



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Aleše Sabola a soudců JUDr. Jitky Hroudové a Mgr. Marka Bedřicha ve věci

žalobce: Heavy Machinery Services, IČ 46711201, se sídlem v Českých Velenicích, Jana Pernera 159,

zastoupený UNTAX s.r.o., se sídlem v Praze 10, U Továren 256,
právníckou osobou poskytující daňové poradenství,

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství, se sídlem v Brně, Masarykova 31

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18.12.2013, č.j. 31653/13/5000-14303-701296

t a k t o :

- I. Žaloba se z a m í t á.
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

1. Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18.12.2013, č.j. 31653/13/5000-14303-701296 (dále také jako „žalobou napadené rozhodnutí“), jímž bylo rozhodnuto o odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2009 ze dne 5. 9. 2012, č.j. 477871/12/004513107669, dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2009 ze dne 5. 9. 2012 č.j. 477892/12/004513107669 a dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2009 ze dne 5. 9. 2012 č.j. 477902/12/004513107669, jež byly vydány Finančním úřadem pro Prahu 4 (dále také jako „správce daně“). Odvolací finanční ředitelství výše uvedené dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty žalobou napadeným rozhodnutím podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), změnilo, avšak pouze v části týkající se bankovního spojení, a to v důsledku změny čísel bankovních účtů orgánů Finanční správy České republiky a změny dalších údajů o poskytovateli platebních služeb. V ostatním zůstaly výroky odvoláním napadených rozhodnutí beze změny.
2. Dne 15. 7. 2009 zahájil místně příslušný správce daně (Finanční úřad v Lounech) u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období měsíců leden - březen roku 2009, a to protokolem č. j. 45818/09/201932505137. Správcem daně bylo mimo jiné zjištěno, že žalobce vedl ve svém účetní evidenci faktury (daňové doklady) vystavené společnostmi Onetrade, s.r.o, a ÚJI Trade, a.s, přičemž žalobce uplatnil v uvedených zdaňovacích obdobích v přiznáních k dani odpočet daně z přidané hodnoty z těchto daňových dokladů. V rámci daňové kontroly správce daně dospěl po provedeném dokazování k závěru, že nebylo prokázáno přijetí deklarovaných zdanitelných plnění od uvedených společností, správce daně proto neuznal žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně za zdaňovací období leden 2009 z daňových dokladů č. 409010539, 40402608 a 40910538, za zdaňovací období únor 2009 z daňových dokladů č. 409030305, 409030304 a 409030303 a za zdaňovací období březen 2009 z daňových dokladů č. 409040719, 409040720 a 409040721. Žalobce dle správce daně neprokázal faktickou realizaci dodání zboží do jiného členského státu pro společnost PROFIPRINT EOOD, DIČ: BG200275151, se sídlem Han Asparuh 51, 1000 Sofia, Bulharsko, přičemž toto neprokázané dodání zboží se vázalo na faktury č. 20901140 (za zdaňovací období leden 2009), č. 20902163 (za zdaňovací období únor 2009) a č. 20903166 (za zdaňovací období březen 2009). K obdobnému závěru dospěl správce daně ohledně žalobcem tvrzené realizace vývozu zboží do třetí země pro společnost Rington Enterprises Corp., IČ: 80709, se sídlem Map Street 3, Belize City, Belize, deklarovanou na daňových dokladech č. 20901042 (za zdaňovací období leden 2009), č. 20902069 (za zdaňovací období únor 2009) a č. 20903064 (za zdaňovací období březen 2009). Důsledkem těchto skutečností bylo vydání dodatečných platebních výměru na daň z přidané hodnoty, a to č. j. 477871/12/004513107669 za zdaňovací období leden 2009, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 23.281.432 Kč, přitom žalobci vznikla zároveň povinnost uhradit penále z částky doměřené daně v částce 4.656.286 Kč, č. j. 477892/12/004513107669 za zdaňovací období únor 2009, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 28.388.725 Kč, přitom žalobci vznikla zároveň povinnost uhradit penále z částky doměřené daně v částce 5.677.745 Kč a č. j. 477902/12/004513107669 za zdaňovací období březen 2009, kterým byla žalobci doměřena daň ve výši 24.814.026 Kč, kdy žalobci vznikla zároveň povinnost uhradit penále z částky doměřené daně v částce 4.962.805 Kč.

3. Žalovaný se v žalobou napadeném rozhodnutí se závěry správce daně ztotožnil. Neuznané nároky na odpočet daně z přidané hodnoty se přímo vážou na plnění, jež žalobce dle svého tvrzení přijal od společností Onetrade, s.r.o a ÚJI Trade, a.s. Žalovaný konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno, když dostatečně neprokázal, že k uskutečnění předmětných zdanitelných plnění došlo tak, jak bylo deklarováno na předložených sporných daňových dokladech, tj. neprokázal, že tato plnění byla dodána od společností Onetrade, s.r.o a ÚJI Trade, a.s. Žalobce dle žalovaného rovněž neprokázal oprávněnost uplatněného osvobození od daně v souvislosti s tvrzeným dodáním zboží do jiného členského státu, a to společnosti PROFIPRINT EOOD, a vývozem zboží do třetí země, který byl fakturován společností Rington Enterprises Corp. Nadto vystavené faktury na dodání zboží do jiného členského státu a na vývoz zboží do třetí země nikterak neprokazují oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně související s přijatým deklarovaným plněním od společností Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s.
4. Žalobce v žalobě tvrdil, že zboží od společnosti Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. bylo žalobcem fyzicky přijato a naskladněno, nejedná se tedy o smyšlenou dodávku zboží. Poukázal na svědectví svědka M. K. a svědkyně D. H. učiněná dne 1. prosince 2011 před Finančním úřadem pro Prahu 4 v protokolech č.j. 515463/11/004934107132 a č.j. 516831/11/004934107132. Žalobce namítl, že po zhodnocení těchto výpovědí nelze učinit jiný závěr, než že společnosti Onetrade s.r.o. podle dokladů č. 409020608, 409010538, 409030304, 409030303, 409040720, 409040721 a ÚJI Trade, a.s. podle dokladů č. 409010539, 409030305, 409040719 zboží žalobci skutečně dodaly. Neuznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z předmětných plnění žalobou napadeným rozhodnutím je závěrem nesprávným a absurdním.
5. Žalobce shrnul skutečnosti, které se podávají z výpovědi svědka M. K. Z výpovědi tohoto svědka vyplynulo, že byl skladníkem příjmového skladu v roce 2008 a ke konci roku 2009 se stal vedoucím skladu. Z toho žalobce dovozuje, že se jedná o osobu kvalifikovanou a znalou poměrů. Svědek při výpovědi uvedl, že nákupní oddělení vystaví objednávku na základě uzavřené smlouvy s dodavatelem, tato nákupní objednávka se v informačním systému dostane do dispozice skladu, konkrétně svědkovi a sklad vyčkává na fyzické dodání objednaného materiálu, resp. zboží. Objednávka má náležitosti, podle kterých je možné materiál identifikovat co do množství, kvality a druhu, v okamžiku, kdy materiál dorazí fyzicky na sklad, skladníci ho zkontrolují a doplní do objednávky skutečné množství a vytvoří tak příjmový doklad do informačního systému podniku. Zároveň svědek uvedl, že si pamatuje na dodávky od společnosti Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. Svědek dále uvedl, že k vystavení příjemky dochází po úplné kontrole materiálu, je zcela vyloučeno vystavit příjemku materiálu, aniž by proběhla fyzická kontrola materiálu. Z výpovědi svědka M. K. vyplývá, že bylo-li zboží přijato příjemkou na sklad, bylo dodáno a bylo vícestupňovou kontrolou systému skladového hospodářství taktéž zkontrolováno, svědek si přitom vybavil názvy dodavatelských organizací. Z toho je nezbytné uzavřít, že společnost Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. předmětná plnění vůči žalobci fyzicky uskutečnila a žalobce uskutečnění těchto plnění v řízení předloženými důkazy prokázal.
6. Svědkyně D. H. (v letech 2009 až 2010 pracovala na pozici manažera nákupu) uvedla, že zajišťovala nákup od společností Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s., a že na tyto nákupy byla

v systému vystavena příslušná objednávka, potvrdila, že objednávka musí vždy předcházet naskladnění, případně příjmu zboží, a že k takovému přijetí bez vystavené objednávky v systému nemůže vůbec dojít; povinnou součástí objednávky je i označení dodavatele předmětného materiálu či zboží, a že uvedení jiného dodavatele než toho, kdo skutečně dodávku zboží realizoval, není do objednávky možné uvést. Na základě uzavřených kupních smluv se svědkyně dozvěděla o dodavateli Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. Dle žalobce pak rovněž z výpovědi svědkyně H. vyplynulo, že žalobce uzavřel kontrakt se společnostmi Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. a že na základě tohoto kontraktu byla do systému zadána příslušná objednávka.

Z výše uvedených výpovědí pak vyplývá, že dodávka zboží ze strany společností Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. byla podle předložených daňových dokladů byla realizována, řádně zkontrolována a také naskladněna. Správce daně odmítl tato svědectví přijmout jako důkaz o faktické realizaci dodávek do společností Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. podle shora označených dokladů jen s tím odůvodněním, že *"svědci nebyli ve styku s konkrétními zástupci dodavatele společnosti Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s."*. K vyvrácení tohoto argumentu žalobce navrhl v odvolacím řízení provést výslech T. G., který jako klíčový pracovník skladu žalobce mohl potvrdit, že obvykle se pracovníci skladu se zástupci dodavatelů osobně nestýkají, zároveň měl svědek potvrdit (případně vyvrátit), že systém skladového hospodářství nevykazoval žádné systémové poruchy, a tedy pokud bylo zboží v systému příjemkami k přeloženým daňovým dokladům zaevidováno, muselo být fyzicky zkontrolováno a také dodáno.

7. Dodání zboží podle dokladů č. 409010539, 409030305, 409040719 společností ÚJI Trade a.s. pak bylo prokázáno výpovědí svědka D. P. učiněnou dne 13. února 2013 a zaznamenanou v protokolu č.j. 654297/13/2004-05405-107544. Svědek uvedl, že na každou dodávku zboží byla uzavírána zvláštní smlouva, což zcela odpovídá skutečnosti tak, jak je zadokumentována ve správním spisu. Svědek uvedl, že dostával písemné potvrzení o tom, že dodávané zboží žalobci dorazilo v pořádku (*tabulka o přijetí na sklad - dodací list*). K úhradám za zboží byla využívána k platbám faktoringová společnost TRANSFINANCE. Svědek vypověděl, že byl seznámen s obsahem smluv, že si je pročetl, že v některých případech je konzultoval s advokátem Mgr. Mrázkem, který společnosti ÚJI Trade, a.s. poskytoval právní služby, a poté smlouvy parafoval. Vzpomněl si, že se nejednalo o složité smlouvy, že byly uzavírány na dílčí dodávky a jejich přílohou byl i rozpis předmětu plnění, jednání vedl převážně v jeho kanceláři v Praze 7, jménem společnosti ÚJI Trade, a.s. také jednal s místně příslušným správcem daně, za tuto společnost podepisoval daňová přiznání. Svědek uvedl, že účetnictví bylo vedeno externí odbornou společností, účetnictví fyzicky viděl, z čehož lze dle žalobce dovodit, že se na jeho zpracování minimálně po stránce dohledu podílel. Při ukončení činnosti ve společnosti svědek svému nástupci účetnictví protokolárně předal.
8. Byla-li svědkovi předložena kompletní dokumentace obchodního případu založená ve správním spisu, poznal svědek fakturu a kupní smlouvu jím parafovanou. Uvedl, že součástí smlouvy je i příloha specifikace náhradních dílů a že se o této příloze zmiňoval již dříve. Dále svědek poznal dodací list na dodávku specifikovanou ve smlouvě. Taktéž svědek poznal tři příjmové skladové doklady, ke kterým uvedl, že tyto dokumenty byly společností ÚJI Trade, a.s. zasílány, coby předávací protokol. Na základě těchto příjmových dokladů poté probíhala fakturace. Svědek při konfrontaci s listinou poznal výpis z faktoringového účtu společnosti TRANSFINANCE vyhotovený pro společnost

ÚJI Trade, a.s. Svědek uvedl, že i další dodávky společnosti ÚJI Trade v ostatních obdobích roku 2008, 2009 a 2010 byly realizovány na základě stejných principů a stejných dokumentů, které mu byly v průběhu výslechu dne 13. února 2013 předloženy. Stejně tak svědek potvrdil, že společnost ÚJI Trade, a.s. byla faktickým dodavatelem zboží. Svědectví tedy podle žalobce potvrzuje faktické uskutečnění dodávek společností ÚJI Trade, a.s. Pokud žalovaný tuto svědeckou výpověď neosvědčil jako důkaz pro její údajnou obecnost a rozporuplnost, je takový postup hrubě nesprávný. Údajné rozpory uvedené žalovaným v bodech 34 až 37 odůvodnění výzvy č.j. 28872/13/5000-14303-701296 jsou nepodstatné, účelově vybrané a nemohou sloužit jako odůvodnění k opominutí důkazu v důkazy hodnotící úvaze, navíc tak klíčového důkazu v posuzované věci.

9. V odstavci 34 žalovaný nevysvětlil, proč by pan M. nemohl jako zástupce zakladatele založit další obchodní společnost, která by se zabírala tímto předmětem činnosti. Pakliže tento moment žalovaný považoval v řízení za podstatný, měl k tomu vést dokazování (např. vyslechnout pana M.) a nikoli se spokojit s úvahami na téma sociálních vztahů, aniž by je ukotvil do kontextu právních předpisů upravujících daňové povinnosti žalobce. Žalovaný rovněž nevysvětlil, co by mělo být sporného na faktu, že pan M. při zakládání společnosti ÚJI Trade, a.s. zastupoval akcionáře zakladatele, kde byl svědek P. v té době předsedou představenstva. K závěrům v odstavci 35 výzvy č.j. 28872/13/5000-14303-701296 žalobce namítl, že není pravdou, že by svědek byl přímo dotazován na přítomnost místopředsdkyně představenstva zakladatele. Tvzení žalovaného je proto zcela nepravdivé. Byl obecně dotazován na to, které osoby byly přítomny. To, že si svědek nevybavil při výslechu dne 13. února 2013 přesné okolnosti týkající se založení společnosti dne 28. února 2008, tedy pět let před uskutečněním výslechu, není nic neobvyklého s ohledem na uplynulý čas, a to navíc ve světle toho, že svědek byl akcionářem, společníkem či statutárním orgánem v pěti různých společnostech. Také informace, jaké akcie, v jakých nominálních hodnotách a v jakých počtech byly společností ÚJI Trade, a.s. vydány, si svědek nevybavil s ohledem na odstup času a zejména s ohledem na to, že nebyl akcionářem, tedy s akciemi jako takovými nenakládal. Není pravdou, jak tvrdí žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, že by svědek byl dotazován na druhy akcií obecně a i přes čilou obchodní aktivitu svědek neměl takové znalosti. Otázky pokládané svědkovi při výslechu ohledně pravidel a právní úpravy zakládání obchodních společností byly zjevně motivovány účelovou snahou žalovaného svědka zmást a pokusit se o jeho znevěrohodnění. S ohledem na to, že svědek se nezabývá profesionálně zakládáním obchodních společností, je vcelku pochopitelné, že podrobné znalosti z toho oboru nemá. Není pak pravdivý závěr žalovaného, že by si svědek nevzpomněl, zda dodával použité či nové zboží. Na straně 12 protokolu č.j. 654297/13/2004-05405-107544 ze dne 13. února 2013, svědek na otázku správce daně "jakým způsobem byla zabezpečena reklamáce náhradních dílů, a zda tyto byly nové komponenty či použité?" odpověděl, že si to přesně nevybavuje, ale předpokládá, že to byly nové díly. Tato odpověď je zcela jasná a zřetelná a není pravda, že by si svědek nevybavil, zda se jednalo o díly použité či nové. Navíc, jak svědek uvedl, šlo o obchodní projekt, který on realizoval, uvažoval s několika dodavateli i odběrateli předmětných náhradních dílů na kolejová vozidla. Proto určitý zanedbatelný stupeň nejistoty v odpovědi svědka je vcelku pochopitelný s ohledem na časový odstup událostí, na které byl svědek dotazován, a s ohledem na různost dodavatelů a odběratelů jeho obchodního projektu. Nicméně svědek zřetelně odpověděl, že se jednalo o díly nové.

10. Stejně tak není pravdou, že by svědek nevěděl, odkud pochází dodavatel. Svědek zcela zřetelně uvedl, že "jedná se o společnost z Ruska". To, že si svědek nevybavil, ze kterého konkrétního města společnost ParkTrans pocházela, není ve světle časového odstupu a ve světle mnoha uvažovaných dodavatelů v projektu nic neobvyklého a překvapujícího. To, že se svědek zmýlil v kvantifikaci množství obchodu se společností Legios a.s., není s ohledem na časový odstup nic překvapivého. Svědek naznačil, že objem byl značný a mylně jen obrat kvantifikoval jako desítky miliónů, místo stovky miliónů. Žalovaným bylo sdělení svědka vytrženo z kontextu výsledku. Osobní setkání s panem R., statutárním zástupcem žalobce v pozici odběratele, taktéž nebylo nutné a nezbytné, smlouva byla uzavřena korespondenčně a podmínky smlouvy a druh zboží byl dojednáán s příslušnými kompetentními pracovníky žalobce. To svědek při svém výsledku zřetelně sdělil. Vymezení zboží ve smlouvách a souvisejících listinách (např. dodací listy, skladové příjemky atp.) bylo pro činnost žalobce zcela dostatečné. Tvzení žalovaného, že takové označení je nedostatečné, je tvrzením neodborným a účelovým.
11. Byla-li svědkovi položena otázka, zda společnost fakticky řídil, či nikoli, zřetelně odpověděl, že podle jeho názoru společnost řídil; odkaz na filozofii lze spíše označit za odkaz na relativitu samotného světa a na filozoficko-náboženskou otázku, zda o svých osudech rozhodujeme sami, či zda je řídí vyšší moc. O účelovosti snahy žalovaného pak svědčí to, že cituje jen část odpovědi svědka, nikoli celou. Totiž svědek odpověděl, že cítí, že společnost řídil, zejména s ohledem na fakt, že zodpovídal nejen za svěřený projekt, ale obecně i za chod společnosti. Z kompletní odpovědi svědka je patrné, že společnost ÚJI Trade, a.s. řídil, že činnost vykonával zcela komplexně, tedy že funkci statutárního orgánu nevykonával pouze formálně. Pokus žalovaného o vyloučení svědeckví z množiny důkazů je nesprávný a nedostatečně odůvodněný, neboť je založen na z kontextu vytrženém prohlášení svědka.
12. Žalovaný stejně jako správce daně důkaz výsledkem D. P. neosvědčili také s ohledem na obsah jeho podání vysvětlení policejnímu orgánu dne 8. listopadu 2010, kdy v rámci své vlastní obhajoby svědek tvrdil, že funkci statutárního orgánu ve společnosti ÚJI Trade, a.s. vykonával pouze formálně. Svědek toto své tvrzení vysvětlil při svém výsledku v daňovém řízení tak, že při podání vysvětlení Policii ČR byl v pozici osoby, které hrozilo ze strany Policie ČR sdělení obvinění, a proto na radu svého právního zástupce odpovídal co nejstručněji a místy neúplně, tedy využil plně svých práv k vlastní obhajobě. Žalovaný pak přehlédl, že osoba podávající vysvětlení není v postavení svědka, a není tedy povinna vypovídat úplně a pravdivě, resp. hájí výlučně své zájmy, které jsou motivovány strategií vyhnout se případnému trestnímu stíhání. Svědek při podání vysvětlení policejnímu orgánu dne 8. listopadu 2010 pak navíc nebyl na konkrétní hospodářské operace, které jsou předmětem zkoumání v posuzované věci, vůbec dotazován. Proto důkazní síla takového vysvětlení je nulová. Svědeckví učiněné v daňovém řízení, které je úplné, pravdivé (složené pod patřičným poučením a povinností) a složené bez hrožících nepříznivých dopadů na svědka, má vyšší důkazní sílu, než podané vysvětlení před policejním orgánem, které je nepochybně poplatné hájení zájmů osoby podávající vysvětlení. Pokud žalovaný nevzal při hodnocení věci samotné v úvahu svědeckví D. P., zatížil tak své rozhodnutí vadou spočívající v nehodnoceném důkazu, jež má za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé.

13. Žalobce ve svém vyjádření ze dne 10. prosince 2013 ke zjištěným skutečnostem v odvolacím řízení dle výzvy vydané dne 18. listopadu 2013 pod č.j. 28872/13/5000-14303-701296 shrnul důkazy provedené v dosavadním řízení, žalovaný se s touto argumentací v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí vůbec nevypořádal. Žalovaný však byl povinen hodnotit důkazy v rámci systému pravidel formální logiky a vypořádat se s argumentací účastníka řízení. To se v posuzovaném případě nestalo. Žalobce tvrdil, že ze všech v řízení shromážděných důkazů zejména pak z kupní smlouvy, daňových dokladů, skladových příjemek, složeného svědectví svědka K. a paní H. ze dne 1. prosince 2011 č.j. 515463/11/004934107132 a č.j. 516831/11/004934107132, z bezesporného faktu, že skladové hospodářství nevykazuje systémové poruchy a že pracovníci žalobkyně se osobně nestýkají se zástupci dodavatelských společností, ze složeného svědectví pana D. P. ze dne 13. února 2013 č.j. 654297/13/2004-05405-107544, z faktu, že zboží bylo dále prodáno a tak realizována uskutečněná zdanitelná plnění (resp. z malé části spotřebováno), a z výpisů z faktoringového účtu, při jejich jednotlivém hodnocení i při jejich hodnocení ve vzájemných souvislostech nelze učinit jiný smysluplný závěr, který by neodporoval zásadám formální logiky, než ten, že společnosti Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. zboží dle dokladů č. 409010539, 409030305, 409040719 (dodavatel ÚJI Trade, a.s.), č. 409020608, 409010538, 409030304, 409030303, 409040720, 409040721 (dodavatel Onetrade s.r.o.) žalobci fyzicky dodaly, že jmenované společnosti byly jeho dodavateli, že vůči žalobci uskutečnily zdanitelné plnění, které žalobce použil při své vlastní ekonomické činnosti a že společnost Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. jsou tedy právě těmi subjekty práva, které vůči žalobci uplatnily daň na výstupu a které dodávku předmětného zboží uskutečnily. Žalobce pak splnil všechny zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu uvedené v § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Jako nepřímý důkaz potvrzující fakticitu dodávek od společností Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. argumentoval principem věcné shody následného prodeje předmětného zboží společnosti PROFIPRINT EOOD (dodávka do Bulharska) a společnosti Rington Enterprises Corp. (vývoz do Turecka).
14. O dodávce do Bulharska svědčí přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2009, únor 2009 a březen 2009 společnosti PROFIPRINT EOOD (listina v původním jazyce) včetně překladu z bulharského jazyka a listinu "Deníky - nákupy firmy 200275151 PROFIPRINT s.r.o." za zdaňovací období leden 2009, únor 2009 a březen 2009 (v původním jazyce) včetně překladu z bulharského jazyka, ze kterých pak vyplývá, že společnost PROFIPRINT EOOD řádně daň přiznala, zahrnula do své daňové povinnosti a s bulharskými daňovými orgány ji vypořádala. Není pro daňové povinnosti žalobce podstatné a nelze k jeho tíži přičítat, že tato společnost neposkytuje dostatečnou součinnost svému místně příslušnému správci daně v Bulharsku.
15. Obdobně principem věcné shody argumentoval žalobce ohledně dodávek týkajících se společnosti Rington Enterprises Corp. (vývoz do Turecka). Konkrétní realizace vývozu byla doložena příslušnými JSD, prostřednictvím karnetů TIR č. XK 52672775, č. JX 60693073 a č. AX 56350693. Tyto karnety TIR a jejich řádné ukončení v Turecku bylo potvrzeno přípisy Celního úřadu v Chomutově ze dne 3. ledna 2012 č.j. 24224/2011-086300-022, č.j. 24232/2011-086300-022 a č.j. 24230/2011-086300-022. Zároveň žalobce předložil v průběhu daňové kontroly prohlášení K. I. K. ze dne 21. dubna 2011, které žalovaný vůbec nehodnotil. Rovněž k prokázání tvrzení, že předmětné zboží v příslušném rozsahu opustilo území Evropské unie a bylo vypraveno do Turecka, navrhl žalobce

svědecký výslech této osoby. Důkazní návrhy byly žalovaným odmítnuty s vysvětlením, že nelze použít jiné důkazní prostředky, neboť předložený daňový doklad není potvrzen celním orgánem. Takový výklad vede k absurdním závěrům, které v podstatě vylučují aplikaci § 66 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Při výkladu právní normy *ratione legis* je nutné výklad předestřený žalovaným odmítnout jako hrubě nesprávný, neboť by ve svém konečném důsledku znamenal naprosté vyloučení použití ust. § 66 odst. 4 zákona.

16. Bylo povinností žalovaného, pakliže zpochybnil výstup zboží z území EU do třetí země, provést navržený klíčový výslech svědka K. I. K. a vyhodnotit listinné důkazy předložené žalobcem v průběhu řízení. Pakliže žalovaný listiny nehodnotil a výslech, navíc s odůvodněním, které je uvedeno v odůvodnění výzvy č.j. 28872/13/5000-14303-701296 ze dne 18. listopadu 2013, neprovedl, je provedené řízení zatíženo zásadní vadou spočívající v opominutých důkazech. Nelze úspěšně tvrdit, že žalobce neunesl důkazní břemeno, když důkazy k ověření pravdivosti svých vlastních tvrzení žalobce navrhl, avšak žalovaný je neprovedl. Žalovaný je přitom odpovědný za úplné zjištění všech skutečností rozhodných pro správné stanovení daňových povinností (srov. ust. § 1 odst. 2 a ust. § 92 odst. 2 d.ř.). Žalovaný v rozporu uzávěry soudní judikatury požadoval po žalobci předložit důkazy o uskutečnění samotné přepravy přesto, že žalobce přepravu zboží neobjednával, neorganizoval a dodával s dodací paritou EXW. S ohledem na nálezy Ústavního soudu ČR sp. zn. IV. ÚS 402/99, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. května 2005 pod č.j. 5 Afs 131/2004-45 (Sb. NSS č. 599/2005) a rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ze dne 6. září 2012 C-273/11 ve věci *Mecsek-Gabona Kft*, však nelze po žalobci spravedlivě požadovat prokázání okolností, na nichž se sám nepodílel.
17. Žalovaný nesprávně argumentoval rozsudky Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 14/2010-195 a č.j. 1 Afs 104/2012-45 k existenci povinnosti žalobce prokázat přepravení do jiného členského státu. V obou jím citovaných rozsudcích Nejvyšší správní soud akcentuje, že právní úprava shledává podstatnými dva momenty, z nichž oba jsou pro přiznání nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty při dodání zboží do jiného členského státu zcela rovnocenné, a to odeslání nebo přepravení zboží. Odeslání bylo žalobcem prokázáno listinou dokumentací vztahující se k danému případu (dodací listy, nákladní listy, faktury, karnet TIR, daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor a březen 2009 společnosti PROFIPRINT EOOD, listina "Deníky - nákupy firmy 200275151 PROFIPRINT s.r.o." za zdaňovací období leden, únor a březen 2009, potvrzení Celního úřadu v Chomutově ze dne 3. ledna 2012). Postačující tak bylo prokázání odeslání zboží, jak vyplývá z odůvodnění rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie ve věci *Mecsek-Gabona Kft*. V případě dodávek pro společnosti PROFIPRINT EOOD a Rington Enterprises Corp. Nezajišťoval žalobce dopravu předmětného zboží na místo určení, neboť byla sjednána dodací parita *ex works*, tedy ve smyslu INCOTERMS 1990 bylo stanoveno jako místo dodání areál závodu žalobce. Žalobce nestíhá důkazní břemeno, v souladu s judikaturou Ústavního soudu (nálezy sp. zn. IV. ÚS 402/99), totiž nelze po žalobci spravedlivě požadovat provedení důkazu o skutečnosti, na níž se sám nepodílel. Stejně tak podle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. května 2005 pod č.j. 5 Afs 131/2004-45 (Sb. NSS č. 599/2005) nelze po žalobci požadovat prokazování skutečností týkajících se daňové povinnosti jiného daňového subjektu. Nadto žalobce náhradním způsobem podle § 64 odst. 4 zákona o dani přidané hodnoty prostřednictvím JSD, Carnet TIR, potvrzení Celního úřadu v Chomutově daňových přiznání a záznamů

pro daňové účely společnosti PROFIPRINT EOOD přepravu předmětného zboží prokázal.

18. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl žalobu zamítnout. Napadená rozhodnutí byla vydána zcela v souladu s platnými právními předpisy, tedy jsou zákonná. Žalovaný provedl rozsáhlé dokazování, přičemž dbal, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, čímž naplnil povinnost stanovenou mu § 92 odst. 2 daňového řádu. Při rozhodování žalovaný důsledně přihlédl ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo, a v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů, obsaženou v § 8 odst. 1 daňového řádu, žalovaný zhodnotil všechny získané důkazy dle své úvahy a v tomto smyslu posoudil každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Svědci sice potvrdili přijetí zdanitelných plnění, avšak toto učinili pouze na základě údajů, jež byly deklarovány na daňových dokladech, případně dalších dokumentech, jejichž vyhotovení ale spadá do kompetence jiných osob - vedoucích pracovníků žalobce a které svědci obdrželi jako podklad pro svou činnost v rámci zastávané pracovní pozice u žalobce. Ani jeden ze svědků nepotvrdil, že by někdy komunikoval přímo se společností Onetrade, s.r.o. či ÚJI Trade, a.s. Svědci K. a H. tak nemohou být ani schopni potvrdit, kdo reálně zboží dodal. K provedení výsledku dalšího svědka - T. G. - k prokázání tvrzení, že systém skladového hospodářství nevykazuje žádné systémové poruchy a že není obvyklé, aby se pracovníci žalobce osobně stýkali se zástupci jednotlivých dodavatelů, nebylo přistoupeno, neboť již byl uskutečněn výsledek jiného pracovníka skladu, pana K., a již jeho výpovědi vyplynula skutečnost, kterou by navrhovaná svědecká výpověď měla potvrdit.
19. Žalovaný setrval na svém hodnocení výpovědi svědka D. P., na základě čehož také odmítl svědeckou výpověď jako důkaz prokazující faktické dodání zboží společností ÚJI Trade, a.s. Vysvětlení podané svědkem dne 8.11.2010 na Polici ČR bylo správcem daně obstaráno zákonně a při rozhodování ve věci žalobce toto vysvětlení bylo bráno pouze jako další doplňující informace podporující závěry správce daně. Žalobní tvrzení zpochybňující relevanci tohoto důkazu rozporu se zásadou volného hodnocení důkazu vyjádřenou v § 8 odst. 1 daňového řádu. Ohledně dodání zboží žalobcem do jiného členského státu společnosti PROFIPRINT EOOD v Bulharsku žalobce nepředložil důkazní prostředky, jež by dostatečně osvědčovaly reálné dodání zboží této společnosti. Žalobce není zbaven povinnosti prokázat dodání zboží do jiného členského státu v případě, kdy nezabezpečoval přepravu zboží, jelikož byla sjednána dodací parita ex works, tj. jako místo dodání byl stanoven areál závodu dodavatele. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 14/2010-195 ze dne 30. 7. 2010 a na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 104/2012-45 ze dne 4. 4. 2013. K tvrzenému vývozu zboží do třetí země společnosti Rington Enterprises Corp. A v té souvislosti navržené svědecké výpovědi K. I. K., jíž mělo být potvrzeno žalobcovo tvrzení, že předmětné zboží opustilo území Evropské unie a bylo vypraveno do Turecka, žalovaný namítl, že žalobce neprokázal vývoz zboží daňovým dokladem a za takovéto situace není možné prokazovat vývoz zboží jinými důkazními prostředky, jako např. provedením svědecké výpovědi.
20. Žalobce v replice poukázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci sp. zn. C-277/14 PPUH Stehcamp, přitom z uvedeného rozsudku pak podle žalobce vyplývá, že daňový doklad jako takový není jen „cárem papíru“, který nemá žádnou důkazní hodnotu, s ohledem na ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, musí správce daně prokázat

skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost listin (daňových dokladů a smluv uzavřených s korporacemi Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s.). Žalovanému se věrohodnost, průkaznost, správnost ani úplnost předložených listin, zejména pak daňových dokladů a smluv uzavřených s korporacemi Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s., vyvrátit nepodařilo. Podstatou výsledků svědků K. a H. je potvrzení toho, že ze všech jimi popsaných okolností a navazujících procesů vyplývá, že předmětné zboží bylo dodáno deklarovaným způsobem. V rozsahu podnikání žalobce přitom není možné požadovat, aby pracovníci skladu, resp. jeho vedoucí stál při dodávce zboží od dodavatele na rampě a potrášali si rukou se statutárním orgánem dodavatele. Taková zamlčená premisa žalovaného je absurdní a zcela mimo rámec reality. Svědek K. zřetelně uvedl, že nákupní oddělení vystavuje objednávku na základě uzavřené smlouvy s dodavatele. Nákupní oddělení je samostatným oddělením, které zodpovídá za zásobování výroby žalobce, a není nadřízeným svědkovi K. Svědek potvrdil, že z nákupního oddělení dostane objednávku, v níž je zboží specifikováno, a podle této specifikace dochází k fyzické kontrole dodávaného zboží co do množství, kvality a druhu. Svědek taktéž uvedl, že je zcela vyloučeno, aby v okamžiku, kdy materiál dorazí fyzicky do skladovacích prostor žalobce, nebylo skladníky zkontrolováno a doplněno do systému skutečné množství dodaného materiálu, čímž se tak vytvoří příjmový doklad do informačního systému podniku. Svědek při výsledku zřetelně uvedl, že si pamatuje na dodávky od korporací Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s., vyloučil, že by bylo možné v systému vystavit příjemku materiálu, aniž by proběhla fyzická kontrola. Díky víceúrovňové kontrole systému skladového hospodářství popsaného svědkem lze vyloučit, že by zboží nebylo dodáno a stejně tak je nezbytné vyloučit, že by nebylo dodáno korporacemi Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s.

21. Svědkyně D. H. pak potvrdila správnost tvrzení svědka M. K., kdy objednávka musí vždy předcházet naskladnění, že objednávka se vytváří na základě potřeby podniku a na základě uzavřených kupních smluv s dodavateli. Svědkyně taktéž vyloučila, že by do objednávky bylo možné uvést jiného dodavatele, než toho, kdo dodávku zboží skutečně realizoval. Hodnoceno pak ve vzájemných souvislostech, složená svědectví společně s listinnými důkazy (uzavřené písemné kupní smlouvy, daňové doklady, přepravní doklady, skladové příjemky atp.), které navíc nebyly v souladu s ust. § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. ze strany žalovaného vyvráceny, vedou k jedinému možnému závěru, že žalobce předmětné zboží skutečně přijal a že dodavateli takového zboží byly korporace Onetrade, s.r.o. a ÚJI Trade, a.s. Vysvětlení poskytnuté D. P. v trestním řízení, kdy patrně hájil své zájmy v důsledku možného hrozícího trestního stíhání, je nutné vyhodnotit jako důkaz nerelevantní s významnými pochybnostmi o pravdivosti podaného vysvětlení, a to navíc v rozporu se zásadou zakotvenou v ust. § 96 odst. 5 d. ř., kdy daňový subjekt má právo být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. Nadto je postup žalovaného v rozporu s ústavním pořádkem, neboť podle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalobkyně byla zbavena práva přítomnosti při provádění důkazu a klást svědkovi otázky. To považuje žalobkyně za rozpor s právem jednoduchým, jak je zakotveno v ust. § 96 odst. 5 d. ř., ale zároveň i postupem ústavně nekonformním jsoucím v rozporu s čl. 38 odst. 2 Listiny. Ohledně vývozu zboží do třetí země (Turecka), a neprovedení výsledku svědka K. žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. března 2005, č. j. 1 Afs 51/2004 - 75, publikovaného pod č. 780/2006 Sb. NSS.

22. Při jednání účastníci řízení setrvali na své skutkové a právní argumentaci. Jejich procesní stanoviska zůstala neměnná. Žalobce tvrdil, že po něm bylo správcem daně požadováno prokázání skutečností fakticky neprokazatelných. Výpověď svědka P. na policii pak byla ovlivněna hrozbou trestního stíhání.
23. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).
24. Žaloba není důvodná.
25. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
26. Podle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (ve znění účinném do 31.12.2009) má plátce nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Podle § 72 odst. 2 písm. a) citovaného zákona má dále plátce nárok na uplatnění odpočtu daně u přijatých zdanitelných plnění, která použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění, u kterých vzniká povinnost přiznat daň na výstupu. Podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty pak nárok na odpočet daně prokazuje plátce daňovým dokladem.
27. Prokazování nároku na odpočet daně je primárně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálněprávním. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno. Při prokazování nároku na odpočet přitom musí být v první řadě prokázána sama existence zdanitelného plnění. Samotné doložení po formální stránce bezvadného daňového dokladu nemůže být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, ten musí být vždy v první řadě fakticky podložen existujícím zdanitelným plněním.
28. Pokud jde o rozložení důkazního břemene, daňový subjekt prokazuje naplnění zákonných podmínek pro přiznání jím uplatněného nároku na odpočet daně. Daňový subjekt je povinen prokázat, že předmětné plnění bylo fakticky uskutečněno, a dále že jej poskytla osoba deklarovaná na předloženém daňovém dokladu jako dodavatel. V případě, kdy správci daně vzniknou pochybnosti ohledně daňových dokladů přeložených daňovým subjektem, které kvalifikovaně vyjádří, je daňový subjekt povinen předložit důkazní prostředky směřující k faktické plnění prokazovaného daňovým dokladem.
29. Žalobce byl k prokázání uskutečnění zdanitelných plnění správcem daně vyzván výzvou k prokázání skutečností ze dne 1.2.2012, č.j. 49921/12/004934107132, k předložení dokladů a prokázání skutečností k uplatněnému nároku podle §72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty byl vyzván správcem daně již výzvou ze dne 16.9.2009,

č.j.55309/09/20193250378. K prokázání uskutečnění zdanitelného plnění žalobce navrhnul mj. výpovědi svědků M. K. a D. H. Hodnocení výpovědí svědků žalovaným žalobce sporuje formou prezentace úryvků výpovědí svědků a dovozováním závěrů svědčících o faktickém dodání zboží. Jde-li o hodnocení svědeckých výpovědí, soud se ztotožnil se závěry správce daně uvedenými ve zprávě o daňové kontrole ze dne 30.8.2012 i se závěry žalovaného uvedenými v žalobou napadeném rozhodnutí. Svědci ve svých výpovědích popsali skladový systém žalobce, zpracování objednávek, vyhotovování a oběh interních dokladů, nijak však neztotožnili konkrétní obchodní případy tak, aby bylo prokázáno faktické dodání konkrétního zboží od dodavatelů žalobce. Kontakt svědků s realitou ve vztahu k žalobcem přijatým zdanitelným plněním probíhal skrze listinné doklady, fakticky uskutečnění konkrétního plnění svědci nevnímali. Žalobcem v žalobě prezentované hodnocení výpovědí svědků nepřineslo nic nového, rovněž vychází z formálního základu vnímaného a prezentovaného vyslechnutými svědky. Hodnocení výpovědí svědků prezentované v žalobě žalobcem závěry daňových orgánů nezpochybnilo. Důvodně pak nebyly svědecké výpovědi osvědčeny jako důkaz k prokázání přijetí zdanitelných plnění. Rovněž soud shledal logickými závěry žalovaného ohledně neprovedení výsledku svědka G., jak je uvedeno v odst. 66 žalobou napadeného rozhodnutí.

30. Rovněž hodnocení výpovědi svědka D. P. provedené žalovaným je zcela přiléhavé. Polemika žalobce s hodnocením výpovědi svědka žalovaným, kdy žalobce dovozuje z výpovědi závěry zcela opačné, neobstojí. Předně soud konstatuje, že z výpovědi svědka zaznamenané v protokolu ze dne 13.2.2013 se přijetí konkrétního zdanitelného plnění žalobcem nepodává. Svědek ve výpovědi neuvedl žádné konkrétní okolnosti svědčící o přijetí zdanitelného plnění. Ve vztahu k této prokazované skutečnosti pak žalovaný logicky hodnotil okolnosti, z nichž následně dovodil důkazní potenciál svědecké výpovědi. Zcela relevantní je poukaz žalovaného na nestandardní okolnosti navázání obchodního kontaktu svědka s jednatelem společnosti, fakt, že svědek neměl podrobnější informace o dodávávaném zboží, neznal konkrétního dodavatele zboží, s určitostí neuvedl, zda se jednalo zboží nové či použité, nesprávně specifikoval objem obchodovaného zboží, neztotožnil s jistotou faktoringové společnosti, jejichž prostřednictvím platby probíhaly, apod. Přiléhavým soud shledal i poukaz žalovaného na fakt, že se svědek nikdy osobně nesetkal s dodavatelem, i závěr, že takový stav je nestandardní. V kontextu těchto tvrzení pak důvodně žalovaný zohlednil pouze obecnou konkretizaci zboží v přílohách ke kupním smlouvám. I když pak svědek v důsledku uvedl, že společnost řídil (jakkoliv se lze zároveň ztotožnit s hodnocením žalovaného, že jeho odpověď byla v tomto ohledu neurčitá), okolnosti výkonu funkce člena představenstva dodavatele žalobce, jak byly svědkem popsány, jsou natolik obecné a ve vztahu k přijatému zdanitelnému plnění vycházející pouze z formálních dokladů, že jeho výpověď jako důkaz nebyla žalovaným osvědčena důvodně. Správce daně, resp. žalovaný, posuzovali okolnosti svědčící o důkazní síle svědecké výpovědi ve vzájemných souvislostech, jejich závěry jsou podloženy a logické. Úvahami o spornosti postupu svědka při jeho obchodní činnosti dal žalovaný přezkoumatelným způsobem najevo, jak hodnotil důkaz navržený žalobcem, potřeba dalšího dokazování (např. žalobcem zmíněným výsledkem svědka M.) v tomto směru nenastala.

31. S tím koresponduje i hodnocení vysvětlení učiněného svědkem před Policií ČR, kde svědek vypověděl, že společnost řídil pouze formálně. Pokud v daňovém řízení měl vysvětlit, proč tak odpovídal, uvedl, že na radu právního zástupce odpovídal co nejstručněji. Zde soud poukazuje na to, že co nejstručněji neznamená nepravdivě, tedy pokud svědek s menším časovým odstupem od rozhodného období uvedl, že společnost řídil pouze formálně, odpověděl co nejstručněji pravdu. Pro úplnost lze pak uvést, že toto vysvětlení nehrálo stěžejní úlohu při hodnocení svědecké výpovědi zaznamenané v protokolu ze dne 13.2.2013. Pro úplnost pak soud rovněž odkazuje na § 93 odst. 1 daňového řádu, podle kterého lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Podle odst. 2 téhož ustanovení lze za podmínek podle odstavce 1 jako důkazní prostředky použít i veškeré podklady předané správci daně jinými orgány veřejné moci, které byly získány pro jimi vedená řízení, jakož i podklady převzaté z jiných daňových řízení nebo získané při správě daní jiných daňových subjektů. Podle odst. 3 téhož ustanovení platí, že je-li podkladem předaným podle odstavce 2 protokol o svědecké výpovědi, správce daně na návrh daňového subjektu provede svědeckou výpověď v rámci daňového řízení o této daňové povinnosti. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaném pod č. 1572/2008 Sb. NSS uvedl, že „*listiny, z nichž je patrný obsah výpovědi svědků podaných v jiných řízeních o právech a povinnostech než v daňovém řízení, v němž má dotyčná listina sloužit jako důkaz, mohou být podkladem pro rozhodnutí, není-li to na úkor práva daňového subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky, byly-li pořízeny i v jiných ohledech v souladu se zákonem a dostaly-li se do sféry správce daně zákonným způsobem (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Uvedené listiny musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění z nich vyplývající upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daňovém řízení, je třeba tento rozpor odstranit, a to zpravidla výsledkem dotyčných svědků.*“ Postup žalovaného je s výše uvedenými závěry v souladu, zaznamenané vysvětlení svědka v trestním řízení bylo v daňovém řízení použito v souladu se zákonem. Výslech svědka byl nakonec proveden v odvolacím řízení za přítomnosti zástupce žalobce, takže dřívejším užitím záznamu o podaném vysvětlení nebylo zasaženo do práva žalobce být přítomen výsledku a klást svědkovi otázky. K výpovědi svědka pak lze uvést, že nejde o klíčový důkaz, na kterém by výlučně stála argumentace žalovaného. I v tomto ohledu soud konstatuje, že žalobce žalobní námitkou pomíjí celkový kontext úvah správce daně i výše uvedený fakt, že z výpovědi svědka, ať už byla věrohodnost jeho výpovědi jakákoliv, se přijetí planění v žalobcem tvrzeném rozsahu nepodává. Výpověď svědka na policii pak byla žalovaným v souladu s touto skutečností zmíněna zjevně podpurně.
32. Jde-li o navazující vývoz zboží do Bulharska, judikatura uvedená žalovaným v bodu 55 žalobou napadeného rozhodnutí směřovala k argumentu žalobce, že nezabezpečoval přepravu zboží, neboť byla sjednána dodací parita ex works. Rozsudky Nejvyššího správního soudu byly žalovaným použity přílehavě k poměrům posuzované věci.
33. Podle § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty 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, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně. Podle § 64 odst. 5 citovaného zákona lze dodání zboží do jiného členského státu prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.

34. Nejvyšší správní soud pak v rozsudku ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 – 45, dovodil, že k uplatnění nároku na osvobození od DPH je třeba kumulativně naplnit tři podmínky: „Zboží musí být dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, zboží musí být odesláno (přepraveno) do jiného členského státu a přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou.“ Rozsudek pak obsahuje další odkazy na soudní judikaturu Soudního dvora Evropské unie o nutnosti prokázání nejen převedení práva zacházet se zbožím jako vlastník, nýbrž i skutečného přepravení zboží do jiného členského státu. Argument žalobce, že žalovaným použita soudní judikatura shledává podstatnými dva momenty při dodání zboží, a to odeslání nebo přepravení zboží (přitom odeslání zboží měl žalobce dle svého tvrzení prokázat), výše uvedené závěry soudní judikatury pomíjí. Obstojí tedy závěr žalovaného, že sjednání dodací podmínky ex works, kdy měl žalobce splnit své povinnosti spojené s dodávkou zboží jeho připravením odběrateli ve své provozovně, jej nezbavuje povinnosti prokázat skutečnou přepravu zboží do jiného členského státu, resp. že důkazní povinnost ve vztahu k nároku na osvobození od daně sjednáním takové doložky není omezena pouze na skutečnosti související s přípravou zboží k přepravě.
35. Důkazní břemeno ohledně naplnění výše uvedených podmínek uplatnění nároku na osvobození od daně leží s ohledem na § 92 odst. 3 daňového řádu na osobě povinné k dani, tedy na žalobci (viz např. odst. 31, 34 a 35 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 45). Důkazní povinnost prokázat nejen odeslání zboží nýbrž i jeho přepravu do jiného členského státu leží na žalobci, který je součástí procesu dodání zboží do jiného členského státu. Žalobcem namítané závěry soudní judikatury včetně judikatury Soudního dvora Evropské unie o absenci důkazního břemene ve vztahu k okolnostem, na nichž se daňový subjekt sám nepodílel, resp. k okolnostem vztahujícím se k jinému subjektu, nelze v tomto ohledu aplikovat. Soud se pak ztotožnil s hodnocením důkazních prostředků předložených žalobcem, jak bylo provedeno správcem daně a v důsledku žalovaným (body 57 a 58 žalobou napadeného rozhodnutí, resp. strana 17 zprávy o daňové kontrole ze dne 30.8.2012), tedy že tyto neprokazují úhradu a pořízení zboží. Soud obdobně jako správce daně a žalovaný konstatuje, že specifikace zboží, které mělo být do třetího členského státu dodáno, je nedostatečná. Je-li zboží popsáno jako komponenty pro železniční vagóny, nelze je konkrétně ztotožnit, nelze pak ani aprobovat žalobcem dovožovanou věcnou shodu potvrzující nákup zboží od společností Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s.
36. Ohledně dodání zboží do třetí země společnosti Rington Enterprises Corp. žalobce primárně namítl aplikaci § 66 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty (ve znění účinném do 31.12.2009) v rozporu se zákonem. Podle tohoto ustanovení je plátce povinen vývoz zboží prokázat daňovým dokladem podle § 30 odst. 4 a 5. Podle § 30 odst. 4 písm. a), b) citovaného zákona je daňovým dokladem při vývozu zboží písemné rozhodnutí celního

orgánu o vývozu zboží do třetí země, kterým je celním orgánem potvrzen výstup zboží z území Evropského společenství nebo písemné rozhodnutí celního úřadu o umístění zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku. V případě, že výstup zboží z území Evropského společenství není potvrzen celním orgánem na daňovém dokladu, může plátce prokázat výstup zboží jinými důkazními prostředky. Podle § 66 odst. citovaného zákona se přitom vývozem zboží rozumí výstup zboží z území Evropského společenství na území třetí země, jestliže zboží bylo propuštěno do celního režimu vývoz, pasivní zušlechťovací styk nebo vnější tranzit, nebo bylo propuštěno do celně schváleného určení zpětný vývoz zboží z celního území Evropského společenství. Za vývoz zboží se pro účely tohoto zákona považuje také umístění nebo dodání zboží do svobodného pásma nebo svobodného skladu v tuzemsku.

37. Soud se ztotožnil se závěry správce daně a žalovaného, že důkazem výstupu zboží z území Evropského společenství byl v rozhodné době daňový doklad ve smyslu § 30 odst. 4 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty prokazující propuštění zboží do celního režimu (jednotný správní doklad – JSD). Další důkazní prostředky přicházely do úvahy v případě, kdy takový doklad nebyl potvrzen celním úřadem. Žalobce v žalobě nespороval závěry žalovaného a správce daně ohledně jím v řízení předložených JSD (v bulharském jazyku, správcem daně konstatováno, že náleží k fakturám 15/28012009, 16/260209 a 17/270309), ani hodnocení, že se nejedná o daňové doklady vztahující se k vývozu dokladovanému fakturami č. 20901042, 20902069 a 20903064. Bez daňového dokladu vztahujícího se k žalobcem tvrzenému vývozu pak ovšem nemohly být jiné alternativní důkazy jako důkaz osvědčeny. Závěr žalovaného tedy odpovídá zákonné úpravě. Žalobce naopak ve své právní argumentaci pomíjí fakt, že daňový doklad je celnímu úřadu k potvrzení výstupu zboží předkládán plátcem daně (na situace, kdy takový předkládaný doklad potvrzen celním úřadem není, dopadá možnost alternativního dokazování). S ohledem na tento stav pak bylo nadbytečné provádění důkazu výsledkem žalobcem navrhovaného svědka K. K., na popsanych důsledcích faktu, že daňový doklad nebyl v daňovém řízení předložen, by totiž provedení výsledku ničeho nezměnilo. Nejedná se proto ani o opomenutý důkaz, jak namítal žalobce v žalobě. Rovněž se soud neztotožnil s tvrzením žalobce o nejasnosti uvedené právní normy, kdy by měl správní orgán konstatovat, že se jedná o zákonodárcem přijaté řešení z voluntaristických a pochybných důvodů neracionální a nesměřující k funkčnímu uspořádání společenských vztahů, a normu z těchto důvodů vykládat a aplikovat jinak, než fakticky učinil. Z rozhodnutí je rovněž zřejmé, jak žalovaný skutkový stav v tomto ohledu hodnotil, ve vztahu k výpovědi svědka K., viz odst. 69 žalobou napadeného rozhodnutí, tyto závěry lze z logiky věci vztáhnout i na vyjádření této osoby předložené v daňovém řízení žalobcem. I přes výše uvedený skutkový a právní stav se žalovaný vypořádal i s předloženými karnety TIR, resp. jejich souvislostí s potvrzeními Celního úřadu v Chomutově. Pro úplnost soud v tomto ohledu dodává, že hodnocení žalovaného je i ve vztahu k těmto dokladům příslušné a lze na ně v podrobnostech odkázat; zároveň lze uzavřít, že odkaz žalobce na princip věcné shody přijetím jím tvrzeného zdanitelného plnění od společností Onetrade s.r.o. a ÚJI Trade, a.s., ani v tomto případě neobstojí.
38. Tvrzení žalobce, že splnil všechny zákonem stanovené podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu uvedené v § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o

dani z přidané hodnoty, soud neshledal důvodným. Na základě shora uvedené argumentace dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

39. Výrok II. o náhradě nákladů řízení soud opřel o ustanovení § 60 odst. 1 soudního řádu správního a contrario, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu. 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.

Praha 27. listopadu 2018

Mgr. Aleš Sabol

předseda senátu