



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Ing. Petra Šuránka a Mgr. Jana Čížka ve věci

žalobkyně: **P., s. r. o., IČO X**  
sídlem X  
zastoupená advokátkou JUDr. Jaroslavou Žákovou  
sídlem Komenského náměstí 289, 261 01 Příbram

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 9. 2018, č. j. 41695/18/5300-21441-711676,

takto:

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

### Odůvodnění:

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) s přihlédnutím k zákonu č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 4. 2013 (dále jen „zákon o DPH“) zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správní orgán I. stupně“) ze dne 25. 7. 2016, č. j. 3552579/16/2120-50521-201659 (dále jen „platební výměr“). Platební výměr byl správním orgánem I. stupně vydán na základě výsledku daňové kontroly na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červen 2013 z důvodu, že žalobkyně neprokázala naplnění podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného

členského státu podle § 64 zákona o DPH, konkrétně neprokázala podmínku odeslání nebo přepravy z tuzemska.

2. Žalobkyně namítá, že se žalovaný nedostatečně vypořádal s odvolacími argumenty žalobkyně, k některým argumentům ani nepřihlédl, některé vyhodnotil nesprávně, a v důsledku toho dospěl k nesprávným závěrům a nezaujal správný právní názor. Žalobkyně zejména namítá, že v souladu s § 64 odst. 5 zákona o DPH prokázala, že předmětné plnění (vozidlo) bylo dodáno společnosti K. L. A. G. (dále jen „n. odběratel“). Žalobkyně poukázala na svědeckou výpověď Bc. D. J., který byl v době poskytování předmětného plnění prokuristou n. odběratele a který měl potvrdit, že předmětné plnění (vozidlo) převzal a dopravil do N.. Žalobkyně také nesouhlasí se závěrem žalovaného, že vozidlo nemohlo být dopraveno do N., když při následném přeprodeji vozidla do České republiky mělo mít najeto pouze 150 km, přičemž v případě, že by s ním bylo popojížďeno dle předpokládaných míst, muselo by mít najeto více než dvojnásobek. Žalobkyně uvedla, že vozidlo mohlo být přepravováno na podvalníku, aby se nezvyšoval počet najetých kilometrů a nesnižovala se jeho hodnota. Žalobkyně má také za to, že mezi ní a n. odběratelem nebylo žádných rozporů o tom, že byl uzavřen standardní smluvní vztah a že došlo k převezení vozidla do N.. Podle žalobkyně žalovaný dokonce nesprávně předjímá, že na straně žalobkyně nebyla dobrá víra, přičemž pro tyto závěry nemá žalovaný žádnou oporu v provedeném dokazování.
3. Dne 7. 2. 2019 doručil žalovaný soudu vyjádření k žalobě, ve kterém nesouhlasil s námitkou žalobkyně, že se nevypořádal se všemi uplatněnými argumenty nebo předloženými důkazy. Tvzení žalobkyně je navíc toliko v obecné rovině, protože neuvádí žádné konkrétní námitky nebo argumenty, se kterými se nevypořádal. Dále žalovaný shrnul, kterým důkazním návrhům vyhověl a co z jejich provedení případně zjistil. Ohledně splnění podmínek pro osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu zopakoval argumentaci, která je obsažena i v napadeném rozhodnutí. Zejména má žalovaný za to, že žalobkyně neprokázala, že bylo plnění do jiného členského státu dodáno. Žalobkyně nedisponovala věrohodnými a objektivními důkazy, že bylo zboží v souladu s požadavkem daňové neutrality dodáno do jiného členského státu, kde mělo být užíváno nebo spotřebováno konečným zákazníkem. Žalobkyně nemohla být v dobré víře ohledně toho, že v budoucnu unese důkazní břemeno ve vztahu k oprávněnosti tohoto nároku, resp. v dobré víře, že byly naplněny hmotněprávní podmínky pro vznik nároku. Žalovaný též odmítl, že by nesprávně hodnotil provedené důkazy. Znovu zopakoval zjištěné skutečnosti a demonstroval na nich okolnosti, které byly rozporné a nesvědčily ve prospěch tvrzení žalobkyně o dodání zboží do jiného členského státu. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout.
4. V replice k vyjádření žalovaného, které žalobkyně doručila soudu dne 4. 6. 2019, nejprve poukázala na to, že daňová kontrola byla zahájena se značným časovým odstupem od uskutečnění obchodu. Dále zopakovala, že nebylo vyhověno žádosti o doplnění dokazování výsledkem svědků, a znovu zmínila, že disponovala veškerými podklady, které odůvodňují jednání v dobré víře. Navíc bylo svědeckou výpovědí prokázáno, že bylo vozidlo přepraveno do N.. Žalobkyně také uvedla, že žalovaný při hodnocení provedených důkazů odkazoval neurčitým způsobem na „jiné srovnatelné případy“, aniž by je specifikoval, čímž dával žalobkyni za vinu, že se jiným subjektům nepodařilo potřebné skutečnosti prokázat. Žalobkyně považuje tuto část rozhodnutí za nepřezkoumatelnou. V závěru žalobkyně shrnula, že žalovaný nepředložil žádný důkaz, kterým by vyvrátil

tvrzení žalobkyně, a dále žalovaný pochybil, když zohlednil pouze důkazy svědčící v neprospěch žalobkyně, nikoli i v její prospěch. Žalobkyně setrvala na tvrzeních uvedených v žalobě.

### Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

5. Ze správního spisu soud zjistil, že žalobkyně doručila správnímu orgánu I. stupně dne 25. 7. 2013 přiznání k DPH, ve kterém v položce č. 20 uvedla plnění do jiného členského státu v hodnotě 622 600 Kč. Týž den podala i souhrnné hlášení k DPH podle § 102 zákona o DPH, ve kterém identifikovala odběratele jeho daňovým identifikačním číslem a dále uvedla kód země „DE“. Hodnota plnění byla totožně uvedena 622 600 Kč.
6. Dále obsahuje správní spis žalobkyni předloženou fakturu č. x vystavenou na n. odběratele. Datum zdanitelného plnění bylo uvedeno totožné, jako datum vystavení a datum splatnosti tj. 28. 6. 2013. Způsob úhrady faktury byl uveden v hotovosti. Faktura byla vystavena na částku 622 600 Kč a obsahovala poznámku: „*Fakturujeme dle § 13, 19 a § 64 zák. č. 235/1994 Sb. Zboží je připraveno do jiného čl. státu EU, firmě registrované k dani v jiném čl. státě a odběratel je povinen ve svém státě přiznat daň z přidané hodnoty. Prodej vozu do X za cenu bez DPH. Preis in EUR: 23 992 bezalt sofort netto Kasse.*“ Dále spis obsahuje dvě stvrzenky o zaplacení částek v souhrnu 622 600 Kč. Stvrzenka č. X ze dne 28. 6. 2013 byla vystavena na n. odběratele na peněžité plnění 300 000 Kč. Stvrzenka č. X ze dne 29. 6. 2013 byla vystavena na totožného n. odběratele a na plnění 322 600 Kč. K uvedeným dokladům jsou přiloženy ještě dvě faktury č. X a č. X, které se vztahují k totožnému plnění, avšak liší se v některých detailech. Faktura č. X uvádí jméno D. J. pod názvem n. odběratele, dále stanovila lhůtu splatnosti k 5. 7. 2013 a způsob úhrady uváděla převodem. Faktura neobsahuje informaci v n. jazyce „*Preis in EUR: 23 992 bezahlt sofort netto Kasse*“. Faktura č. X je totožného znění jako faktura č. X, avšak s připojeným textem v n. jazyce „*bezahlt sofort netto Kasse.*“
7. Dne 6. 11. 2015 byla zahájena daňová kontrola podle § 87 odst. 1 daňového řádu za zdaňovací období „*leden – prosinec 2013, daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2013, daně silniční za zdaňovací období 2013 a daně ze závislé činnosti za zdaňovací období 2013.*“
8. Výzvou k prokázání skutečnosti ze dne 10. 2. 2016, č. j. 532306/16/2120-60562-203110, vyzval správní orgán I. stupně žalobkyni v bodě 26, který se týkal dodání předmětného plnění (vozidla) n. odběrateli, k prokázání naplnění podmínek § 64 zákona o DPH. Správní orgán I. stupně požadoval sdělit: jakým způsobem byla navázána obchodní spolupráce s n. odběratelem; místo, kde došlo k navázání obchodní spolupráce; jméno osoby, s kterou bylo v rámci obchodní transakce jednáno; jméno osoby, která předávala finanční hotovost; místo, kde byla finanční hotovost předána, a jméno osoby, která finanční hotovost převzala.
9. Dne 1. 3. 2016 obdržel správní orgán I. stupně vyjádření žalobkyně k prokázání požadovaných skutečností. Žalobkyně k prokázání skutečností uvedených ve výzvě v bodě 26 uvedla, „*Spolupráce s n. odběratelem byla navázána prostřednictvím inzerce, díky které došlo následně k osobní schůzce v autosalonu H. P.. Během obchodní transakce bylo jednáno s panem D. J., který panu D. M. předával finanční hotovost v autosalonu H. P. (v sídle společnosti P. s. r. o.). Veškeré doklady, které odběratel při prodeji vozu do X dodal přikládáme (příloha č. 12).*“ Tuto přílohu č. 12 tvoří faktura č. X. Dále protokol o převzetí vozidla č.

zakázky X, který byl vystaven dne 28. 6. 2013, ve kterém bylo mj. v poznámce uvedeno: „*Zákazník je koncovým uživatelem.*“ Žalobkyně dále předložila výpis z n. obchodního rejstříku k datu 23. 2. 2013 a kopii občanského průkazu D. J.. Poslední dokument byl ověřovací list DIČ pro účely DPH prostřednictvím systému VIES, ze kterého vyplývalo, že DIČ n. odběratele bylo platné.

10. Z protokolu o ústním jednání ze dne 9. 6. 2016, č. j. 3018028/16/2120-60562-203110, vyplývá, že „*[d]aňový subjekt předloženými důkazy neprokázal naplnění podmínek § 64 ZDPH u předmětného dodání zboží, kdy je dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.*“ Ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění na DPH za zdaňovací období leden – prosinec 2013, doručeném správnímu orgánu I. stupně dne 4. 7. 2016, žalobkyně uvedla, že na základě výzvy k prokázání naplnění podmínek § 64 zákona o DPH a konkrétně na výzvu o sdělení vybraných informací, doložila všechny doklady, kterými k obchodnímu případu disponovala, a odkázala na přílohu č. 12 přílohy protokolu č. j. 3018028/16/2120-203110). Žalobkyně explicitně odkazovala na část faktury č. X, ve které bylo uvedeno: „*Zboží je přepraveno do jiného čl. státu EU, firmě registrované k dani v jiném čl. státě a odběratel má povinnost ve svém státě přiznat daň z přidané hodnoty. Prodej vozu do X za cenu bez DPH.*“ Žalobkyně považovala tuto část faktury za čestné prohlášení ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH. Dále žalobkyně uvedla, že jednala v dobré víře a poskytla dostatek důkazů, přičemž v této souvislosti odkázala na závěry uvedené v rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ve věci C-409/04 Teleos a další. Žalobkyně také uvedla, že si dopravu zajišťoval n. odběratel, který se stal vlastníkem vozidla a zavázal se přepravit vozidlo a přiznat DPH dle prohlášení uvedeného ve faktuře č. x.
11. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 20. 7. 2016, č. j. 3394658/16/2120-60563-204232, je na str. 12 uvedeno, že „*[k] vyjádření daňového subjektu (bod č. 1) ze dne 4. 7. 2016 správce daně uvádí, že skutečně je jednou ze zákonných možností jak prokázat, že zboží opustilo území ČR, prohlášení pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby (§ 64 odst. 5 ZDPH). Z prohlášení však musí vyplývat, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu. Z předloženého daňového dokladu č. X tato skutečnost nevyplývá, neboť to, že daňový subjekt v den vystavení daňového dokladu (totožný den uskutečnění zdanitelného plnění) uvede, že ‚zboží je přepraveno‘, nevypovídá nic o tom, že by zboží skutečně bylo přepraveno do jiného členského státu, jak uvádí daňový subjekt. Dále ani tvrzení daňového subjektu, že byl daňový doklad podepsán až po přepravení zboží do jiného členského státu, žádné údaje na dokladu nepotvrzují. I v komentáři k § 64 odst. 5 ZDHP (právní stav komentáře je ke dni 1. 1. 2016) je uvedeno: ‚Nedostatečné by tudíž bylo např. prohlášení kupujícího, který k okamžiku nákupu zboží v České republice podepíše prohlášení, že zboží přepraví do jiného členského státu.‘“ Správní orgán I. stupně tedy nepovažoval prohlášení uvedené ve faktuře č. X za čestné prohlášení ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH.*
12. Dne 25. 7. 2016 vydal správní orgán I. stupně platební výměr, kterým žalobkyni doměřil daň ve výši 130 746 Kč. Dne 3. 8. 2016 obdržel správní orgán I. stupně odvolání žalobkyně, v němž uvedla, že má za to, že splnila podmínky podle § 64 zákona o DPH, dále namítala, že měl být kontaktován finanční úřad v N.. Žalobkyně také uvedla, že se jí podařilo před vydáním platebního výměru získat technický průkaz na předmětné vozidlo, ze kterého vyplývá, že „*byl vydán na základě ES prohlášení o shodě (COC list), což svědčí o tom, že proběhlo řízení o individuálním dovozu vozu ze zahraničí a to na MHMP pod č. j. MHMP-*

84809/2013 DSC.“ Žalobkyně navrhla provést jako důkaz kontrolu souhrnného hlášení podaného žalobkyní za červen 2013 a kontrolu přiznání k DPH za měsíc červenec společností L. A. E. s. r. o., která měla dovézt vozidlo do České republiky.

13. Žalovaný vydal dne 18. 9. 2018 napadené rozhodnutí, ve kterém zejména v odstavci 43 shrnul, proč nepovažoval za prokázané, že bylo předmětné plnění skutečně přepraveno do N.. Žalovaný dal do souvislosti zejména skutečnost, že na faktuře č. X byl potvrzen skutkový stav, že zboží je přepraveno do jiného členského státu, ačkoli tato skutečnost v daném momentě ještě nenastala, a to i s odvoláním na výpověď svědka Bc. D. J., který uvedl, že veškeré dokumenty podepisoval v den převzetí vozidla. Žalovaný přitom odkázal na komentářovou literaturu, ve které se uvádí, že „[n]edostatečné by tudíž bylo např. prohlášení, že zboží přepraví do jiného členského státu.“ Dále žalovaný zhodnotil, že žalobkyně nemohla nabýt oprávněného dojmu, že splňuje hmotněprávní podmínky pro osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu, neboť si nezajistila dostatečné důkazní prostředky, které by mohly následně tuto dobrou víru osvědčovat.

#### **Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu:**

14. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného [§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
15. Soud o žalobě rozhodl bez jednání, a to v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., jelikož žalobkyně i žalovaný vyjádřili soudu na základě výzvy souhlas s rozhodnutím bez jednání.

#### **Posouzení žalobních bodů**

16. Ještě než soud přistoupí k posouzení žalobních bodů, uvádí, že žaloba obsáhle rekapituluje skutkový stav, případně odůvodnění žalovaného, avšak neobsahuje konkrétní argumenty, kterými by byly závěry žalovaného zpochybněny. Žalobkyně vyjadřuje nesouhlas s hodnocením důkazů žalovaným, avšak nepředestřela, na základě čeho by bylo možné dospět k opačným závěrům. Vzhledem k tomu, že žalobkyně namítala případné vady toliko v obecné a nekonkrétní rovině, není nesprávný postup soudu, pokud námitky rovněž vypořádá obecně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2004, č. j. 1 Azs 28/2004 – 41).
17. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH platí, že „[d]odání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.“
18. Podle § 64 odst. 5 zákona o DPH platí, že „[d]odání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.“
19. Důkazní břemeno ohledně skutečností uvedených v daňovém přiznání tíží daňový subjekt, tj. v projednávané věci žalobkyni (srov. § 94 odst. 4 daňového řádu).
20. Ustanovení § 64 odst. 5 zákona o DPH tak navazuje na stanovené důkazní břemeno a specifikuje, že přepravení zboží do jiného členského státu může být prokázáno čestným

prohlášením. Nejvyšší správní soud již v minulosti dovodil, že čestné prohlášení není jediným způsobem, jak může být tato přeprava zboží do jiného členského státu prokázána (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010). Záleží tedy na daňovém subjektu, jaké doklady si pro prokázání přepravy zboží do jiného členského státu zajistí.

21. Zároveň ale také Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 1. 2. 2017, č. j. 1 Afs 253/2016 – 27, uvedl, že *„v případě zpochybnění věrohodnosti čestných prohlášení považuje za adekvátní nikoli požadavek prokázání faktického dodání zboží do jiného členského státu, ale požadavek prokázání dobré víry v době uzavírání obchodu, spojený s požadavkem prokázat učinění opatření proti účasti na daňové trestné činnosti.“* Nejvyšší správní soud tak připustil situaci, že v rámci daňové kontroly, která probíhá s jistým časovým odstupem, vyvstane potřeba dalšího dokazování pro prokázání přepravy zboží do jiného členského státu, avšak právě z důvodu toho, že by mělo dojít k zjištění této skutečnosti s časovým odstupem, jedná se o požadavek prakticky neuskutečnitelný. V takovém případě je třeba, aby správní orgány zkoumaly dobrou víru daňového subjektu v době uzavírání předmětného obchodu.
22. Pro přehlednost soud jednoduše rekapituluje, jaké situace mohou v případě aplikace § 64 odst. 1, resp. odst. 5 zákona o DPH nastat:
  - Daňový subjekt prokáže naplnění podmínek pro osvobození od DPH na základě dostatečných podkladů a informace v těchto podkladech nebo podklady samotné nejsou nijak zpochybněny. Následkem je osvobození od povinnosti zaplatit DPH.
  - Daňový subjekt předloží dostatečné podklady osvědčující naplnění podmínek pro osvobození od DPH, ale správnímu orgánu vyvstanou následně pochybnosti o některých předložených důkazech (např. se ukáže, že informace prokazovaná konkrétním důkazem není pravdivá). V takovém případě je nutné se zabývat dobrou vírou subjektu daně, že se neúčastní daňového podvodu. Pokud je dobrá víra subjektu daně prokázána, je osvobozen od povinnosti zaplatit příslušné DPH, i když předložil doklady, které byly následně zpochybněny, resp. byly zpochybněny informace v nich obsažené. Pokud dobrá víra daňového subjektu prokázána není, nesvědčí mu osvobození od povinnosti zaplatit DPH.
  - Subjekt daně nepředloží dostatečné podklady pro uplatnění osvobození od povinnosti zaplatit DPH, tj. nepředloží žádné dokumenty o tom, že by vůbec stanovené podmínky § 64 zákona o DPH naplnil, anebo předloží takové dokumenty, které jsou samy o sobě nezpůsobilými sloužit jako podklad pro prokázání nároku na osvobození od povinnosti platit DPH (např. dokument vystavil neexistující subjekt nebo byl daný dokument vystaven na fiktivní plnění). Nejedná se tak až o následné zpochybnění informací obsažených v předkládaných dokladech, ale vada je dána již obsahem samotného dokladu. V tomto případě daňovému subjektu nesvědčí nárok na osvobození od povinnosti zaplatit DPH.
23. V projednávané věci je mezi stranami sporné, zda lze vůbec prohlášení *„Zboží je přepraveno do jiného čl. státu EU, firmě registrované k dani v jiném čl. státě a odběratel má povinnost ve svém státě přiznat daň z přidané hodnoty“*, které je součástí faktury č. X, považovat za čestné prohlášení ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH a zda toto prohlášení skutečně osvědčuje, že bylo předmětné plnění přepraveno do jiného členského státu.
24. Soud dává za pravdu žalovanému, který vyhodnotil, že uvedené prohlášení nesplňuje požadavky stanovené § 64 odst. 5 zákona o DPH, a to zejména z toho důvodu, že bylo

prohlášení podepsáno v době, kdy se vozidlo nacházelo ještě v České republice. Uvedené prohlášení tak deklarovalo budoucí stav, který v okamžiku podpisu tohoto prohlášení ještě nenastal. Ačkoli se jeví takový postup jako formalistický, má své opodstatnění, zejména z toho důvodu, že čestné prohlášení ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH má osvědčovat, že určitá skutečnost již nastala, tedy že bylo předmětné zboží přepraveno do požadovaného místa. Oproti tomu prohlášení na faktuře č. X pouze deklaruje záměr přepravit vozidlo do požadovaného místa, a to proto, že bylo podepsáno v době, kdy se vozidlo nacházelo ještě v České republice. Prohlášení na faktuře neosvědčuje, že se tak skutečně stalo. Žalovaný zpochybnil skutkový stav ohledně doby podpisu faktury, a tedy ohledně pravdivosti čestného prohlášení uvedeného na faktuře č. X. Žalovaný tak učinil zejména na základě rozpornosti předložených dokladů a na základě provedených svědeckých výpovědí.

25. Rozpor nastal v tom, že faktura byla vystavena dne 28. 6. 2013, avšak jak je patrné z výše popsaných stvrzenek, platba měla proběhnout ve dvou dnech, a to dne 28. 6. 2013 a dne 29. 6. 2013. Druhá platba měla fakticky proběhnout až poté, co mělo být vozidlo dle informace uvedené ve faktuře již přepraveno do N.. Zároveň ale platbu i převzetí vozidla realizoval za n. odběratele tentýž člověk, pan Bc. D. J., který dle žalobkyní nastíněného průběhu obchodní transakce měl nejprve zaplatit část ceny vozidla, vozidlo přepravit do N. a druhý den se vrátit a doplatit druhou část ceny vozidla opět v hotovosti a v místě sídla žalobkyně. Svědek M. (jednatel žalobkyně) dne 21. 9. 2016 do protokolu o ústním jednání doslova uvedl: *„Pan J. nás osobně navštívil na autosalonu v P., vůz si prohlédl, uskutečnili jsme předváděcí jízdu, poté jsme vyjednávali o ceně, následně došlo k uzavření objednávky, smlouvy na předmětný vůz. Následně došlo k zaplacení vozu a poté si vůz pan J. odvezl a následně došlo k podpisu faktury a předávacího protokolu. V té době jsme si ověřovali platnost daňového čísla daňového subjektu.“* V tomtéž protokolu později uvedl, že ho *„kolega prodejce upozornil na to, že toto vozidlo bylo nabízeno na n. serveru X a bylo to cca 14 dní po prodeji.“* Na otázku, který den bylo vozidlo zákazníkovi předáno, nejprve reagoval upozorněním, že jde o událost z doby před třemi lety, tedy si ji přesně nepamatuje, ale předpokládá, že k tomu došlo dle předávacího protokolu a po plné úhradě vozu. To je ale v rozporu s dříve uvedenou odpovědí, že bylo vozidlo přepraveno ještě před podpisem předávacího protokolu a před podpisem faktury.
26. Výpověď Bc. D. J., na kterou žalobkyně odkazovala a která měla dle jejího tvrzení prokazovat, že bylo vozidlo skutečně převezeno do N., je pak plná nepřesností. Jmenovaný ve výpovědi ze dne 30. 11. 2016 deklaroval pouze neurčitou představu o tom, jak daný obchod proběhl. Nevzpomínal si na informace o nabídce daného vozidla, kromě toho, že bylo inzerováno na internetu, též si nevzpomínal na podrobnosti dojednávání obchodu, tj. jen předpokládal, že vše proběhlo rychle, jako v jiných obchodních případech. Dále měl za to, že úhrada za vozidlo proběhla vkladem na bankovní účet anebo převodem. Dále si nevzpomínal ani na to, kolikrát danou společnost navštívil, a měl za to, že k podpisu předávacích dokumentů došlo v den, kdy se vozidlo odváželo, avšak na podpisové dokumenty si již nepamatoval.
27. Třebaže je nutné zohlednit, že uvedené výpovědi probíhaly se značným zpožděním od předmětné události, tj. ode dne, kdy mělo dojít k prevozu vozidla, nelze považovat sdělené informace za objektivní a zcela věrohodné. Lze mít za prokázané, že mezi žalobkyní a n. odběratelem neprobíhal pravidelný obchodní styk, dokonce lze mít za to, že se mezi uvedenými subjekty odehrál toliko jeden aktuálně projednávaný obchod. Mezi subjekty tak nebyla zavedena jednotná pravidelně se opakující obchodní praxe, na kterou by se

mohly tyto subjekty odvolat, tedy například praxe, že by byla vozidla běžně odvážena před zaplacením plné ceny vozidla nebo že by se běžně daná vozidla platila v hotovosti. Nicméně není běžnou praxí, aby se předávací protokol podepisoval až po faktické přepravě vozidla do N., jak ve výpovědi uvedl jednatel žalobkyně. Uvedený postup není obvyklým obchodním postupem a vzhledem k tomu, že mezi žalobkyní a n. dodavatelem nebyl zavedený dlouhodobý obchodní styk, nelze se nastíněné posloupnosti obchodního jednání dovolávat jako pravděpodobného průběhu obchodu, zvláště když nemá oporu v jiných podkladech, kromě svědecké výpovědi pořízené se značným časovým odstupem.

28. Žalobkyně disponuje toliko fakturou č. X, ve které je uvedeno prohlášení o převozu vozidla do jiného členského státu, avšak nedisponuje důkazem, který by tuto deklarovanou informaci potvrdil. Pakliže byla faktura, která obsahovala potvrzení o převozu vozidla, podepsána v okamžiku, kdy bylo vozidlo ještě na území České republiky, nejspíše v místě sídla žalobkyně, nemohla mít žalobkyně za to, že disponuje použitelnými důkazy o tom, že vozidlo bylo přepraveno do jiného členského státu. Zároveň nelze akceptovat žalobkyní předestřenou teorii, že byla nejprve zaplacená část ceny vozidla, následně bylo vozidlo převezeno do N. a až následně byla faktura podepsána a doplacená zbývající cena vozidla a podepsán předávací protokol. Uvedené posloupnosti neodpovídají data uvedená na faktuře č. X a na stvrzenkách o přijatých platbách (druhá platba se totiž měla uskutečnit až 29. 6. 2013, přičemž faktura byla vystavena k 28. 6. 2013 a tento den je uveden i na předávacím protokolu). A dále je zcela nevěrohodný tvrzený postup, že by nejprve byla aplikována platební metoda (platba v hotovosti), se kterou by byl vysloven souhlas podpisem faktury až následně. Právě podpisem faktury došlo k akceptaci platebních podmínek, a není proto zřejmé, proč by měly být platební podmínky akceptovány až poté, kdy část platby již proběhla, případně proč by měl být celý proces komplikován mezikrokem odvozu vozidla, když by bylo logicky možné podepsat veškeré doklady nutné k převodu vlastnického práva, zaplatit kupní cenu vozidla a následně si vyžádat potvrzení o převozu vozidla do N.. Žalobkyní předestřená hypotéza je sice hypoteticky představitelná a jednotlivé úkony lze *našroubovat* mezi okamžiky a data uvedená na jednotlivých dokladech, avšak zcela se vymyká logickému postupu obchodního styku, který lze považovat za přiměřený a představitelný. Okolnosti, jak se jich žalobkyně dovolává, jsou značně nepravděpodobné, a nelze se jich proto úspěšně dovolávat jako okolností potvrzujících informaci uvedenou na faktuře č. X.
29. V nyní posuzované věci tak nastala druhá modelová situace, kterou soud nastínil v úvodu vypořádání žalobních bodů, tedy že žalobkyní předložené doklady o splnění podmínek pro osvobození od DPH, byly zpochybněny, protože bylo zjištěno, že informace o převozu vozidla na území N., byla potvrzena v okamžiku, kdy se vozidlo nacházelo s největší mírou pravděpodobnosti ještě na území České republiky, a nikoli na území N.. Uvedené prohlášení tak bylo nepravdivé, resp. v rozporu s uvedeným textem pouze do budoucna deklarovalo, že taková okolnost nejspíše nastane. Daňový subjekt tak nepředložil žádný doklad o tom, že uvedená okolnost, tj. převoz vozidla na území N., skutečně nastala. V projednávaném případě přitom žalobkyně nemohla být v dobré víře, že se neúčastní daňového podvodu, neboť si musela být vědoma toho, že podepisované prohlášení je (přínejmenším v okamžiku podpisu) nepravdivé, přičemž neměla žádným způsobem smluvně zajištěno, že kupující deklarovaný přesun vozidla reálně (nikoliv jen naoko) uskuteční.

30. Dále soud ve stručnosti uvádí, že neshledal pochybení žalovaného ani v rámci hodnocení prováděných důkazů, neboť žalovaný resp. správní orgán I. stupně se pokusili zjistit informace o přepravě vozidla do N. i od jiných subjektů, zejm. od pozdějších vlastníků vozidla, avšak z daného řetězce společností byly již některé zcela nekontaktní. Uvedené informace o skutečné přepravě vozidla tak nebylo možné ověřit, resp. objektivně potvrdit. Je sice pravdou, že tyto skutečnosti byly přičteny k tíži žalobkyně, důkazní břemeno naplnění podmínek pro osvobození dodání od DPH však bylo na ní a uvedená zjištění neprokazovala převoz vozidla do N., a tudíž nemohla být vyhodnocena v její prospěch. Žalobkyně se dále dovolávala výpovědi Bc. D. J., ze které zohledňovala zejména tvrzení, že bylo vozidlo přepraveno do N.. Avšak soud již dříve uvedl, že ji nelze považovat za zcela věrohodnou, neboť obsahuje řadu faktických nepřesností, a obzvláště v takové situaci nelze jedno konkrétní tvrzení svědka *izolovat* od ostatních a bez ohledu na kontext jej mít za správné. Svědek vypovídal se značným časovým odstupem, a je proto i pochopitelné, že jeho výpověď byla plná nepřesností, to však žalobkyni nezprošťuje důkazního břemene a jen z tohoto důvodu nelze mít za to, že by byla konkrétní část takto problematické výpovědi sama o sobě způsobilá prokázat skutečné dodání vozidla do N..
31. Žalobkyně měla také za to, že jí nebylo možné klást k tíži, když svědci uváděli, že mělo vozidlo najeto málo kilometrů (cca 150), a nemohlo tak být přepraveno do N. a následně zpět do České republiky. Je sice pravda, že hypoteticky mohlo být vozidlo přepravováno na podvalníku, nicméně k této skutečnosti nebyl žalobkyni předložen žádný důkaz a ani zpochybnění informace o najetých kilometrech opět není způsobilé potvrdit, že bylo vozidlo přepraveno do N.. I kdyby bylo totiž prokázáno, že mělo vozidlo najeto 350 km, a nikoli 150 km, anebo že bylo manipulováno s tachometrem, nejednalo by se o důkaz, který by prokazoval, že byly uvedené kilometry najety právě při cestě do N.. Další důkazy tak buď vůbec nebyly způsobilé uvedenou skutečnost vyvrátit/potvrdit (počet najetých kilometrů), anebo byly nevěrohodné a vnitřně rozporné (výpovědi svědků). Ani žalobní bod týkající se nesprávného vyhodnocení důkazů proto není důvodný.

### **Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení**

32. Žalovaný postupoval v souladu se zákonem, když zamítl odvolání žalobkyně proti platebnímu výměru a ztotožnil se se závěrem správního orgánu I. stupně, že prohlášení, které bylo obsaženo ve faktuře č. X, není způsobilým podkladem pro osvobození od povinnosti zaplatit DPH podle § 64 zákona o DPH. Proto je žaloba nedůvodná a soud ji výrokem I zamítl v celém rozsahu.
33. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Procesně úspěšnému žalovanému soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení nevznikly žádné náklady převyšující náklady na běžnou administrativní činnost.

**Poučení :**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže 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](http://www.nssoud.cz).

Praha 30. září 2019

**JUDr. Věra Šimůnková, v. r.**  
předsedkyně senátu