

K důkaznímu břemenu u karuselových podvodů aneb Věděl, nebo vědět měl a mohl

Karuselové podvody jsou v současnosti jedním z nejhorlivěji diskutovaných témat ve vztahu k dani z přidané hodnoty a jako takové se těší mimo jiné i značné mediální pozornosti. Finanční správa v současnosti disponuje množstvím efektivních nástrojů, kterými může prověřovat řádné plnění povinností daňových subjektů; za zmínku rozhodně stojí činnost Daňové Kobry, rozšiřování režimu přenesení daňové povinnosti, oznámení o osvobozených příjmech, elektronická evidence tržeb, zákon o prokazování původu majetku a další. Zatímco si však Finanční správa pochvaluje meziroční nárůst ve výběru DPH v souvislosti se zavedením kontrolního hlášení¹, daňové subjekty se v praxi musejí potýkat se zadržováním nadměrných odpočtů a nejistotou, zda právě ony neponesou odpovědnost za podvodné jednání svých dodavatelů, popř. předchozích článků dodavatelského řetězce či odběratelů.

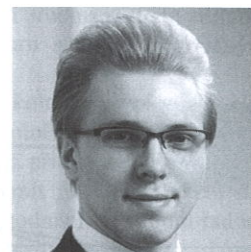
Na první pohled se může zdát, že poctivý daňový subjekt nemá důvody ke znepokojení, neboť je ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 DR² povinen prokazovat pouze to, co sám tvrdí. Současný právní řád však nutí daňové subjekty navíc prověřovat své obchodní partnery a hledat indicie, které naznačují podvodné jednání (viz např. § 64 odst. 5 a § 109 odst. 1 ZDPH³). Je ovšem otázkou, zda je správné a vůbec možné předpokládat, že daňové subjekty jsou schopny jednoznačně rozpoznat, kdy se jedná o podvod a kdy o dobrý obchod.

Dle názoru Finanční správy objevujícího se v médiích mají daňové subjekty dostatečná vodítka, jak podvodníky poznat, jako registr nespolehlivých plátců a nový registr nespolehlivých osob. „*Další indicií může být, když firma nemá webové stránky nebo sídlí v takzvaném office housu*“, uvedl při debatě u kulatého stolu Hospodářských novin ředitel Generálního finančního ředitelství Martin Janeček. Sám ale v závěru debaty připustil, že Finanční správa nedokáže v současnosti rozlišit, kdy daňový subjekt skutečně nekontroloval své dodavatele a kdy nebylo v jeho silách rozpoznat riziko.⁴



Ing. Jan Kotala

daňový poradce č. 4515, partner, EK Partners



Bc. Michal Friedrich

daňový poradce č. 5161, EK Partners

Autoři se v reakci na uvedené přiklánějí k názoru, že ani poctivé a obezřetné daňové subjekty nebudou mnohdy schopny unést své zákonem uložené důkazní břemeno. Absence webových stránek jako jedné z indicií podvodného jednání se navíc jeví ve světle právní jistoty daňových subjektů jako absurdní.

1 Aspekty důkazního břemene u podvodů na DPH

Pro účely našeho příspěvku uvažujme daňový subjekt, plátce, který nakupuje zboží od tuzemského dodavatele, plátce, a který následně dodává nakoupené zboží odběrateli, osobě registrované k dani, do jiného členského státu (dále jen „JCS“). Takový daňový subjekt čelí v souvislosti se svým podnikáním hned několika daňovým rizikům.

Jak je z následujícího schématu patrné, správce daně se může ve svých úvahách o účasti daňového subjektu na karuselovém podvodu vydat hned několika směry. Může zkoumat zákonnost uplatnění daně na vstupu, osvobození s nárokem na odpočet od daně na výstupu a v případě neodvedení daně dodavatelem připadá v úvahu i ručení příjemce zdanitelného plnění. V krajním případě může správce daně současně upřít nárok na odpočet, doměřit daň na výstupu a požadovat po daňovém subjektu uhrazení neodvedené daně za dodavatele. Dlužná částka, spolu s příslušenstvím, v takovém případě snadno přesáhne prodejní cenu zboží a může být pro daňový subjekt likvidační.

Správce daně musí dbát, aby v průběhu dokazování jednoznačně vymezil své pochybnosti a důsledně rozlišoval, kterou z výše uvedených ve svých úvahách adresuje. „*Nejde přitom o formalitu, neboť uvedené rozlišování se promítá i do rozložení důkazního břemene v daňovém řízení.*“⁵

Prvostupňový správce daně přitom v praxi nezřídka kdy nerozlišuje mezi výše uvedenými otázkami a ve svých úvahách nesystematicky mísí argumentaci nasvědčující hned několika otázkám; tento postup však nelze označit

¹ Finanční správa. Finanční správa rozšiřuje možnosti prominutí pokut u kontrolního hlášení. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/financni-sprava/pro-media/tiskove-zpravy/2017/FS-rozsiruje-moznosti-prominuti-pokut-u-kontrolniho-hlaseni-7962>.

² Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád.

³ Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

⁴ ŤOPEK, Martin. Podnikatel musí neustále prověřovat své dodavatele. *Hospodářské noviny*: www.ihned.cz [online]. 2017 [cit. 2017-05-18]. ISSN 1213-769. Dostupné z: <https://archiv.ihned.cz/c1-65704250-podnikatel-musi-neustale-proverovat-sve-dodavatele>.

⁵ Nejvyšší správní soud. Rozsudek čj. 6 Afs 252/2016-35, J. M. proti Odvolacímu finančnímu ředitelství, ze dne 21. 12. 2016.