelný.

Námitky stěžovatele, dle nichž správní orgány střídavě chaoticky zastávají názor, že stěžovatel žádné zlato neodebral, sice zlato odebral, ale ne od plátců DPH, stěžovatel zlato odebral, ale neprokázal od koho, lze na základě odůvodnění napadeného rozsudku označit za nedůvodné. Z napadeného rozhodnutí je zcela zjevné, že stěžovateli byl odepřen nárok na odpočet daně, neboť se mu nepodařilo vyvrátit pochybnosti správních orgánů, že přijal plnění od dodavatele deklarovaného na jím předložených dokladech, tj. od svého přímého dodavatele France-Business s.r.o.

Ze spisu vedeného městským soudem je dále zcela zjevné, že závěry žalovaného, týkající se nezákonného obchodování v řetězci, byly stěžovateli známy a byly předmětem jeho žalobních námitek. Žaloba na stranách 24 až 25 obsahuje žalobní námitky označené bod 6) Nezákonné obchodování v řetězci, kde sám stěžovatel mimo jiné odkazuje na rozhodnutí žalovaného a uvádí: „*Žalovaný na str. 9 dospěl k závěru o podezření z nezákonného obchodování v řetězci za účelem čerpání nadměrných odpočtů*“. V rámci svých žalobních námitek stěžovatel trvá na tom, že žalovaný měl s ohledem na relevantní judikaturu Soudního dvora ve věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 (strana 25 žaloby) v jeho případě postupovat tak, aby zohlednil plnění poskytnuté stěžovatelem (tj. nákup zlata od předmětné společnosti, jeho prodej dalším společnostem, příp. zpracování zlata) samo o sobě a neusuzoval na případnou nezákonnou povahu tohoto plnění v řetězci dodávek. Jinými slovy byl to sám stěžovatel, kdo prostřednictvím žalobního bodu učinil tyto závěry žalovaného předmětem soudního přezkumu a dožadoval se uznání nároku na odpočet daně na základě jím v žalobě uváděné judikatury Soudního dvora. Námitky stěžovatele napadající překročení pravomoci městského soudu zabývat se těmito otázkami jsou proto zcela bezpředmětné.

Pro posouzení otázky, zda je stěžovatel v nyní projednávané věci činěn zodpovědným za neunesení důkazních břemen cizích subjektů, považuje kasační soud za relevantní níže uvedené skutečnosti, které byly zjištěny v rámci prověřování stěžovatelem deklarovaných transakcí.

Dle spisové dokumentace pochybnosti správce daně ohledně stěžovatelem uplatněného nároku na odpočet daně vyplývaly zejména ze skutečnosti, že bezprostřední

dodavatelé stěžovatele nebyli způsobilí prokázat přijetí ani uskutečnění na fakturách deklarovaných dodávek zlata. Ve věci bylo též relevantní, že prováděné vytýkácí řízení nebylo u stěžovatele prvním vytýkáčím řízením, neboť správce daně prověřoval stěžovatelem deklarované údaje za cca 40 zdaňovacích období.

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 milionů 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 bylo 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.

Správce daně prověřované obchodní transakce, na jejichž konci figuroval stěžovatel žádající odpočet daně, vykazují obdobné rysy. Na počátku všech obchodních transakcí stojí nekontaktní subjekt, pouze formálně plnící povinnost podávat přiznání, bez úhrady daně, 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 jednatelům za společnost CARTRIXX s.r.o., dnes CARTRIXX s.r.o. v likvidaci (dále jen „CARTRIXX“). Po zrušení registrace této společnosti k DPH pro neplnění zákonných povinností ze strany správce daně jednal J. Z. za společnost France - Business, s.r.o., v likvidaci, zaregistrované k DPH hned následně, a po zrušení i této registrace z úřední povinnosti zastupoval při dodávkách zlata stěžovateli J. Z. společnost DAPEX Czech spol. s r.o.

Jak společnost France - Business, s.r.o., v likvidaci, tak společnost DAPEX Czech spol. s r.o., bezprostřední dodavatelé stěžovatele, nakupovali dle údajů uvedených na fakturách zlato od společnosti MAJK, s.r.o. 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 České republiky, podpisy na fakturách nejsou jeho podpisy, se zlatem neobchoduje, J. Z. nezná. V několika zdaňovacích obdobích byla z iniciativy stěžovatele do řetězce MAJK, s.r.o. - DAPEX Czech spol. s r.o. – stěžovatel zcela formálně zapojena společnost TRADE CENTER PRAHA, spol. s r.o., a to za účelem získání odpočtu na DPH (např. zdaňovací období březen, květen 2005).

K nákupům a prodejm zlata přitom docházelo 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 docházelo v hotovosti, i když šlo o platby v řádech milionů korun. Zkoušky ryzosti jednotliví předprodávající neprováděli. V každém z řetězců, na jehož konci stál stěžovatel uplatňující odpočet DPH na vstupu, opakovaně docházelo k neodvedení DPH do státního rozpočtu. Zdroj zlata byl neznámý, přesto dle údajů uvedených na dokladech

nabýval od neznámých či nekontaktních subjektů zlato bezprostřední dodavatel stěžovatele, zpravidla zastupovaný J. Z., a následně zboží přešlo na stěžovatele, který uplatnil odpočet DPH. Ze spisu jsou zřejmé další okolnosti vzbuzující dle názoru Nejvyššího správního soudu pochybnosti. Dle výpovědi J. Z. mu byla cena zlata stěžovatelem vyplácena krátce po předání zlata, dle výpovědi L. V., zaměstnankyně stěžovatele, však trvá zkouška ryzosti 2,5 – 3 hodiny (protokol ze dne 17. 1. 2005). Dále, ačkoli byla společnost France-Business, s.r.o., založena v roce 1992, plátcem DPH se stala od 18. 2. 2004, tj. po zrušení registrace k DPH společností CARTRIXX, tj. předchozího přímého dodavatele stěžovatele, ke kterému došlo dnem 23. 1. 2004.

Shora popsaný mechanismus obchodování byl stěžovatelem uplatňován opakovaně v cca 40 prověřovaných zdaňovacích obdobích.

Stěžovatel prokazoval přijetí zdanitelného plnění převážně formálními doklady, svědeckými výpověďmi svých zaměstnanců a potvrzením dodávek od svých přímých dodavatelů.

Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně konstatoval, že v případě, kdy plátce uplatňuje nárok na odpočet daně, leží důkazní břemeno ohledně skutečného přijetí zdanitelného plnění od jiného plátce daně na tomto plátcí. Zjištění, že daňové doklady formálně z hlediska náležitostí či účtování odpovídají zákonné úpravě, není samo o sobě způsobilé prokázat přijetí konkrétního zdanitelného plnění a jejich doložení nezbavuje daňový subjekt důkazního břemene. Obdobně ani skutečnost, že plátce DPH uskutečnil určité zdanitelné plnění na výstupu, v posuzovaném případě zboží prokazatelně prodal, také ještě sama o sobě neznámá, že deklarované plnění bylo pořízeno od plátce DPH uvedeného na daňovém dokladu. Pro nárok na odpočet daně je nezbytné, aby přijaté plnění bylo skutečně přijato od odběratele, který je též plátcem DPH. Jedním ze základních principů daně z přidané hodnoty je princip neutrality daně, kdy pozice osoby povinné k dani musí být neutrální. Základním smyslem tohoto principu je neutralita vybírané daně z přidané hodnoty vzhledem k délce řetězce plátců daně, pro něž by daň z přidané hodnoty neměla být nákladem, tj. daňová povinnost jednoho plátce daně by měla být následována nárokem na odpočet daně druhého plátce daně. Proto je plátce daně obecně oprávněn odečíst z vlastní daňové povinnosti jen tu částku DPH, kterou uhradil svému dodavateli, jinému plátcí DPH (až na zákonem stanovené výjimky), přičemž důkazní břemeno, že se tak skutečně stalo, leží primárně ze zákona na tomto plátcí.

Výše uvedený princip je opakovaně potvrzován také judikaturou Ústavního soudu. V nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1841/07 je uvedeno, 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 (ve smyslu § 19 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty), je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením (byť formálně správného) daňového dokladu.

Z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že důkazní břemeno přechází na správce daně za předpokladu, že i po předložení či návrhu relevantních důkazních prostředků ze strany daňového subjektu správce daně přesto dále trvá na svých pochybnostech. Pak je jeho povinností, aby důkazně podložené tvrzení daňového subjektu vyvrátil a ve smyslu ustanovení § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků prokázal existenci takových skutečností, které věrohodnost, průkaznost či správnost tohoto tvrzení vyvrací. Relevantní důkazní prostředky, které by vyvrátily pochybnosti o věrohodnosti stěžovatelem předkládaných tvrzení či dokladů a které vyplývají ze shora popsání skutkového stavu, stěžovatel nepředložil. Nejedná se ani o situaci, kterou se snaží navodit stěžovatel, že je krácen na svých zákonných právech na základě ničím nepodložených pochybností správce daně, či zcela vykonstruované teorie bez jakékoliv opory ve skutkovém stavu. Nejvyšší správní soud proto nesouhlasí s opakovaným tvrzením stěžovatele, dle kterého je činěn odpovědným za neunesení důkazního břemene cizích subjektů, případně je povinen vyvracet něco, co se vymyká sféře jeho vlivu. Je totiž primárně povinností toho, kdo požaduje od státu vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty, prokázat, že má na jeho vrácení právní nárok. Je-li plátce daně v pozici dodavatele, pak prokazuje, že zdanitelné plnění uskutečnil tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech. Je-li v pozici odběratele, jak je tomu v souzené věci, pak prokazuje, že zdanitelné plnění přijal rovněž tak, jak bylo deklarováno. Skutečnost, že deklarováný 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. Pokud však bylo prokázáno, že bezprostřední dodavatelé nejsou opakovaně způsobilí doložit k posuzovaným plněním žádné objektivní důkazy, ani to, od koho zboží nabyli, přičemž tyto bezprostřední dodavatelé se mění jen formálně (navenek), v závislosti na zrušení jejich registrace k DPH, stěžovatel však stále formálně od těchto subjektů odebírá zlato, k milionovým platbám v hotovosti dochází bez ověřování ryzosti zlata, v řetězci opakovaně dochází k neodvedení daně do státního rozpočtu subjektem, který měl zlato jako první v řetězci dodat, nejedná se o náhodnou a ojedinělou situaci, ale o situaci, kde je nutno právě ve světle judikatury Soudního dvora, které se sám stěžovatel dovolával, posoudit veškeré objektivní skutečnosti deklarováných transakcí. Za této situace je logické, že pro unesení důkazního břemene nepostačí ani pouhé předložení po formální stránce perfektních daňových dokladů, ani ničím nepodložená tvrzení stěžovatelem deklarováných dodavatelů. Za daných okolností se proto nemůže ze strany správních orgánů jednat o extenzivní rozšiřování důkazního břemene nad rámec zákona a stěžovatel není činěn odpovědným za nedodržení povinností cizích subjektů.

Nejvyšší správní soud připomíná, že při obchodování v řetězci, kterému dle jeho názoru odpovídá i obchodování stěžovatele v nyní posuzované věci, je v souladu s judikaturou Soudního dvora nárok na odpočet daně chráněn pouze za situace, že plátce daně o záměru zkrátit daň nevěděl a nemohl s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem vědět. Takový výklad je v souladu s cílem Šesté směrnice Rady ze dne 17. 5. 1977, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně 77/388/EHS (dále jen „šestá směrnice“), neboť tím, že ztěžuje podvodná plnění, jim může i zabránit [(odst. 58 rozsudku C-439/04), bod 76 rozsudku C-487/01 a C-7/02: *boj proti podvodu, vyhýbání*

se daňové povinnosti a případným zneužitím je cílem, který je šestou směrnicí uznán a podporován]. Pouze za této situace 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, 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 – 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).

Stěžovatel se mylí, domnívá-li se, že pro odmítnutí nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. Pojem „podvod na DPH“ je správními soudy užíván ve shora uvedeném smyslu. Judikatura Soudního dvora tímto pojmem označuje situace, v nichž jeden z účastníků neodvede státní pokladně vybranou daň a další si ji odečte, a to za účelem získání zvýhodnění, které je v rozporu s účelem šesté směrnice; neboť uskutečněné operace neodpovídají běžným obchodním podmínkám. Opakovaně se zde konstatuje: „*Obchod uvnitř Společenství se zdá být živnou půdou pro podvody na DPH, které mohou nabývat různých podob, ale jsou vždy organizovány „řetězově“ s tím, že „práva Společenství se nelze dovolávat pro zneužívající nebo podvodné účely“.* V této souvislosti lze odkázat na již shora uváděné rozsudky Soudního dvora, kde termín „podvod na DPH“ je v tomto smyslu běžně užíván a je jak obsahem samotných položených předběžných otázek, tak stanovisek generálních advokátů, jakož i obsahem samotných rozsudků Soudního dvora. Generální advokát Dámas Ruiz-Jaraba Colomera ve svém stanovisku ke spojeným věcem Kittel C-439/04 a C-440/04 k podvodu na DPH konstatoval, že ve skutečnosti existují varianty tak neobvyklé a spletité, jako je představitost těch, kteří je připravují, ve všech případech jde v podstatě o to, že není odvedena určitá částka získaná jako DPH. Povinností správních orgánů z hlediska posouzení nároku na odpočet daně je posouzení všech objektivních okolností vykázané transakce a i v případě, že k neodvedení daně na určitém článku řetězce dojde, neodmítnout nárok na odpočet tomu, kdo v dobré víře získá nějaké zboží, přičemž o podvodu neví a ani vědět nemohl. Při tomto posuzování mají být vzaty v úvahu vždy právní, obchodní a osobní vazby mezi zúčastněnými subjekty.

Z výše uvedeného je tedy zřejmé, že pouze za situace, kdy by stěžovatel prokázal, že s přihlédnutím ke všem objektivním okolnostem nemohl mít žádný důvod domnívat se, 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 od deklarovaného dodavatele fakticky přijal, mohl by mu být nárok na odpočet daně uznán. Přestože argumentace stěžovatele v převážné části kasační stížnosti je nedůvodná, Nejvyšší správní soud konstatuje, že městský soud ve svém odůvodnění výše uvedeným způsobem nepostupoval. Jediným kritériem, o které městský soud opřel své závěry o vědomém zapojení stěžovatele do řetězce MAJK – France-Business – stěžovatel bylo nesplnění povinnosti ověřit své dodavatele v registru Puncovního úřadu. Mezi samotnými účastníky řízení, tj. stěžovatelem i žalovaným bylo nesporné, že tato skutečnost nebyla způsobila prokázat, že stěžovatel věděl nebo alespoň mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Žalovaný k tomu ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že *se z jeho strany jednalo o konstatování doplňujícího charakteru, které nebylo pro neuznání nároku na odpočet daně u stěžovatele samo o sobě rozhodnou skutečností.* Žalovaný konstatoval, že je srozuměn s tím, že povinnost předkládat evidenci podle § 37 puncovního zákona tento zákon neupravuje, stejně jako s tím, že k podvodům na DPH může dojít bez ohledu na plnění povinností podle puncovního zákona. Podle § 1 odst. 1 písm. a) a b) puncovního zákona tento zákon upravuje puncovníctví a zkoušení drahých kovů a práva a povinnosti právnických a fyzických osob, které vyrábějí, prodávají nebo jinak uvádějí na trh výrobky z drahých kovů. I v případě, že by se puncovní zákon vztahoval na bezprostřední dodavatele stěžovatele, nelze z pouhé skutečnosti, že stěžovatel neověřil, zda jsou či nejsou zapsáni v registru výrobců a obchodníků (§ 40a puncovního zákona), dovozovat, že věděl nebo alespoň mohl vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Nákup od výrobce nebo obchodníka nezapsaného v registru není bez dalšího automaticky podvodem na DPH, tudíž nákup zboží toliko od osoby nezapsané v registru není způsobilý vyvolat v kupujícím vědomost o tom, že se účastní plnění, které je součástí podvodu na DPH. Podle § 40a odst. 2 puncovního zákona je registr veřejným seznamem v části, v níž se u fyzické osoby zapisuje jméno a příjmení, obchodní firma, místo podnikání, druh činnosti s drahými kovy, identifikační číslo, provozovny, elektronická adresa a v části, v níž se u právnické osoby zapisuje obchodní firma, sídlo, druh činnosti s drahými kovy, identifikační číslo, provozovny a elektronická adresa. Stěžovatel tudíž nemohl z registru ověřit, zda-li dodavatelé stěžovatele předložili evidenci o nákupu a prodeji zlata ve smyslu § 37 puncovního zákona. Nelze samozřejmě pominout ani to, že povinnost předkládat evidenci o nákupu a prodeji zlata v § 37 puncovního zákona stanovena není. Úvaha městského soudu založená pouze na tomto jednání stěžovatele proto nemůže obstát.

V dalším řízení se proto městský soud bude povinen touto otázkou zabývat a rozhodnout, zda odmítnutím nároku na odpočet daně v nyní projednávané věci je stěžovatel skutečně postihován za nezákonné jednání cizích subjektů, o jejichž počínání při nejlepší vůli nevěděl a vědět nemohl. Při tomto posuzování vezme městský soud v úvahu veškerá skutková zjištění, jakož i vazby mezi zúčastněnými subjekty.

K odkazu stěžovatele na rozsudky zdejšího soudu ze dne 10. ledna 2008, č. j. 9 Afs 67/2007 - 147, a ze dne 14. března 2008, č. j. 9 Afs 47/2007 - 172, je nutno konstatovat, že otázka uplatněného nároku stěžovatele na odpočet daně je otázkou skutkovou, která je posuzována s ohledem na konkrétní okolnosti zjištěného skutkového stavu. Stěžovatelem uváděné rozsudky se navíc zabývaly jinými právními otázkami,

a to zejména hodnocením svědeckých výpovědí zaměstnanců stěžovatele. Pokud jde o rozsudek zdejšího soudu ze dne 14. 3. 2008, je nutno zdůraznit, že otázka prokázání přijetí zdanitelného plnění (dodávka zlata společností Diamond, s. r. o., jež neprokázala ani přijetí ani uskutečnění dané transakce), a tím i otázka oprávněného uplatnění nároku na odpočet daně, zůstala otevřena, neboť ve vztahu k této otázce považoval zdejší soud rozsudek městského soudu za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Uvedená vada řízení bránila Nejvyššímu správnímu soudu věcně se zabývat kasačními námitkami, které stěžovatel k této otázce uplatnil, a Nejvyšší správní soud k této vadě tedy přihlédl z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). Důvody, dle kterých nelze jednotlivé závěry v rozhodnutích zdejšího soudu dále zobecňovat, kasační soud podrobně rozvedl ve svém rozsudku ze dne 22. 1. 2009, č. j. 9 Afs 73/2008 - 162. 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 II. ÚS 655/09, dostupné na <http://nalus.usoud.cz>). V uvedeném rozsudku Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stěžovatel důkazní břemeno ohledně nároku na odpočet daně od jím deklarovaných dodavatelů Stavrek, France - Business, s.r.o. – dnes France - Business, s.r.o., v likvidaci a CARTRIXX, a to ve zdaňovacím období březen 2004, neunesl. Dle závěrů Ústavního soudu správní orgány a obecné soudy v případě zdaňovacího období březen 2004 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 důvodů shora uvedených nezbylo Nejvyššímu správnímu soudu, než napadený rozsudek Městského soudu v Praze dle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení. Městský soud v Praze je při novém projednání věci vázán právním názorem zdejšího soudu.

V novém řízení Městský soud v Praze rozhodne také o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 31. března 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu