



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudkyň JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové ve věci

žalobce: **O. N.**
zastoupený advokátem JUDr. Janem Dobrovolným
sídlem Náměstí 75, Valašské Meziříčí

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2016, č. j. 56330/16/5300-22444-706385

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

- I. Vymezení věci

1. Podstatou projednávané věci je posouzení, zda ve dvou obchodních případech týkajících se prodeje vozidel BMW v 1. čtvrtletí 2011 byly naplněny podmínky pro osvobození od daně z přidané hodnoty pro dodání zboží do jiného členského státu dle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.
2. Na základě provedené daňové kontroly Finanční úřad pro Zlínský kraj dodatečným platebním výměrem ze dne 12. 10. 2015, č. j. 1655014/15/3310-50522-802341, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 ve výši 840 748 Kč a stanovil mu povinnost uhradit penále ve výši 168 149 Kč.
3. K odvolání žalobce žalovaný napadeným rozhodnutím změnil dodatečný platební výměr v části II. Ostatní plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně tak, že na řádku 20 Dodání zboží do jiného členského státu změnil hodnotu z 0 na – 2 775 238; v ostatním zůstal dodatečný platební výměr beze změny.

II. Shrnutí obsahu žaloby

4. Žalobce namítá, že byl rozhodnutím žalovaného zkrácen na svých právech. Má za to, že podmínky pro osvobození zboží od daně s nárokem na odpočet daně dle § 64 odst. 1 zákona o DPH byly splněny.
5. Žalobce nemůže být odpovědný za to, jak společnost NNN, s. r. o. ze Slovenska s předmětnými osobními automobily nakládala. Žalovaný spatřuje v chování žalobce zanedbání jeho povinnosti prověřit dodání do jiného členského státu bez jakýchkoliv pochyb; oznámil-li žalobce policii, že má pochyby o způsobilosti NNN, s. r. o., musel si být vědom podezřelosti předmětných transakcí. Žalobce zdůrazňuje, že se oznámením policii snažil všemi zákonnými způsoby zamezit tomu, aby byl porušen zákon. Policie prověřovala předání jednoho z aut společnosti NNN, s. r. o. a ubezpečila žalobce, že z hlediska trestního i daňového je vše v pořádku.
6. Oproti tomu finanční úřad ve věci zaujal opačný názor a konstatoval porušení zákona o DPH. Žalobce nedisponuje takovými možnostmi prověřování nezbytných skutečností jako policie, proto na její závěry spoléhal. Celá záležitost byla otevřena z iniciativy žalobce, který se snažil zamezit porušení zákona o DPH. Aktivita se však žalobci vymstila a obrátila se proti němu.
7. Žalovaný v napadeném rozhodnutí rozebíral následný prodej předmětných automobilů dalšími zúčastněnými subjekty, nezabýval se však tím, jak tyto následné prodeje probíhaly, zda byla účtována DPH či nikoliv.
8. Žalobce v daňovém řízení uvedl, že předmětné automobily pořídil v Itálii za velmi výhodnou cenu. Je tak možné, že následné prodeje mohly probíhat za vyšší kupní ceny, přičemž z těchto cen mohla být státu zaplacená odpovídající (možná i vyšší) DPH, než jakou stát požaduje po žalobci. Pokud DPH byla státu zaplacená, nelze po předchozích vlastnících tuto DPH vymáhat, neboť by došlo k duplicitnímu plnění. Nedostatky ve smlouvách, předávacích protokolech, případně mezinárodních nákladních listech (CMR) nemohou zpochybnit převod vlastnictví automobilů na slovenskou NNN, s. r. o. Žalovaný zpochybňuje prodej zboží na Slovensko, neuvádí však, na jakou českou společnost byla vozidla převedena.

9. Výpovědi svědků mohou být podle žalobce ovlivněny časovým odstupem, kdy k nim došlo. Žalovaný jejich výpovědi zpochybňuje účetnictvím firem, v nichž svědci působili. Své výhrady však uvádí pouze okrajově, bez konkretizace důležitých listin. Žalovaný se soustředil na první obchodní případ – prodej zboží od žalobce, přičemž navazujícím obchodním případům se nevěnoval. Žalobce v podaném odvolání předložil žalovanému emailovou korespondenci s panem M., což žalovaný v rozhodnutí popírá.
10. Žalobce připouští, že výpověď pana M. je zvláštní, nevyplývá z ní však, že by NNN, s. r. o. automobily nikdy nevlastnila. Využití výpovědi svědka z trestního řízení v řízení daňovém je zcela nevyhovující. Žalobce se domnívá, že i při předmětné výpovědi byl svědek pod vlivem alkoholu, jako tomu bylo při pokusech o jeho vyslechnutí v rámci daňového řízení. Naopak výpověď pana K. považuje žalobce za věrohodnou. K namítaným nepřesnostem jeho výpovědi žalobce uvádí, že na jednom místě protokolu správce daně konstatuje, že v účetnictví Na Vaší straně s. r. o. se nachází jedno auto od NNN, s. r. o., na jiném místě však uvádí, že v účetnictví se nenachází žádné auto od této společnosti. Podle žalobce vše organizoval pan K., ve výpovědi se však vyhnul odpovědi na otázku týkající se pana M. Nepodložené jsou rovněž závěry žalovaného, že podpis M. na nákladním listu není jeho, aniž by dané tvrzení bylo ověřeno pomocí písmonošalců. Bez řádného ověření nemůže dané tvrzení vést k usvědčení žalobce.
11. Podle žalobce správní orgány provedly neúplné dokazování a provedené důkazy rovněž nesprávným způsobem zhodnotily, což založilo nezákonnost napadeného rozhodnutí. Nebyly dodrženy základní zásady daňového řízení, neboť správní orgány nepřihlédly ke všem důkazům obsaženým ve spise a neseznámily žalobce s právní úvahou, jež vedla k popření některých důkazů. Žalobce je přesvědčen, že splnil podmínky § 64 odst. 1 zákona o DPH.
12. Navrhl, aby soud provedl výslech svědka K. a P., aby od Policie ČR, Vsetín, vyžádal veškeré doklady týkající se podnětu podání trestního oznámení žalobce a rovněž z podnětu podaného trestního oznámení Finančního úřadu pro Zlínský kraj. Požaduje dále, aby byly vyžádány veškeré účetní doklady od osob zúčastněných na dané transakci.
13. S ohledem na uvedené žalobce požaduje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného, věc mu vrátil k dalšímu řízení a přiznal žalobci náhradu nákladů řízení.

III. Vyjádření žalovaného

14. Žalovaný ve vyjádření k žalobě s námitkami žalobce nesouhlasil. Je přesvědčen, že skutkový stav i právní posouzení jsou podrobně rozvedeny v napadeném rozhodnutí i v předloženém správním spise, proto na ně v podrobnostech odkázal. Zdůraznil, že unijní úprava ukládá osvobození od DPH vykládat restriktivně. Daňový subjekt musí prokázat, že jsou splněny podmínky pro její uplatnění.
15. Správní orgány žalobci nepřičítaly k tíži, jak bylo s automobily dále nakládáno. Uvedly pouze skutečnosti zpochybňující žalobcem předložené důkazní prostředky. Žalobce nebyl vyzván k prokázání jiných skutečností, než sám tvrdil. Vzhledem k rozporům a nedostatkům v předkládaných dokladech neexistovaly důkazy, které by *prima facie* prokazovaly nárok na osvobození dodání uvnitř EU. Žalobce se tak nemohl dovolávat unesení důkazního břemene ve vztahu ke splnění podmínek dle § 64 zákona o DPH ani dobré víry. Měl-li o předmětné transakci pochybnosti (v důsledku čehož oslovil policii), měl si zajistit veškeré doklady prokazující splnění podmínek pro osvobození. Jeho

neobezřetnost v tomto směru nelze přičítat k tíži orgánů policie nebo finanční správy. Navíc v okamžiku realizace předmětných transakcí neměl žalobce k dispozici žádný závěr policejních orgánů o nenaplnění skutkové podstaty trestného činu (ten mu byl znám až z usnesení policie ze dne 26. 8. 2015).

16. Oprávněnou neshledal žalovaný ani výtku, že v daňovém řízení postupoval dle zásady vyšetřovací, nikoliv zásady materiální pravdy. Výslech svědků K., K. a P. inicioval sám žalobce.
17. Skutečnost, zda byla následnými subjekty v řetězci dodávek odvedena DPH, nemůže mít vliv na uznatelnost osvobození od daně u žalobce. To vyplývá mj. z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 3. 2011, č. j. 2 Afs 81/2010-77. K namítanému porušení daňové neutrality žalovaný odkázal na bod 91 svého rozhodnutí. Daňová povinnost subjektů, jež byly články řetězce, je předmětem zcela jiných daňových řízení, jichž žalobce není účastníkem.
18. Co se týče neprokázání podmínek pro osvobození od DPH, základním předpokladem bylo předložení bezvadných dokladů. To v daném případě splněno nebylo, neboť v dokladech existovaly rozpory mezi datem uskutečnění zdanitelného plnění a datem předání dle předávacího protokolu, jakož i datem vyplývajícím z kupní smlouvy či datem uvedeným na CMR listu. Nejenže doklady nebyly schopny prokázat převod práva nakládat se zbožím jako vlastník na NNN, s. r. o., nebylo ani prokázáno dodání zboží do jiného členského státu z důvodu nedostatku na předloženém nákladním listu.
19. Žalovaný odmítl námitku, že byl povinen prokazovat, které společnosti bylo zboží dodáno. Správní orgány nezpochybňovaly, že k dodání zboží došlo (o tom ostatně svědčí i následné nákupy společností Na Vaší straně s. r. o., AUTOCENTRUM OLOMOUC s. r. o. aj.); zpochybněn byl však vývoz do jiného členského státu. Nepřípadné jsou rovněž výtky žalobce ohledně nesprávného hodnocení důkazů. K tvrzení, že žalovanému byla v rámci odvolacího řízení předložena emailová komunikace mezi žalobcem a panem M., žalovaný sdělil, že z podaného odvolání i ze spisového materiálu je zřejmé, že takové důkazy ve správním řízení nebyly předloženy.
20. K možnosti použití výsledku svědka M. z trestního řízení žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Správce daně se jej pokusil vyslechnout i v daňovém řízení, ale ani při jeho opětovném předvedení nebylo možné výslech provést, neboť svědek byl pod vlivem alkoholu. Domněnka žalobce, že požil alkohol i před výslechem v trestním řízení, je pouhou spekulací.
21. Návrhy důkazů obsažené v žalobě považuje žalovaný za nadbytečné. Jmenovaní svědci byli vyslechnuti již v daňovém řízení a žalobce měl rovněž v tomto řízení možnost navrhnout doplnění spisového materiálu podklady od policie; navíc většina z nich již je součástí spisového materiálu. Žalovaný je přesvědčen, že skutkový stav byl ve věci zjištěn dostatečně a není nutné dokazování doplňovat.
22. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Replika žalobce

23. Žalobce v replice ze dne 30. 8. 2017 setrval na svých tvrzeních obsažených v žalobě. Připustil, že v účetnictví existují drobné nedostatky. Neměl však důvod pochybovat o platbě a zkoumat další podrobnosti. Trval na novém vyslechnutí svědka K., který by měl

vysvětlit roli pana M. v uvedeném obchodu. Svědek K. v daňovém řízení jasně potvrdil, že DPH za uvedené automobily byla zaplacená. Žalovaný podle něj ze svědeckých výpovědí K. a K. vyvodil nesprávné závěry. Jako přílohu připojil žalobce emailovou komunikaci mezi ním a panem M.

V. Ústní jednání

24. Při ústním jednání konaném dne 25. 4. 2019 účastníci setrvali na svých tvrzeních.
25. Žalobce zdůraznil, že celou transakci organizoval pan K. Finanční úřad měl dát podnět policii, aby jej stíhal. Až poté, co byla vozidla dopravena z Itálie, pan K. určil, kam se budou zasílat. Přebíral je pan P. s panem M. Policie v této věci nic nezjistila. Sám žalobce přitom neměl prostředky, jak vzniklé situaci zabránit.
26. Žalovaný poznamenal, že ani případné obavy žalobce z nestandardních okolností obchodů nic nemění na tom, že nebyly naplněny podmínky pro osvobození od DPH.
27. Soud k návrhu žalobce provedl dokazování emailovou komunikací žalobce s panem M. a P. (založeno na č. l. 62 – 64 soudního spisu). Ostatní důkazní návrhy pro nadbytečnost zamítl. Pokud jde o navrhovaný výslech svědků K. a P., ti byli vyslechnuti v daňovém řízení, což podle soudu postačuje pro řádné posouzení věci. Jako nadbytečný shledal soud i požadavek na vyžádání veškerých dokladů k věci od Policie České republiky, neboť má za to, že dokumenty opatřené od policie v průběhu daňového řízení postačují pro rozhodnutí o předmětné žalobě. Stejný závěr soud učinil i u požadavku žalobce na vyžádání veškerých účetních dokladů od osob zúčastněných na dané transakci. Je přesvědčen, že doplnění dokazování v tomto směru by bylo nadbytečné, neboť skutečnosti nezbytné pro rozhodnutí věci byly v daňovém řízení zjištěny dostatečně.

VI. Posouzení věci soudem

28. Napadené rozhodnutí žalovaného přezkoumal soud v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex officio*), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
29. Dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**.
30. Ze správního spisu vyplynuly následující skutečnosti. Žalobce podal dne 22. 4. 2011 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011, v němž vykázal daňovou povinnost 17 770 Kč. Hlavní ekonomickou činností žalobce podle daňového přiznání byl velkoobchod, maloobchod a opravy motorových vozidel. Na řádku 20 (dodání zboží do jiného členského státu osvobozené od daně) vykázal žalobce plnění ve výši 2 775 238 Kč, jejichž předmětem bylo dodání zboží slovenské společnosti NNN, s. r. o., sídlem Februárova 154/15, Partizánske, na základě dvou faktur. Předmětem faktury č. 2011/08 bylo dodání vozidla BMW 700 d, č. k. WBAKM21070C333783 za cenu 57 500 EUR (dle evidence pro daňové účely 1 394 663 Kč). Předmětem druhé faktury č. 2011/09 bylo dodání nového osobního automobilu BMW 700 d, č. k. WBAKM21070C334156 za cenu 57 500 EUR (dle evidence pro daňové účely 1 380 575 Kč).
31. Dne 26. 3. 2014 zahájil Finanční úřad pro Zlínský kraj u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí 2011. Ve zprávě o daňové kontrole uzavřel, že žalobce neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od daně. Poukázal na podání vysvětlení

v trestním řízení dne 6. 8. 2013 panem M., jednatelem NNN, s. r. o. Z něj vyplynulo, že pan M. na sebe na žádost pana L. přepsal společnost NNN, s. r. o. Účetnictví společnosti nikdy neviděl, nikdy jej nepřevzal; k firmě nemá žádné doklady. Co se týče nákupu dvou vozidel BMW od žalobce, ví o jednom černém BMW, které vezl s panem P. z Valašského Meziříčí (od žalobce) do Bystřice pod Hostýnem. Vozidlo řídil pan P. Z toho, co M. pochopil, si auto pořizoval pan L, který potřeboval firmu, co nemá dluhy, na niž bude leasingová smlouva. Není mu známo, že by se vozidlo mělo vyvézt na Slovensko. Uvedl, že na nákladním listu není jeho podpis. Nikdy neměl razítko společnosti NNN, s. r. o. O panu K. nikdy neslyšel. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole doplnil, že ani výslech svědka K., jednatele společnosti HRT MOTORSPORT s. r. o., která měla zajistit přepravu vozidla na Slovensko, nepotvrdil, že k přepravě skutečně došlo.

32. Žalovaný v rámci odvolacího řízení doplnil dokazování výsledkem policisty P. a usnesením policie ze dne 26. 8. 2015 o zastavení trestního stíhání. Co se týče prokázání podmínek pro osvobození od DPH, žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že žalobce neprokázal, že došlo k přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastník na deklarovaného odběratele NNN, s. r. o., tedy že by došlo k dodání zboží osobě registrované k DPH v jiném členském státě. Podle žalovaného nebylo rovněž prokázáno odeslání zboží do jiného členského státu, ani že by přeprava zboží byla zajištěna dodavatelem, odběratelem nebo zmocněnou třetí osobou. K hodnocení jednotlivých důkazů se žalovaný podrobně vyjádřil v bodech 77 až 79 napadeného rozhodnutí.
33. V napadeném rozhodnutí žalovaný upozornil na nesrovnalosti v dokladech předložených žalobcem k dodání zboží společnosti NNN, s. r. o. a uzavřel, že k dodání zboží deklarovanému dodavateli vůbec nedošlo. Zásadní nesrovnalosti v předkládaných dokladech žalovaný specifikoval v bodech 31 až 33 napadeného rozhodnutí (rozpor mezi datem pořízení zboží od dodavatele a datem předání odběrateli, resp. datem uskutečnění zdanitelného plnění, úhrada kupní ceny od jiných subjektů než od odběratele NNN, s. r. o.) a dále se v bodech 34 až 47 zabýval hodnocením provedených důkazů. Na nesrovnalosti v dokladech byl žalobce upozorněn ve výzvě ze dne 7. 7. 2014. V odpovědi na předmětnou výzvu dne 28. 8. 2014 žalobce sdělil, že vozidla předal osobně panu M. a P. ve Valašském Meziříčí 3. 1. 2011 a 8. 1. 2011. Pana M. se v daňovém řízení nepodařilo vyslechnout, proto byl použit záznam o podání vysvětlení z trestního řízení. Na návrh žalobce pak byli vyslechnuti svědci K. a K. Svědek K. při výpovědi dne 24. 4. 2015 sice potvrdil vystavení faktury za přepravu jednoho vozidla z Valašského Meziříčí do Bratislavy, nicméně současně uvedl, že společnost NNN, s. r. o. nezná a že přeprava měla být provedena řidičem pana K. K přepravě nedokázal uvést nic konkrétního (místo zahájení přepravy, místo ukončení, přebírající osoba apod.). K dotazu žalobce, zda bylo zboží přepraveno na Slovensko, konstatoval, že se to asi uskutečnilo. Z výpovědi pana K. konané dne 17. 6. 2015 dále vyplynulo, že nákup zboží pro jeho společnost Na vaší straně, s. r. o. měla zprostředkovat NNN, s. r. o. zastupovaná panem P. Potvrdil, že vozidla byla dovezena žalobcem z Itálie i že přepravu ze Slovenska zajistila HRT MOTORSPORT s. r. o. Předmětnou výpověď však správce daně i žalovaný vyhodnotil jako rozporuplnou a nekonkrétní, neschopnou potvrdit žalobcem tvrzený skutkový průběh děje. V odvolacím řízení žalovaný dokazování dne 2. 12. 2015 doplnil o svědeckou výpověď kpt. Bc. P., z níž vyplynulo, že žalobce policii sdělil informace o možném jednání, které by mohlo být trestným činem. V rámci šetření byly dne 8. 1. 2014 kontrolovány osoby v jednom z oznámených vozidel. Výpovědi svědka P. však nebylo prokázáno dodání zboží na Slovensko. Bylo rovněž opatřeno usnesení policie ze dne 26. 8. 2015 o zastavení trestního

stíhání, z jehož textu plyne, že nebylo potvrzeno ani vyvráceno přepravení vozidel na Slovensko.

VI. A) *Prokázání podmínek pro osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH*

34. Stěžejní otázkou v posuzované věci je, zda žalobce při dodání dvou automobilů slovenské společnosti NNN, s. r. o. splnil podmínky osvobození od daně podle § 64 odst. 1 zákona o DPH.
35. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH *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, 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.* Předmětné ustanovení vychází z čl. 138 Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, dle kterého *osvobodí členské státy od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.* Z ustanovení § 64 odst. 5 zákona o DPH vyplývá, že *dodání 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.*
36. Tvrdil-li žalobce, že předmětné zdanitelné plnění bylo osvobozeno od daně s nárokem na odpočet podle § 64 zákona o DPH, bylo na něm, aby své tvrzení prokázal. Je to totiž právě daňový subjekt, jehož stíhá prvotní důkazní břemeno – tedy povinnost předložit takové podklady, které mohou dostatečným způsobem prokázat jeho tvrzení (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Dodání 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 (§ 64 odst. 5 zákona o DPH).
37. Podle základního pravidla vyplývajícího z unijní judikatury lze uplatnit osvobození dodání zboží uvnitř EU od daně pouze tehdy, pokud právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele a dodavatel prokáže, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání. Fyzický pohyb zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu je tedy nezbytným základním znakem operace uvnitř EU, který ji odlišuje od tuzemské operace (viz např. rozsudky Soudního dvora *Teleos*, odst. 37 až 42, ze dne 16. 12. 2010, C-430/09, *Euro Tyre Holding*, odst. 29, nebo ze dne 9. 10. 2014, C-492/13, *Traum*, odst. 24).
38. Důkazní břemeno týkající se prokázání přepravy zboží do jiného členského státu stíhá dodavatele zboží, který nárokuje jeho osvobození od daně. Je proto v jeho zájmu, aby si opatřil takové podklady, které mohou relevantním způsobem prokázat, že k dodání do jiného členského státu skutečně došlo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010 – 195, č. 2172/2011 Sb. NSS). Pokud se důkazy, jimiž dodavatel prokazuje svůj nárok na osvobození dodání zboží uvnitř EU od daně, ukážou jako nepravdivé, dodavatel musí prokázat, že jednal v dobré víře a že přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že jej dodání zboží

nepovede k účasti na podvodu (viz zejm. závěr Soudního dvora ve věci *Teleos*, odst. 65 a 68).

39. V projednávaném případě nebylo pochyb o tom, že žalobce vozy dovezl do České republiky z Itálie, kde je nakoupil od Battiston Spa, ani že tato vozidla byla následně prodávána dalším subjektům v tuzemsku. Sporné však je, zda vozidla byla skutečně dodána slovenské společnosti NNN, s. r. o., jak žalobce deklaroval na fakturách. S ohledem na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení (§ 92 daňového řádu) aby mohl žalobce uplatnit nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH, byl povinen prokázat, že zboží skutečně bylo dodáno do jiného členského státu. V tomto ohledu nepostačuje žalobcův úmysl vyvézt zboží na Slovensko společností NNN, s. r. o.; intrakomunitární dodání musí být podloženo důkazy.
40. Soud souhlasí se správními orgány (viz shrnutí v bodech 31 až 33 výše), že dokazováním provedeným v daňovém řízení žalobce neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od DPH dle § 64 zákona o DPH. Za prvé, doklady o uskutečnění předmětných transakcí obsahovaly nesrovnalosti ohledně data, kdy mělo dojít k uskutečnění zdanitelného plnění, které nesouhlasilo s datem tvrzeného dodání zboží na Slovensko, ani předmětné datum nekorespondovalo s uzavřenými kupními smlouvami. U prvního vozidla (faktura č. 2011/08) nesouhlasilo datum předání vozidla dle přebíracího protokolu (8. 2. 2011) s datem uskutečnění zdanitelného plnění na faktuře (12. 2. 2011) ani s kupní smlouvou uzavřenou 25. 1. 2010, podle níž měl prodávající odevzdat vozidlo kupujícímu v den podpisu smlouvy; v té době ostatně ani pan M. nebyl statutárním orgánem NNN, s. r. o. Totéž platí i v případě druhého vozidla (faktura 2011/09), kdy na faktuře bylo jako den uskutečnění zdanitelného plnění uvedeno datum 6. 2. 2011, datum předání 3. 1. 2011, a kupní smlouva byla uzavřena dne 3. 1. 2010. Podle nákladního listu (č. CZ Ty 8219004) bylo datem nakládky 3. 1. 2011, ovšem na faktuře za přepravu od HRT MOTORSPORT s. r. o. pro NNN, s. r. o. je jako datum uskutečnění zdanitelného plnění dem 25. 1. 2011, navíc k pořízení zboží od Battiston Spa mělo dojít 5. 1. 2011. K nákladnímu listu lze rovněž dodat, že na něm nebyly vyplněny položky 5 (připojené doklady), ani položky 6 až 12. Přitom např. položka 9 (označení zboží) je určující pro prokázání, jaké zboží bylo přepravováno. Je-li v kolonce 24 jako příjemce označena společnost NNN, s. r. o. razítkem a podpisem, lze poukázat na tvrzení pana M. v rámci podaného vysvětlení, že podpis na nákladním listu není jeho a že razítko společnosti NNN, s. r. o. nikdy nevlastnil. K přepravě druhého vozidla na Slovensko žádný nákladní list (ani jiný doklad) předložen nebyl.
41. Za druhé, ani výpovědi svědků navrhovaných žalobcem neosvědčili, že k dodání zboží deklarovanému dodavateli skutečně došlo. Svědecká výpověď pana K., jehož společnost měla přepravu údajně zajišťovat, neprokázala dodání vozidla na Slovensko. Přestože v úvodu výpovědi svědek potvrdil, že společnost HRT MOTORSPORT s. r. o. přepravu jednoho vozidla do Bratislavy dle faktury uskutečnila, nebyl schopen k věci uvést nic bližšího (kdo zboží přebíral, jak přeprava konkrétně probíhala). Z výpovědi vyplynulo pouze to, že byl osloven v této záležitosti panem K. Přestože žalobce uváděl, že pan K. dodání zboží na Slovensko potvrdil, soud se s ním neztotožňuje, neboť svědek k přepravě v průběhu výslechu nic konkrétního nebyl schopen uvést a z jeho výpovědi tak je zřejmé, že povědomí o skutečné realizaci fakturované přepravy neměl. Přestože v závěru výpovědi k dotazu žalobce, zda přeprava na Slovensko proběhla, poznamenal: „*Můj názor je, že se to*

asi uskutečnilo,“ nelze ve světle ostatních důkazů hovořit o tom, že by dodání do jiného členského státu bylo jeho výpovědí potvrzeno.

42. Svědek K. ve výpovědi uváděl, že předmětná vozidla nakoupila společnost Na vaší straně s. r. o. od žalobce přes slovenskou NNN, s. r. o. a zpět do ČR s tím, že dopravu zajistila HRT MOTORSPORT s. r. o. Jeho výpověď soud v kontextu ostatních důkazů shromážděných v daňovém řízení hodnotí jako nevěrohodnou, obdobně jako správní orgány. Z dokazování vyplývá, že pan K. měl být iniciátorem celé operace, je tak pochopitelné, že potvrdil prodej automobilů přes slovenskou NNN, s. r. o. společnosti Na vaší straně s. r. o. Ve své výpovědi neuvedl žádné bližší okolnosti, které by svědčily o reálném uskutečnění přepravy zboží na Slovensko a zpět do České republiky. Soud se s přihlédnutím k ostatním shromážděným důkazům ztotožňuje s hodnocením správních orgánů, že ani výpověď svědka K. nebylo prokázáno dodání vozidel slovenské NNN, s. r. o.
43. Konečně dodání zboží odběrateli NNN, s. r. o. na Slovensko nebylo podle soudu prokázáno ani emailovou komunikací mezi žalobcem a panem M., resp. P. Bylo potvrzeno, že předmětná komunikace nebyla součástí správního spisu; soud jí proto provedl dokazování při ústním jednání. Z emailu x (jako odesílatel uvedeno: Nnn M.) bylo žalobci dne 8. 2. 2011 zaslána registrační kartička DIČ a kopie občanského průkazu pana M. (přílohy těchto emailů nebylo možno ověřit). Předmětné emaily nebyly podepsány a ani s ohledem na znění emailové adresy nelze s jistotou určit, zda předmětné emaily žalobci zasílal přímo pan M. nebo jiná osoba. Další emaily z adresy x (jako odesílatel uvedeno: M. P.) obsahovaly přeposlání poptávek na koupi vozidel Audi, BMW a Porsche od pana K. s tím, že některé vozy budou žalobcem exportovány na Slovensko; detaily měl upřesnit pan P. Předmětná emailová komunikace mezi žalobcem a panem P. zapadá do skutkového děje zjištěného v daňovém řízení, že celou věc zorganizoval pan K., který se žalobcem komunikoval prostřednictvím pana P. Přestože v emailu bylo zmiňováno, že některé vozy budou přepravovány na Slovensko, z textu emailů od pana P. bylo zřejmé, že o vozidla má zájem právě pan K. Při obezřetném postupu tak požadavek na vývoz zboží na Slovensko v žalobci mohl vzbudit obavy o hospodářské smysluplnosti takovéto transakce a měl po deklarovaném odběrateli vyžadovat bezvadné doklady, že zboží skutečně bude (bylo) vyvezeno do jiného členského státu. To žalobce neučinil. Ani předložené emaily tedy neprokazují náležitou obezřetnost žalobce, res. jeho dobrou víru v kontextu celého obchodního případu.
44. Lze tak uzavřít, že důkazy shromážděné v daňovém řízení spolehlivě neprokazují, že k dodání zboží slovenské společnosti NNN, s. r. o. skutečně došlo. Důkazy nejsou způsobilé potvrdit dodání zboží deklarovanému dodavateli, ani reálné uskutečnění přepravy zboží z tuzemska na Slovensko. Závěry správních orgánů o tom, že žalobce neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH, tedy obstojí.
45. Argumentace žalobce, že se stal obětí podvodu iniciovaného jinými osobami, které však za své jednání nejsou nijak odpovědné, se mýlí s předmětem projednávané věci, jímž je zákonnost rozhodnutí o doměření DPH žalobci. Jakkoli soud vnímá tíživé dopady předmětného rozhodnutí na žalobce, nelze odhlédnout od striktního znění zákona o DPH. Hodlal-li žalobce uplatnit nárok na osvobození od DPH, bylo na něm, aby si obstaral dostatečné důkazy, že jím dodávané zboží bylo skutečně dopraveno na Slovensko společnosti NNN, s. r. o., jak ve svých dokladech deklaroval. Případné trestní aspekty

jednání některých osob zapojených do zmíněných transakcí není oprávněn přezkoumávat správní soud v řízení o podané žalobě, ale toliko orgány činné v trestním řízení. Stejně tak nedůvodné jsou úvahy žalobce o tom, že v rámci dalších transakcí byla DPH za předmětné automobily státu uhrazena, neboť předmětem projednávané věci je posouzení, zda v daném případě byly naplněny podmínky pro osvobození od daně či nikoliv (přiměřeně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 81/2010-77).

46. Pokud sám žalobce považoval předmětné transakce za „podezřelé“, o čemž svědčí jím podané oznámení na policii, měl od společností (resp. osob) zapojených do daných transakcí požadovat náležité důkazy o uskutečnění dodání do jiného členského státu, případně mohl od transakce ustoupit. Pokud neměl dostatečné důkazy, že k dodání zboží do jiného členského státu jím deklarované společnosti skutečně došlo, nemohl oprávněně uplatňovat nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH.
47. Žalobci nelze přisvědčit ani v tom, že povinností žalovaného bylo prokázat, na jakou konkrétní českou společnost byla vozidla převedena. Naopak, v daňovém řízení bylo povinností žalobce prokázat dodání zboží deklarovanému dodavateli, případně nabídnout jinou verzi skutkového průběhu děje a podložit ji důkazy. Pokud žalobce svoji důkazní povinnost nesplnil, nemůže své pochybení svalovat na správní orgány.
48. Námitka tak není důvodná.

VI. B) K použitelnosti důkazů z trestního řízení

49. K použitelnosti důkazů z trestního řízení v řízení daňovém soud odkazuje na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, podle něhož listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků z jiných řízení, mohou být podkladem pro rozhodnutí, byly-li pořízeny nezávisle na příslušném daňovém řízení, v souladu se zákonem a do sféry správce daně se dostaly zákonným způsobem. Tyto listiny musí být zpřístupněny daňovému subjektu, aby se s nimi mohl seznámit a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění vyplývající z dotyčných listin upřesnily, korigovaly či vyvrátily.
50. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně se snažil pana M. vyslechnout v daňovém řízení. Svědek M. se na předvolání k výpovědi se nedostavil, poté byl k výsledku předveden za účasti policie dne 18. 8. 2014, kdy odmítl vypovídat z důvodu, že je pod vlivem alkoholu. Totéž se opakovalo dne 17. 9. 2014, kdy byl pan M. policií předveden a odmítl vypovídat s ohledem na to, že je pod vlivem alkoholu; to bylo potvrzeno orientační dechovou zkouškou. V rámci dokazování proto správce daně využil záznam pana M. ze dne 6. 8. 2013 o podání vysvětlení z trestního řízení. Žalobce se k tomuto důkazu vyjádřil a navrhl doplnění dokazování výsledky K. a K., čemuž správce daně vyhověl. Soud je tak přesvědčen, že byly dodrženy zásady specifikované v rozsudku č. j. 2 Afs 24/2007-119 pro použitelnost záznamu o podání vysvětlení pana M. z trestního řízení. Obsah jeho vysvětlení z trestního řízení koresponduje s ostatními důkazy shromážděnými v daňovém řízení, že k dodání zboží slovenské společnosti NNN, s. r. o. ve skutečnosti nedošlo. Navíc předmětný důkaz nebyl stěžejním důkazem, ale jedním z důkazů, který zapadal do řetězce ostatních důkazů, z nichž vyplývalo, že zboží reálně na Slovensko přepraveno nebylo.
51. Námitku žalobce, že obsah vysvětlení M. z trestního řízení mohl být ovlivněn rovněž požitím alkoholu, shledal soud nepřipadnou a ničím nepodloženou. Z úředního záznamu

o podání vysvětlení nevyplývají žádné nestandardnosti podaného vysvětlení. Stejně tak soud nepřisvědčuje námitce žalobce, že tvrzení M. o tom, že podpis na nákladním listu není jeho, měl být ověřen znalci. V daném případě otázka platnosti podpisu M. na nákladním listu nebyla klíčovou pro závěr správních orgánů, že žalobce neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od DPH. Správní orgány ji zvážily při hodnocení záznamu o podání vysvětlení M. v kontextu celého jeho vysvětlení. Jednalo se spíše skutečnost dokreslující zapojení M. a jeho postoj v rámci celé transakce, nikoliv otázku zásadní pro závěr o unesení důkazní povinnosti žalobcem.

52. Námitka nemožnosti použitelnosti záznamu o provedeném vysvětlení tak není důvodná.

VI. C) *K nedodržení zásady materiální pravdy*

53. Žalobce žalovanému (potažmo i správci daně) vytýkal, že v daňovém řízení nepostupoval v souladu se zásadou materiální pravdy vyplývající z § 8 odst. 3 daňového řádu.
54. Pokud žalobce uváděl, že mělo být využito závěrů z trestního řízení, kde odpovědnost žalobce za trestný čin krácení daně nebyla dovozena, soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 12. 2009, č. j. 1 Afs 118/2009-76 (zejm. body 37 a 38). Z něj vyplývá, že „*výsledky trestního řízení nelze bez dalšího přebírat do daňového řízení (...) Trestní řízení je v první řadě ovládáno zásadou vyšetřovací, která ukládá orgánům činným v trestním řízení provést všechny důkazy nezbytné k řádnému zjištění skutkového stavu, o němž nejsou důvodné pochybnosti [§ 2 odst. 5 zákona č. 141/1960 Sb., o trestním řízení soudním (trestní řád)]. Oproti tomu v daňovém řízení se zásada vyšetřovací neuplatňuje.*“ Na tom nic nemění ani povinnost správce daně dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně (§ 1 odst. 2 daňového řádu).
55. Soud ve shodě s výše citovaným rozsudkem č. j. 1 Afs 118/2009-76 uvádí, že v trestním řízení je důkazní břemeno plně na orgánech činných v trestním řízení, kdežto v daňovém řízení tíží primárně daňový subjekt. Zásadním způsobem se liší rovněž předmět dokazování. V trestním řízení se dokazuje skutek, pro nějž se trestní řízení vede, a to ve vazbě na okolnosti rozhodné pro naplnění skutkové podstaty trestného činu. Předmětem dokazování v daňovém řízení však bylo splnění podmínek pro nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH. Pro doměření daně tedy bylo nerozhodné, zda daňový subjekt jednal zaviněně. S ohledem na tyto skutečnosti je soud přesvědčen, že usnesení Policie ČR, Krajského ředitelství policie Zlínského kraje, ze dne 26. 8. 2015, č. j. KRPZ-34378-29/TČ-2015-151581, o odložení trestní věci podezření ze spáchání zločinu zkrácení daně, poplatků a podobné platby podle § 240 odst. 1 a 2 písm. c) zákona č. 40/2009 Sb., trestního zákoníku, jehož se měl dopustit žalobce, nemá žádné dopady na daňové řízení. Z předmětného usnesení nijak nevyplývá, že by orgány činné v trestním řízení potvrdily skutečnost, že vozidla BMW byla žalobcem prodána společnosti NNN, s. r. o. a přepravena na Slovensko. Naopak, výslovně se zde uvádí: „*Provedeným šetřením pol. orgán zcela nevyloučil pochybnosti o tom, že vozidla skutečně opustila ČR.*“ Lze tak souhlasit se žalovaným, že závěry předmětného usnesení nijak neprokazují tvrzení žalobce, že k dodání vozů společnosti NNN, s. r. o., resp. k přepravě vozidel na Slovensko skutečně došlo.
56. Obecné výtky žalobce, že daňové orgány postupovaly v souladu se zásadou vyšetřovací, nikoliv zásadou materiální pravdy, se soudu jeví neopodstatněné. Dokazování bylo vedeno cílem zjistit a stanovit daň ve správné výši, k čemuž byly provedeny jak důkazy získané správcem daně, tak důkazy navrhované daňovým subjektem.

57. Námitka není důvodná.

VII. Závěr a náklady řízení

58. Soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
59. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 25. dubna 2019

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu