



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Věry Šimůnkové a soudců Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a Mgr. Ing. Petra Šuránka v právní věci

žalobkyně: **S., IČO: X,**
se sídlem X,

zastoupena advokátem Mgr. Lumírem Veselým,
se sídlem Belgická 38, Praha,

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 10. 2015, čj. 33451/15/5300-21443-711478,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně napadla žalobou shora označené rozhodnutí žalovaného a domáhá se jeho zrušení. Žalovaný tímto rozhodnutím zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil rozhodnutí – dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za srpen 2011 – Finančního úřadu pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 10. 2014, čj. 3849396/14/2106-24802-205535 (dále jen „dodatečný platební výměr“), kterým byla žalobkyni doměřena daň ve výši 5 178 232 Kč a uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 1 035 646 Kč. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že žalobkyně neprokázala, že plnění, z něž uplatnila nárok na odpočet daně, bylo uskutečněno s místem plnění v tuzemsku, a že se tedy jednalo o zdanitelné plnění. Žalobkyně tak porušila § 72 odst. 1 ve spojení s § 2 odst. 3 a § 2 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“).

Obsah žaloby a vyjádření k žalobě

2. Žalobkyně v žalobě uvedla, že se v srpnu 2011 zabývala velkoobchodem se surovým řepkovým olejem. Nakoupila surový řepkový olej také od společnosti b-s. se sídlem na Slovensku (dále jen „b.“), která jej měla uskladněn v tuzemsku ve skladu společnosti F. Ú. n. L. (dále jen „F.“). Společnost b. dodala žalobkyni celkem 1 005 tun surového řepkového oleje, na což vystavila daňový doklad č. 19010006 s DPH v základní sazbě a dodací list č. FDU 548. Zboží zůstalo uskladněno ve skladu společnosti F. v Ú. do doby jeho prodeje. Nákup zboží se uskutečnil za zcela standardních podmínek za běžnou cenu. Společnost b. jako dodavatel zboží jednala tak, že nevzbuzovala žádné pochybnosti o své serióznosti. Dne 29. 7. 2011 tedy nepochybně dodala v tuzemsku zboží a tím zde uskutečnila zdanitelné plnění. Proto se podle § 94 odst. 13 zákona o DPH stala plátcem DPH v tuzemsku, a to nejpozději dnem uskutečnění tohoto zdanitelného plnění, neboť byla osobou povinnou přiznat a zaplatit daň podle § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Současně bylo zákonem o DPH vyloučeno, že by za uvedených podmínek mohla nastat taková okolnost, že by se společnost b. nestala plátcem daně na základě předmětného dodání zboží plátcem daně v tuzemsku.
3. Žalobkyně poukázala na to, že se společnost b. stala plátcem DPH ze zákona, a proto žalobkyně nemohla mít jakoukoliv pochybnost o tom, zda obdržela daňový doklad od plátce DPH, a tedy ani důvod takovou skutečnost zvlášť prověřovat či opatřovat si o tom důkazy. Podotkla, že neměla zákonné právo na informace o stavu registračního řízení vedeného správcem daně. Ten v protokolu o seznámení uvedl, že v případech, kdy dochází k tomu, že se daňový subjekt stává plátcem daně ze zákona, musí být zápis do seznamu plátců DPH proveden zpětně. V daném případě však správce daně registraci plátce neprovedl s poukazem na nedostatek administrativního charakteru spočívající v údajném použití nesprávného formuláře. Učinil tak bez ohledu na to, že se společnost b. stala plátcem DPH ze zákona. Tedy nečinnost správce daně nijak neovlivnila skutečnost, že se společnost b. stala nejpozději dne 29. 7. 2011 plátcem DPH ze zákona. Žalobkyně byla ke dni zdanitelného plnění podle uvedeného dokladu plátcem DPH a byla oprávněna k odpočtu DPH podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, neboť zboží v rámci svých ekonomických činností použila pro účely uskutečňování zdanitelných plnění a měla při odpočtu daně uplatněného vůči ní společností b. daňový doklad. Ten splňoval veškeré náležitosti s výjimkou uvedení daňového identifikačního čísla plátce, společnosti b.. Jeho

neuvezení nezakládá vadu daňového dokladu vylučující uplatnění nároku na odpočet DPH v případech, kdy se daňový subjekt deklarovaným plněním teprve stává plátcem DPH.

4. Žalobkyně namítla, že z uvedených skutečností vyplývá, že měla daňový doklad pro uplatnění nároku na odpočet daně, kterou vůči ní uplatnil plátcem DPH. Doklad byl v účetnictví žalobkyně řádně zaúčtován a veden v záznamech pro daňové účely. Závazek z této faktury žalobkyně uhradila včetně DPH dne 24. 8. 2011 v částce 2 569 394,10 Kč bezhotovostním převodem ze svého účtu (X) na účet společnosti b. V daňovém řízení nebylo prokázáno, že žalobkyně před nákupem zboží měla či mohla vědět, že by dodavatel mohl jednat tak, že se mohla stát ručitelem za nezaplacenou DPH. Při nákupu tedy jednala s dostatečnou obezřetností a neměla k dispozici žádné relevantní informace, které by vyvolávaly pochybnosti o uskutečněném nákupu zboží.
5. Žalobkyně dále uvedla, že zboží uskladněné v tuzemsku ve skladu společnosti F. v Ú. prodala bez dopravy dne 25. 8. 2011 a 5. 10. 2011 společnosti E. (dále jen „E.“), k čemuž vystavila daňové doklady č. 120110163 a č. 120110185 a dodací listy. O prodeji zboží řádně účtovala a DPH na výstupu odvedla v přiznání k DPH za srpen a říjen 2011. K tomu žalobkyně uvedla splátkový kalendář, podle něž odběratel cenu zboží uhradil. Žalobkyně má za to, že tím bylo nepochybně prokázáno, že se zboží nalézalo v tuzemsku a že odpočet DPH byl uplatněn v souvislosti s dosaženým zdanitelným plněním při prodeji zboží. Poukázala na to, že správce daně dne 18. 9. 2012 vydal výzvu k prokázání toho, že se jedná o tuzemské plnění, že společnost b. jako dodavatel byla osobou povinnou k dani s povinnou registrací v tuzemsku a že se v případě tohoto plnění jedná o dodání zboží v souladu s § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Žalobkyně však má za to, že správce daně od ní obdržel již veškeré doklady, které se vázaly k danému obchodu, a dostatečně prokázala, že byly řádně zaúčtovány.
6. Žalobkyně dále namítla, že správce daně měl k dispozici informaci o tom, kde bylo zboží v tuzemsku uskladněno, a na rozdíl od ní mohl dožádáním dokumentů od společnosti F. existenci zboží prokázat nebo vyloučit. To však ani na návrh neučinil. Proto takovou skutečnost nelze žalobkyni přičítat k tíži.
7. Žalobkyně konstatovala, že další požadovanou skutečností bylo, zda společnost b. jako dodavatel byla osobou povinnou k dani s povinnou registrací v tuzemsku. Tuto skutečnost však není třeba dokazovat, neboť společnost b. se stala plátcem daně ze zákona. Přitom právní skutečnosti nastalé ze zákona týkající se právních poměrů třetí osoby nepřisluší prokazovat žalobkyni, která navíc nebyla účastníkem řízení o registraci v této věci. Je nepochybné, že se v případě tohoto plnění jednalo o dodání zboží v souladu s § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, neboť podle ustálené judikatury Soudního dvora Evropské unie (dále též jen „SDEU“) se jedná vždy o dodání zboží v souladu s § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s výjimkou prokázaného podvodu (viz např. rozsudek SDEU ve spojených věcech C-354/03, C-355/03, C-484/03). Dodala, že správce daně v řízení neprokázal ani podezření z toho, že by se snad v dané věci mohlo jednat o podvodné jednání, o němž by žalobkyně věděla nebo mohla vědět. Pokud uskutečnila zdanitelné plnění a DPH odvedla, nemůže být zkrácena o nárok na odpočet DPH, neboť je to proti zásadám šesté směrnice, což bylo opakovaně judikováno SDEU (viz rozsudek ze dne 22. 12. 2010, *Dankowski*, C-438/09, z nějž citovala).
8. Žalobkyně dále uvedla, že správce daně dospěl k závěru, že ani na výzvu nedoložila žádné důkazy prokazující, že se jednalo o plnění podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Tyto

nedoložené důkazy však v řízení nijak nespecifikoval a neprovedl úkony potřebné k jejich prokázání. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole (dále též jen „zpráva“) konstatoval, že žalobkyně porušila § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH tím, že neměla daňový doklad. Nebylo však prokázáno, pro jaké vady nebyl žalobkyní předložený doklad způsobilý jakožto doklad ve smyslu citovaného ustanovení. Správce daně pouze konstatoval po vyjádření žalobkyně k jeho zprávě, že nedoložila žádné důkazní prostředky, aniž by specifikoval, co tím měl konkrétně na mysli. Žalobkyně namítla, že má-li daňový subjekt prokazovat skutečnosti k výzvě správce daně, musí jít o výzvu jasnou, určitou, srozumitelnou a splnitelnou (viz rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 22. 11. 2004, čj. 30 Ca 212/2003 – 52). V daném případě požadavky na předložení nespecifikovaných důkazů nebo prokázání okolností, jako je identifikace dopravce, který zboží společnosti b. dopravil do skladu v Ú., případně údajů o naskladnění a vyskladnění tohoto zboží správcem skladu, jakož i na prokázání toho, zda zboží bylo společností b. přepraveno z jiného členského státu, které by mohly sloužit k řádnému prokázání uskutečněného obchodu, jsou pro žalobce nesplnitelnými, neboť nemá žádné oprávnění, na rozdíl od správce daně, jak takové dokumenty od jiných společností získat. Žalobkyně má za to, že výzva byla nesrozumitelná, neboť nebyly specifikovány požadavky na dokazování, a nesplnitelná, jelikož doklady byly v moci třetích osob. Proto jí nelze přičítat k tíži její nesplnění. Poukázala na to, že správce daně v průběhu kontroly neopatřil takové důkazy a návrhy žalobkyně odbyl sdělením na straně 7 zprávy slovy „*Dovolávat se bez dalšího povinností vyhledávání relevantních skutečností správcem daně není opodstatněné.*“ Ačkoliv mu bylo známo, že žalobkyně nemá právní prostředky ke splnění výzvy, dokazování uzavřel jako úplné. Žalobkyně má dále za to, že ze zprávy není seznatelné, jaký je konkrétní důvod doměření daně a vydání napadeného rozhodnutí. Není zřejmé, zda je důvodem první či druhý závěr, a už vůbec ne, v čem spočívá podstata pochybení žalobkyně.

9. Žalobkyně namítla, že pokud dojde ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole [§ 147 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“)]. Má-li být zpráva o daňové kontrole odůvodněním rozhodnutí o stanovení daně, musí splňovat nejen požadavky § 88 daňového řádu, ale současně i náležitosti odůvodnění ve smyslu § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Správce daně tedy musí uvést důvody výroku rozhodnutí a popsat, jak se vypořádal s návrhy a námitkami účastníka řízení. U rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, musí být uvedeno, jaké skutečnosti má správce daně za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Tyto skutečnosti však zpráva neobsahuje. Žalobkyně uzavřela, že zpráva o daňové kontrole je pro zmatečnost nezákonná, a není způsobilá k zákonnému vydání napadeného rozhodnutí.
10. Žalobkyně zdůraznila, že prokázala uskutečnění nákupu zboží v tuzemsku od plátce DPH, přičemž měla daňový doklad od plátce DPH, který se jím stal ze zákona. K pořízení v tuzemsku uskladněného zboží došlo bez přepravy, zboží pořídila za standardní cenu běžnou obchodní transakcí, která nevykazovala znaky podvodného jednání. Před uskutečněním obchodu neměla žádné indicie o tom, že prodávající neodvede DPH, a mohla oprávněně předpokládat, že tak učiní. Žalobkyně dále prokázala, že nakoupené zboží uskladněné v Ú. prodala tuzemskému plátcí DPH bez přepravy. Na dodání zboží vystavila daňový doklad, přiznala a odvedla DPH z tohoto prodeje. Zdůraznila, že správce

daně v průběhu daňové kontroly nevyvrátil ani neprokázal opak žádné z uvedených skutečností.

11. Žalobkyně má dále za to, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, neboť je nepřezkoumatelné z důvodu absence náležitostí podle § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Není tedy zřejmé, jaké skutečnosti měl správce daně za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce. Není tedy zjištělné, na základě čeho bylo vydáno napadené rozhodnutí.
12. Žalobkyně dále namítla, že napadené rozhodnutí je nezákonné pro porušení následujících ustanovení zákona o DPH. V uzavřené kupní smlouvě není uvedeno, že se jedná o dodání zboží žalobkyni společností b. ze Slovenské republiky do České republiky s osvobozením od daně. Společnost b. přemístila majetek ze Slovenské republiky do České republiky a tím pořídila zboží v tuzemsku ve smyslu § 16 odst. 5 písm. c) zákona o DPH. Společnost b. měla za povinnost se registrovat v souvislosti s tímto pořízením zboží v České republice podle § 6g zákona o DPH jako identifikovaná osoba a měla povinnost přiznat v tuzemsku DPH podle § 108 zákona o DPH. Následné dodání zboží v tuzemsku je zdanitelným plněním uskutečněným plátcem daně společností b. podle § 7 zákona o DPH a vůči žalobkyni měla být uplatněna tuzemská daň. Společnost b. svým postupem porušila příslušná ustanovení zákona o DPH, za což je odpovědná ona. Správce daně však přičítal odpovědnost žalobkyni. Žalobkyně má za to, že neexistuje žádná zákonná opora pro to, aby jí byla přičítána odpovědnost za protiprávní jednání společnosti b. Uzavřela, že podle ní nedošlo k dodání a pořízení zboží ze Slovenské republiky do České republiky, a pořizovateli tak nevznikla povinnost přiznat daň.
13. Žalobkyně konstatovala, že v daňovém řízení navrhla doplnit další důkazní prostředky. Navrhla požádat daňovou správu Slovenské republiky o prověření, do jakého řádku svého daňového přiznání k dani z příjmů uvedla společnost b. dodání zboží. Požádala o prověření, co a zda vůbec uvedla společnost b. ve svém souhrnném hlášení a s jakým kódem. Dále navrhla vyslechnout k této věci zástupce společnosti b.
14. Žalobkyně zopakovala, že nesplnění registračních a daňových povinností ze strany společnosti b. v České republice jí nemůže být přičítáno k tíži. Proto požádala správce daně o zjištění u daňové správy Slovenské republiky, zda b. uvedla ve svém daňovém přiznání za červenec 2011 nebo za třetí čtvrtletí 2011 u slovenského daňového identifikačního čísla X vystavený daňový doklad pro žalobkyni, a to jako osvobozené plnění při dodání zboží do jiného členského státu, a zda ho uvedla v souhrnném hlášení. Tuto skutečnost žalobkyně nemohla zjistit, neboť jednatele společnosti b. nelze dohledat a společnost je zcela nekontaktní. Tímto chtěla žalobkyně v daňovém řízení dokázat, že se nejednalo o dodání zboží s osvobozením od daně ze Slovenské republiky do České republiky a že společnost b. prodala zboží přemístěné ze Slovenské republiky do tuzemska a zde jej prodala, čímž se stala osobou identifikovanou k dani, a měla zde přiznat a odvést DPH.
15. Žalobkyně dále namítla, že správci daně navrhla, aby u společnosti I. C. zjistil, komu byla fakturována doprava z V. L. na Slovensku do Ú., vlečka S., neboť tuto přepravu zajišťovala právě tato společnost v období od 10. 7. do 29. 7. 2011. Žalobkyně má totiž za to, že odběratelem dopravy, kterou fakturovala společnost I. C., bude jiná společnost než b. Podle žalobkyně společnost b. zboží nakoupila od svého dodavatele až v České republice, a nikoliv na území Slovenska. Zboží dovezl dodavatel na místo určení prodeje, tj. do Ú.

Dodavatel zboží bude ten, kdo uvedl do svého daňového přiznání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu. Žalobkyně nezná dodavatele zboží pro společnost b.

16. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 12. 1. 2016 uvedl, že žalobní námitky citují či rozvíjejí odvolací námitky, přičemž všechny dostatečně vypořádal v napadeném rozhodnutí, a proto odkázal na jeho obsah. Žalovaný dále zrekapituloval průběh řízení.
17. K námitkám žalobkyně žalovaný uvedl, že na stranách 4 až 6 napadeného rozhodnutí uvedl právní základ případu. Z něj vyplývá, že aby žalobkyni vznikl nárok na odpočet daně, musí v první řadě prokázat, že přijala zdanitelné plnění, tj. že zboží přijala s místem plnění v tuzemsku. Správce daně měl pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu s ohledem na to, že na daňovém dokladu byl v identifikačním čísle DPH kód země „SK“ namísto kódu „CZ“. Přitom správce daně zjistil, že společnost b. není v tuzemsku registrována k DPH a identifikační číslo společnosti je slovenské. Žalobkyně byla následně vyzvána, aby prokázala, že plnění představuje tuzemské plnění, čímž na ni bylo přeneseno důkazní břemeno ohledně oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně.
18. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně důkazní břemeno neunesla, neboť nedoložila žádné důkazní prostředky, jež by osvědčily tvrzení, že zboží jí bylo dodáno ve skladu v Ú. Žalobkyně tedy neprokázala, že předmětné zboží přijala od společnosti b. v tuzemsku. Samotná skutečnost, že zboží se ve skladu v Ú. někdy nacházelo, resp. že ho zde skladovala sama žalobkyně, není postačujícím důkazem o tom, že zde bylo dodáno společností b. žalobkyni. Žalobkyně přitom nepředložila jediný důkaz osvědčující, že společnost b. měla zboží uskladněné ve skladu v Ú., a především to, že k dodání zboží došlo zde. Žalovaný proto dospěl ke shodnému dílčímu závěru jako správce daně, podle nějž žalobkyně neprokázala, že plnění představovalo dodání zboží podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Na rozdíl od něj však má žalovaný za to, že v daném případě je rozhodné to, že žalobkyně porušila § 72 odst. 1 zákona o DPH, neboť neprokázala splnění jedné z podmínek vzniku nároku na odpočet dle citovaného ustanovení, tj. přijetí zdanitelného plnění podle § 2 odst. 3 zákona o DPH ve spojení s § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Žalovaný konstatoval, že ani v rámci odvolacího řízení nebylo prokázáno tvrzení žalobkyně, že zboží nakoupila ve skladu společnosti F. v Ú. Žalobkyně byla seznámena s hodnocením dokazování provedeného v rámci odvolacího řízení.
19. Žalovaný dále uvedl, že z odpovědi na dožádání místně příslušného správce daně společnosti F. plyne, že tato společnost a její zástupce jsou nekontaktní a na adrese sídla nesídlí. Proto tvrzení žalobkyně, že zboží jí bylo dodáno ve skladu společnosti F., nebylo možné ověřit.
20. Žalovaný dále z dožádání zjistil, že společnost b. nepodala za žádné zdaňovací období roku 2011 daňové přiznání na Slovensku ani v tuzemsku. Žalobkyně byla již v průběhu řízení v prvním stupni seznámena s tím, že plnění, jež jí měla společnost b. poskytnout, tato společnost vůbec nevykázala, tj. ani jako osvobozené od daně, ani jako zdanitelné. Z dožádání je zřejmé také to, že společnost b. nepodala souhrnné hlášení. Společnost b. tedy v žádném podání vůči správci daně nedeklarovala, kde žalobkyni dodala zboží. Žalovaný zdůraznil, že důvodem doměření daně je výhradně to, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno. Je to přitom žalobkyně, kdo si má opatřovat důkazní prostředky o skutečnostech, které jsou rozhodné pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně. Jestliže tedy žalobkyně správci daně nepředložila jediný důkazní prostředek, který by

osvědčoval, kde došlo k dodání zboží, pak tato skutečnost nemůže jít k tíži nikomu jinému než právě jí. Proto nelze souhlasit s tvrzením žalobkyně, že jsou jí přičítána pochybení společnosti b. K tomu žalovaný zrekapituloval některé provedené důkazy a konstatoval, že z nich plyne, že zboží ve skladu společnosti F. v Ú. naskladnila sama žalobkyně a že skladovatelem zboží byla společnost L., nikoliv společnost F., jak tvrdila žalobkyně.

21. Žalovaný dále uvedl, že na výzvu k prokázání uskladnění zboží ve skladu společnosti F. žalobkyně navrhla pouze výslech dvou svědků. Ti sice potvrdili, že žalobkyně tam zboží skladovala, ale ani z jedné výpovědi neplyne, že by zboží v tomto skladu přebírala společnost b. Naopak z jedné z výpovědí plyne, že společnost b. zde zboží neskladovala a že jej naskladnila sama žalobkyně. Žalobkyně přitom nedoložila požadovaný dodací list k daňovému dokladu od společnosti b. Žalovaný shrnul, že žalobkyně neprokázala, že plnění, z něž uplatňovala nárok na odpočet, bylo uskutečněno s místem plnění v tuzemsku, a že se tedy jednalo o zdanitelné plnění. Žalobkyně tak porušila § 72 odst. 1 zákona o DPH ve spojení s § 2 odst. 3 a § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Proto jí nemůže být uznán nárok na odpočet daně. O tom, že důkazy svědčí proti tvrzením žalobkyně, byla seznámena a nijak se k tomu nevyjádřila.
22. K námitce žalobkyně, že zpráva je zmatečná, nesrozumitelná, či dokonce nezákonná, žalovaný uvedl, že obsahuje veškeré náležitosti podle § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Správce daně popsal provedené důkazy, které řádně vyhodnotil, a rovněž se vyjádřil k tvrzením, námitkám a návrhům žalobkyně. Dospěl k závěru o neunesení důkazního břemene žalobkyní, přičemž uvedl, jaká zákonná ustanovení porušila. Přestože žalovaný dospěl částečně k odlišnému právnímu názoru, závěry správce daně jsou ze zprávy zcela jasně seznatelné a v žádném případě je nelze označit za zmatečné.
23. Žalovaný nepřisvědčil ani námitce žalobkyně o nesrozumitelnosti výzvy, neboť je zřejmé, že správce daně po ní požadoval osvědčení toho, že se plnění uskutečnilo v tuzemsku. Na tomto požadavku nebylo nic nesplnitelného, neboť správce daně požadoval důkazy o skutečnosti, na níž se žalobkyně podílela. Přitom správce daně v žádném případě nemusí žalobkyni sdělovat, jakými důkazními prostředky má prokázat tvrzené skutečnosti. Jejich volba je na žalobkyni. Výzva k prokázání skutečností tak odpovídá požadavkům Nejvyššího správního soudu. Správce daně po žalobkyni nepožadoval žádné konkrétní dokumenty, nelze proto přisvědčit tvrzení, že po ní požadoval dokumenty, které nemohla získat. Nepravdivé je také tvrzení žalobkyně, že správce daně odmítl návrhy na provedení těchto důkazů, neboť v řízení v prvním stupni pouze navrhla zaslání dožádání, přičemž správce daně tak učinil.
24. Žalovaný namítl, že na žalobkyni nebylo, aby prokázala, že nákup zboží od společnosti b. nepředstavovalo pořízení zboží z jiného členského státu, ale aby prokázala, že se plnění uskutečnilo tak, jak tvrdila, tj. bez přepravy v Ú. To je skutečnost, na níž se podílela, a proto správce daně může požadovat její prokázání. Žalobkyně žádný takový důkazní prostředek nepředložila, přičemž v průběhu odvolacího řízení byla seznámena s tím, co je rozhodující pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet daně. Žalobkyně však místo prokázání dodání zboží od společnosti b. spekulovala o tom, jak se zboží dostalo do tuzemska. Rozhodující však není, zda se předmětné zboží před jeho nákupem žalobkyní nacházelo v tuzemsku, ale zda se zde nacházelo v době jeho dodání žalobkyni. Jednotlivá tvrzení žalobkyně, jak bylo zboží dopraveno do tuzemska, jsou přitom vzájemně v rozporu. Žalobkyně totiž uvedla, že společnost b. přepravila zboží ze Slovenska do České

republiky, avšak uvedla také, že zboží do tuzemska přepravil dodavatel společnosti b., a ta jej nakoupila v tuzemsku, nikoliv na Slovensku.

25. Žalovaný dále uvedl, že aby bylo možno dojít k závěru, že společnost b. se stala plátcem DPH v tuzemsku ze zákona, muselo by být v řízení nejdříve prokázáno, že plnění se opravdu uskutečnilo v tuzemsku. To však prokázáno nebylo. Námitka žalobkyně tak vycházela z chybného předpokladu. K tomu žalovaný odkázal na § 94 odst. 13 a § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Námitky žalobkyně ve vztahu k plátcovství společnosti b. jsou proto v daném případě zcela irelevantní, neboť v řízení nebylo předně vůbec prokázáno, že předmětné plnění se uskutečnilo v tuzemsku, tj. že se jedná o zdanitelné plnění.
26. Žalovaný dále uvedl, že žalobkyně navrhla též výslech zástupce společnosti b. Dne 27. 8. 2015 ji žalovaný vyzval, aby identifikovala navrhovaného svědka a sdělila, jaké skutečnosti tím hodlá prokázat. Ze sdělení žalobkyně ze dne 4. 9. 2015 plyne, že jak společnost b., tak její jednatel jsou nekontaktní a žalobkyni není známo, kde se jednatel nachází. Žalovaný proto nedoplnil dokazování za účelem provedení svědecké výpovědi jednatele společnosti b.
27. K žalobkyní uvedeným rozsudkům SDEU žalovaný uvedl, že v žádném případě nebylo rozhodnuto tak, že jakékoliv plnění představuje dodání zboží podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH s výjimkou prokázaného podvodu. K tomu citoval závěry SDEU ve věci Optigen. K tomu, aby plnění bylo dodáním zboží podle citovaného ustanovení, musí splňovat kritéria, na nichž je založen pojem dodání zboží, tj. musí se jednat o dodání zboží 1) za úplatu, 2) osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti a 3) s místem plnění v tuzemsku. Naplnění třetího kritéria žalobkyně neprokázala. Žalobkyní citovaný rozsudek ve věci Dankowski se na danou věc nevztahuje, neboť okolnosti případu jsou odlišné.
28. K návrhu žalobkyně na zjištění skutečností týkajících se přepravy zboží u společnosti I. C. žalovaný uvedl, že i kdyby bylo zjištěno, že do tuzemska bylo přepraveno zboží, v žádném případě by to neprokázalo, že dodání zboží žalobkyni podle daňového dokladu se uskutečnilo s místem plnění v tuzemsku. Zboží dodané společností b. v tuzemsku totiž nemusí být tím zbožím, které tato společnost následně dodala žalobkyni. Zboží dovezené do tuzemska také mohlo být následně vyvezeno zpět na Slovensko či převezeno kamkoli jinam. Pro posouzení předmětného případu tak není rozhodné, kde se uskutečnila předchozí dodání v řetězci, nýbrž kde se uskutečnilo předmětné plnění.
29. Soud projednal žalobu při jednání, které nařídil na žádost žalobkyně. Účastníci řízení setrvali při jednání na svých dosavadních procesních stanoviscích.

Splnění procesních podmínek a rozsah soudního přezkumu

30. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou.
31. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 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 přihlídnout i bez námítky, soud neshledal.

Skutková zjištění vycházející z obsahu správního spisu

32. Z obsahu správního spisu soud zjistil následující skutečnosti relevantní pro rozhodnutí věci: Dne 27. 9. 2011 podala žalobkyně přiznání k DPH za zdaňovací období srpen 2011. Správce daně zahájil dne 15. 5. 2014 daňovou kontrolu, jejímž předmětem mimo jiné byla DPH za zdaňovací období srpen 2011. Správce daně vyhotovil po provedení kontroly zprávu o daňové kontrole, jejímž předmětem byla DPH za zdaňovací období srpen 2011 a s níž seznámil žalobkyni dne 6. 10. 2014. Ze zprávy plyne, že žalobkyně v přiznání k DPH za zdaňovací období srpen 2011 uplatnila nárok na odpočet daně odpovídající základu daně 25 891 161,75 Kč a dani na vstupu v základní sazbě ve výši 5 178 232,35 Kč z faktury přijaté od společnosti b. Správce daně zjistil, že uvedené identifikační číslo této společnosti je slovenské, přičemž subjekt není registrován v tuzemsku jako plátce DPH. Vyzval proto žalobkyni, aby doložila, kde se zboží nacházelo při jeho pořízení a zda a kým bylo přepraveno z jiného členského státu. Z vyjádření žalobkyně ze dne 19. 7. 2012 plyne, že zboží při jeho pořízení žalobkyní bylo dodavatelem uskladněno ve skladu v Ú., kde pak došlo i k prodeji společnosti E. Žalobkyně nevěděla, zda a kým bylo přepraveno z jiného členského státu. Pro ni se obchod uskutečnil v tuzemsku. K tomu žalobkyně nepředložila žádné důkazní prostředky.
33. Kvůli přetrvávajícím pochybnostem správce daně dne 1. 8. 2012 vyzval žalobkyni k prokázání toho, že se jedná o daň, kterou vůči ní uplatnil jiný plátce v souladu s § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, a k prokázání oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet daně v základní sazbě u tohoto pořízení zboží. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 21. 8. 2012 uvedla, že společnost b. jí poskytla plnění, jehož místem bylo tuzemsko. Dodavatel tedy byl osobou povinnou k dani s povinností registrace v tuzemsku. Žalobkyně měla od společnosti b. informaci, že měla v tuzemsku podat daňové přiznání k dani za uvedené plnění. Žalobkyni se to však u příslušného správce daně nepodařilo ověřit. Proto navrhla správci dani, aby to sám u něj ověřil a provedl mezinárodní dožádání pro ověření dodání zboží. Z informace správce daně ze dne 7. 9. 2012 plyne, že u Finančního úřadu pro Prahu 1 zjistil, že společnost b. nebyla v tuzemsku zaregistrována k DPH a že je nekontaktní. Správce daně následně provedl dožádání u slovenského správce daně a dne 18. 9. 2012 dožádání informací o společnosti b. u Finančního úřadu pro Prahu 1. Dále dne 18. 9. 2012 správce daně vyzval žalobkyni, aby prokázala prostřednictvím jakýchkoli důkazních prostředků, že se jednalo o tuzemské plnění a že dodavatel poskytl plnění, jehož místem bylo tuzemsko, tj. že šlo o plnění podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.
34. Dne 26. 9. 2012 správce daně obdržel odpověď na dožádání od Finančního úřadu pro Prahu 1, z níž plyne, že společnost b. se neregistrovala k DPH, výzvy na odstranění vad podání nebylo možné doručit a v daňovém přiznání za třetí čtvrtletí roku 2011 nebyla vykázána žádná přijatá ani uskutečněná zdanitelná plnění.
35. Žalobkyně ve sdělení ze dne 27. 9. 2012 uvedla, že jí není znám způsob dodání zboží do tuzemska. Dodavatel je nekontaktní, žalobkyně proto požádala o prodloužení lhůty k obstarání jiných důkazních prostředků, čemuž správce daně vyhověl rozhodnutím ze dne 2. 10. 2012. Při ústním jednání dne 19. 11. 2012 žalobkyně uvedla, že důkazní prostředky, kterými by prokázala uskutečnění obchodní transakce, dosud nemá k dispozici.
36. Dne 22. 1. 2013 správce daně obdržel odpověď na mezinárodní dožádání. Podle ní nebylo možné získat požadované informace, neboť společnost b. se na adrese sídla nenachází a písemnosti se vrací s označením „adresát neznámý“. Společnost b. byla ke dni 19. 12. 2012

na Slovensku registrována k DPH, přičemž poslední přiznání k DPH podala za období třetího čtvrtletí 2010. Dne 25. 6. 2014 správce daně obdržel vyjádření Finančního úřadu pro Prahu 1, podle nějž společnost b. k tomuto dni nebyla na území České republiky platně registrována k DPH. Přiznání k DPH nebylo za žádné předchozí zdaňovací období vyměřeno.

37. Dne 4. 9. 2014 byla žalobkyně seznámena s výsledkem kontrolního zjištění daňové kontroly DPH za období srpen 2011. Správce daně v něm shrnul, že nebyla prokázána oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně v základní sazbě od společnosti b., neboť nebylo prokázáno, že se jednalo o plnění podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, že společnost byla plátcem DPH podle § 94 odst. 13 zákona o DPH a že nárok na odpočet byl uplatněn v souladu s § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. K tomu žalobkyně ve vyjádření ze dne 18. 9. 2014 uvedla stejnou argumentaci jako v projednávané žalobě. Dne 6. 10. 2014 správce daně seznámil žalobkyni s obsahem zprávy o daňové kontrole vycházející z výše uvedených podkladů. Správce daně následně dne 9. 10. 2014 vydal dodatečný platební výměr na DPH.
38. Žalobkyně proti rozhodnutí podala odvolání ze dne 21. 11. 2014, které svým obsahem odpovídá projednávané žalobě. V rámci odvolacího řízení správce daně dne 9. 12. 2014 dožádal u Finančního úřadu pro Ústecký kraj informace týkající se uskladnění zboží ve skladu společnosti F. Zároveň vyzval žalobkyni k prokázání skutečností souvisejících s uskladněním zboží v tomto skladu, tj. zaevidování změn vlastníka zboží od společnosti b. na společnost F. a E. a dodacího listu k faktuře od společnosti b. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 12. 1. 2015 konkrétně označila dva svědky a navrhla správci daně provedení jejich výslechu, přičemž uvedla otázky, které jim měly být položeny. Z odpovědi na dožádání týkající se uskladnění zboží u společnosti F. ze dne 13. 10. 2015 plyne, že tato společnost je nekontaktní, na uvedené adrese nesídlí, což bylo ověřeno místním šetřením, registrace plátce DPH byla zrušena z moci úřední ke dni 20. 6. 2014 a smluvní zástupce je také nekontaktní. Proto nebylo možné ověřit požadované skutečnosti k DPH za srpen 2011.
39. Správce daně dále dne 16. 2. 2015 provedl za přítomnosti žalobkyně výslech navrženého svědka P. V., jednatele a obchodního ředitele společnosti E., která od ní měla zboží koupit. Svědek potvrdil, že zboží bylo ve vlastnictví žalobkyně a uskladněno ve skladu společnosti F., od níž jej následně koupila společnost E. Svědek nebyl schopen specifikovat, kdy, komu a v jakém množství společnost E zboží dále prodala, ani to, zda byla cena za zboží uhrazena a jakou formou.
40. Dne 20. 2. 2015 správce daně dále provedl za přítomnosti žalobkyně výslech druhého navrženého svědka P. Z., tehdejšího člena představenstva společnosti F. Svědek potvrdil, že žalobkyně nabyla vlastnické právo ke zboží uskladněnému v areálu společnosti F., která užívala šest skladovacích tanků na řepkový olej na základě nájemní smlouvy se společností L. (dále jen „L.“) vlastníci celý skladovací areál se zbývajících tanky. Dále potvrdil, že žalobkyně zboží následně prodala společnosti E. Svědek popsal praxi uskladnění zboží v areálu skladu. Skutečnost, že žalobkyně nabyla vlastnictví k danému zboží, předpokládal na základě toho, že avízo, doklady k naskladnění a evidence proběhla na její jméno. Uvedl, kdy bylo zboží vlakem dovezeno a naskladněno v areálu skladu. Zboží v červenci a srpnu měli naskladnit pracovníci L., čemuž nebyl přítomen nikdo za společnost F. ani za žalobkyni. Množství naskladněného zboží kontrolovali pouze pracovníci L., přičemž změna vlastnictví zboží ve skladu probíhala pouze v evidenci této společnosti na základě avíza ukladatele. Skutečnost, že žalobkyně prodala řepkový olej společnosti E., dovozoval

z toho, že v evidenci konsignace je uvedeno, že žalobkyně uvolnila olej z konsignace pro tuto společnost. Kdy k tomu mělo dojít a v jakém množství, plyne z evidence, kterou svědek správci daně zašle. Samotnému prodeji nebyl přítomen nikdo za žalobkyni, ani za společnosti E. a F. Svědek dále uvedl, že tímto prodejem nedošlo k vyskladnění zboží. K tomu došlo až prodejem oleje společností E. společnosti F., kdy byl olej přecerpán do tanků společnosti F. Svědkovi nebylo známo, od koho žalobkyně nakoupila zboží v období červenec, srpen 2011. Dne 27. 2. 2015 správce daně od tohoto svědka obdržel e-mail, jehož přílohou byla tabulka znázorňující evidenci řepkového oleje za rok 2011 ve společnosti L. pro žalobkyni a společnost E..

41. Dne 30. 7. 2015 žalovaný seznámil žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi a s částečně odlišným posouzením věci (nárok na odpočet daně není žalobkyni uznán primárně z toho důvodu, že neprokázala tuzemský charakter plnění) a vyzval ji k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu.
42. Dne 12. 8. 2015 žalobkyně navrhla nové důkazní prostředky. Poukázala na to, že kupní smlouva uzavřená se společností b. se netýká dodání zboží ze Slovenska osvobozeného od DPH, přičemž má za to, že společnost b. přemístila majetek ze Slovenska do České republiky. V souvislosti s tím měla společnost b. porušit ustanovení zákona o DPH, což nelze přičítat žalobkyni (stejná argumentace byla uplatněna v žalobě, v podrobnostech viz bod 12 shora). K tomu žalobkyně navrhla doplnit dokazování o dožádání slovenské daňové správy, aby prověřila, kde společnost b. vykazala dodání zboží, co uvedla do souhrnného hlášení, případně vyslechla zástupce této společnosti. Dne 27. 8. 2015 správce daně vyzval žalobkyni, aby odstranila vady tohoto podání ve smyslu § 92 odst. 6 daňového řádu. Žalobkyně ve vyjádření ze dne 4. 9. 2015 uvedla, že společnost b. je nekontaktní a jednatel není k zastížení. Navrhla tedy dožádání slovenské daňové správy za účelem ověření přiznání k dani společnosti b. za dané období, čímž chtěla prokázat svá tvrzení o realizaci transakce. Dále navrhla, aby správce daně od společnosti I. C. zjistil, komu byla fakturována doprava z V. L. do Ú. v rozmezí 10. – 29. 7. 2011. V této souvislosti vyjádřila domněnku, že odběratelem přepravy je obchodní subjekt odlišný od společnosti b., což má prokázat, že společnost b. pořídila zboží až v tuzemsku, tedy sama jej dále dodala rovněž v tuzemsku.
43. Dne 9. 10. 2015 žalovaný vydal napadené rozhodnutí. Odůvodnění napadeného rozhodnutí se shoduje s vyjádřením žalovaného k žalobě, které je podrobně rekapitulováno v bodech 17 až 28 výše.

Posouzení žalobních bodů

44. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.

Podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je předmětem daně dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.

Podle § 2 odst. 3 zákona o DPH jsou předmětem daně plnění, která jsou zdanitelnými plněními, pokud nejsou osvobozena od daně.

Podle § 7 odst. 1 zákona o DPH je místem plnění při dodání zboží místo, kde se zboží

nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje.

45. Soud úvodem poukazuje na to, že žaloba ze dne 14. 12. 2015 je téměř doslovným přepisem odvolání žalobkyně ze dne 21. 11. 2014, vyjádření žalobkyně v odvolacím řízení ze dne 12. 8. 2015 a návrhu žalobkyně na provedení důkazů ze dne 4. 9. 2015. Žaloba vykazuje oproti těmto úkonům žalobkyně učiněným v odvolacím řízení pouze drobné stylistické odlišnosti, které však nemají žádný vliv na obsah argumentace žalobkyně. Žalobkyně tak při koncipování žaloby zcela pominula, že žalovaný se v napadeném rozhodnutí s touto argumentací vypořádal a vyvrátil správnost námitek žalobkyně. Na odůvodnění napadeného rozhodnutí ovšem žalobkyně v žalobě vůbec nereaguje. Byť tedy správně podala žalobu formálně proti rozhodnutí žalovaného o odvolání žalobkyně, věcně v ní se závěry žalovaného nepolemizuje. Za žalobní bod ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat pouze dostatečně konkrétní (tj. ve vztahu k dané věci individualizované) tvrzení, z něhož je patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobkyně napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Tím, že žalobkyně bez dalšího opsala text odvolání a dalších písemných úkonů učiněných v odvolacím řízení, aniž by jejich obsah uzpůsobila nové procesní situaci, tedy že tyto námitky byly v mezidobí posouzeny žalovaným, jenž stanovisko správce daně částečně korigoval, popř. jeho důvody doplnil, lze pochybovat, zda žalobkyně uvedla skutkové a právní důvody, pro které považuje za nezákonné rozhodnutí žalovaného. Soud proto při vypořádávání žalobních bodů žalobkyně postupoval tak, že odkázal na tu část odůvodnění napadeného rozhodnutí, v níž žalovaný vypořádal obsahově totožnou odvolací námitku, pokud se s posouzením této problematiky ze strany žalovaného ztotožnil a nepovažoval za potřebné k věci nic dodat (a to v důsledku absence jakékoliv polemiky se závěry žalovaného ze strany žalobkyně).
46. Žalobkyně nejprve namítla, že dne 29. 7. 2011 jí společnost b. dodala v tuzemsku zboží, a tak zde uskutečnila zdanitelné plnění, čímž se stala plátcem DPH v tuzemsku podle § 94 odst. 13 zákona o DPH, a to nejpozději dnem uskutečnění tohoto zdanitelného plnění, neboť byla osobou povinnou přiznat a zaplatit daň podle § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Žalobkyně byla ke dni uskutečnění zdanitelného plnění plátcem DPH a byla oprávněna k odpočtu DPH podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, neboť zboží v rámci svých ekonomických činností použila pro účely uskutečňování zdanitelných plnění a měla při odpočtu daně uplatněné vůči ní společnosti b. daňový doklad. Ten splňoval veškeré náležitosti s výjimkou uvedení daňového identifikačního čísla plátce, společnosti b. Soud těmto závěrům žalobkyně nemůže přisvědčit. K tomu, aby mohl vzniknout a být uplatněn nárok na odpočet DPH, musí být splněny jednak podmínky hmotněprávní (§ 72 zákona o DPH), jednak formální podle § 73 zákona o DPH. Ačkoliv správce daně opřel dodatečný platební výměr mimo jiné o to, že žalobkyně porušila § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, jelikož neměla daňový doklad, žalovaný tento závěr v napadeném rozhodnutí korigoval (se záměrem korigovat právní názor správce daně seznámil žalovaný žalobkyni již dne 31. 7. 2015 prostřednictvím písemnosti čj. 24749/15/5300-21443-711478). Uvedl v něm, že žalobkyni se v průběhu řízení především nepodařilo prokázat, že došlo k uskutečnění zdanitelného plnění ve smyslu § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, konkrétně že se zboží nacházelo v době provedení transakce v tuzemsku ve skladu společnosti F. Předmětem sporu tak není to, zda dodavatel, společnost b., byl plátcem DPH či zda byl daňový doklad bezvadný, ale to, jestli žalobkyně nakoupila zboží ze skladu v tuzemsku. Jestliže žalobkyně v žalobě i nadále rozporuje závěry správce daně ohledně existence formálně bezvadného daňového dokladu vystaveného plátcem DPH (povinnost registrace *ex lege*), evidentně tím

vykračuje mimo právní důvody, na nichž spočívá napadené rozhodnutí (žalobkyně ignoruje, že žalovaný v napadeném rozhodnutí tyto právní důvody korigoval). Stejně tak je právně bezvýznamné tvrzení žalobkyně, že jí není nic známo o tom, že by obchodní vztahy byly zasaženy podvodem na DPH. Žalovaný totiž neuznal nárok žalobkyně na odpočet DPH z toho důvodu, že neprokázala splnění všech podmínek vzniku tohoto nároku, neupřel jí tento nárok z důvodu zasažení řetězového obchodu podvodem na DPH.

47. Pokud jde o právní důvod, na němž je založeno napadené rozhodnutí (tedy neprokázání skutečnosti, že došlo k dodání zboží společností b. žalobkyni v tuzemsku), má soud s ohledem na obsah daňového spisu a důkazy provedené v daňovém řízení za to, že žalovaný dospěl ke správnému závěru, tj. že žalobkyni se nepodařilo prokázat, že zboží se při jeho dodání nacházelo skutečně v tuzemsku. Soud podotýká, že podle ustálené judikatury je důkazní břemeno rozloženo mezi daňový subjekt a správce daně tak, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani. Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm, aby takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Správce daně je tedy povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. rozsudky NSS ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 – 124, ze dne 27. 1. 2012, čj. 8 Afs 44/2011 – 112, nebo ze dne 24. 8. 2017, čj. 1 Afs 30/2017 – 30).
48. Soud se ztotožňuje se závěrem žalovaného (i správce daně), že kontrolní zjištění vzbuzovala pochybnosti ohledně toho, kde se zboží nacházelo v době provedení obchodní transakce, přičemž žalobkyni se to přes řadu možností, které k tomu podle obsahu daňového spisu měla, nepodařilo prokázat. Přitom tento závěr je, za splnění ostatních podmínek § 72 a § 73 zákona o DPH, určující pro to, zda v daném případě žalobkyni vznikl nárok na odpočet daně zaplacené na vstupu. Sám žalovaný se náležitostmi daňového dokladu nezabýval (z toho pohledu, zda osvědčuje přijetí plnění od plátce DPH), protože to vyhodnotil jako nadbytečný krok, neboť se neprokázalo, že se jednalo o zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku. Ostatně toto žalovaný žalobkyni podrobně vysvětlil již v napadeném rozhodnutí (viz body 21 a násl. a 44 a násl.). Samotná skutečnost, že společnost b. nebyla registrovaným plátcem DPH, nemusela nutně vést k upření nároku žalobkyně na odpočet DPH (viz rozsudek SDEU ze dne 22. 12. 2010, *Dankowski*, C-438/09) v projednávané věci však bylo klíčové, že žalobkyně neprokázala, že k plnění došlo v tuzemsku, čímž nebyla splněna hmotněprávní podmínka podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, bez ohledu na to, jestli žalobkyně měla k transakci daňový doklad. Citované rozhodnutí tak kvůli odlišným okolnostem nelze v daném případě aplikovat.
49. Soud považuje za účelné shrnout, jaké důkazní prostředky byly k dispozici za účelem posouzení místa plnění a z nich plynoucí skutečnosti. Jedinou listinou, kterou žalobkyně předložila k pořízení zboží v hodnotě 1 284 390 EUR, byla faktura – daňový doklad č. 19010006. Dále doložila výpisem z účtu provedení úhrady kupní ceny společnosti b. Žalobkyně naproti tomu nepředložila smlouvu o koupi zboží (např. charakteru rámcové

smlouvy, smlouvy uzavřené prostřednictvím elektronických zpráv, potvrzené objednávkou) ani dodací list. Žalobkyně tedy nedisponuje žádnou další listinou, která by přímo dokládala uskutečnění zdanitelného plnění, zejména pokud jde o místo plnění. Tvrdí-li v žalobě, že předložila písemnou smlouvu, jde o tvrzení lživé, které nemá oporu v daňovém spisu, na což již poukázal žalovaný v odst. 58 napadeného rozhodnutí, přičemž tento závěr žalobkyně v žalobě nenapadla. Nepředložila ani dodací list, přestože k tomu byla výslovně vyzvána správcem daně výzvou ze dne 9. 12. 2014, čj. 4357489/14/2113-60561-202414, v níž byla upozorněna na to, že ačkoliv ve svých podáních uvádí, že uskutečnění zdanitelného plnění prokázala dodacím listem, doposud jej správci daně nepředložila. Správce daně se prostřednictvím dožádání a mezinárodní spolupráce při správě daní pokusil ověřit, zda společnost b. vykázała dodání zboží žalobkyni jako plnění intrakomunitární, nebo plnění tuzemské. Bylo přitom zjištěno, že tato společnost je v současnosti nekontaktní, ve Slovenské republice podala daňové přiznání naposledy v roce 2010. Je tedy zřejmé, že tato společnost slovenské daňové správě plnění poskytnuté žalobkyni nijak nevykázala. Nevykázala jej ani v České republice, neboť ačkoliv spolu s žádostí o registraci k DPH podala daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011, toto přiznání nevyplnila, resp. v něm vůbec žádná plnění nevykázala. Lze tedy uzavřít, že ani z dostupných důkazů, jimiž mělo být prokázáno, jak společnost b. deklarovala plnění poskytnuté žalobkyni vůči slovenské nebo české daňové správě, nebylo prokázáno, že místo plnění bylo na území České republiky. Z provedeného výsledku Z., jenž dříve působil ve společnosti F, a jím poskytnuté evidence skladovaných olejů bylo prokázáno, že společnost F. naskladnila surový řepkový olej přímo od žalobkyně, neskladovala olej pro společnost b. Správce daně se pokoušel provést též šetření přímo ve společnosti F., která dle tvrzení žalobkyně zboží pro společnost b. a posléze též pro žalobkyni a jejího odběratele, společnost E., skladovala, ovšem dožádaný správce daně zjistil, že společnost je nekontaktní, nesídlí na uvedené adrese, registrace k DPH byla z moci úřední zrušena. Správním orgánům tak nelze vytýkat, že neověřily žalobkyní tvrzené skutečnosti přímo u společnosti F., jak činí žalobkyně na str. 4 žaloby (v tomto ohledu opět zcela pomíjí úkony provedené správcem daně v odvolacím řízení). Důkazy, jimiž byl doložen prodej a dodání řepkového oleje žalobkyní společnosti E., nebylo zjištěno nic k dodání tohoto zboží žalobkyni společností b. V řízení tak nebyl proveden jediný důkaz, z něhož by plynulo určení místa dodání řepkového oleje společností b. žalobkyni.

50. Žalobkyně v žalobě namítla, aniž by však reagovala na argumentaci žalovaného obsaženou v napadeném rozhodnutí, která vyznívá shodně jako shrnutí výsledku dokazování provedené soudem v bodě 49 shora, že surový řepkový olej nakoupila od společností b., přičemž v době uskutečnění transakce bylo uskladněno v tuzemsku ve skladu společnosti F. Soud tedy v návaznosti na výše uvedené opakuje, že podle obsahu daňového spisu se žalobkyně pokoušela prokázat uskutečnění zdanitelného plnění v tuzemsku několika způsoby. V první řadě se bez úspěchu snažila kontaktovat společnost b., navrhla správci daně mezinárodní dožádání a dožádání u příslušného správce daně v tuzemsku. Správce daně tyto úkony provedl, ovšem na základě získaných odpovědí od Finančního úřadu pro Prahu 1 a od slovenské daňové správy se transakce nepotvrdila (společnost je nekontaktní jak v tuzemsku, tak na Slovensku, transakci nevykázala v souhrnném hlášení ani daňovém přiznání ani u jedné z daňových správ). Ani z výpovědi svědků, které žalobkyně následně navrhla, se nepotvrdilo, že zboží ve skladu společnosti F. naskladnila společnost b. (viz body 49 až 50 napadeného rozhodnutí). Ani prostá tabulka později předložená jedním ze

svědků pochybnosti nerozptýlila. Soud k tomu dodává, že je možné připustit, že se zboží ve skladu nacházelo, nicméně žádným důkazním prostředkem nebylo prokázáno, že bylo naskladněno společností b. a oprávnění nakládat s naskladněným zbožím bylo posléze převedeno na žalobkyni (dodání zboží s místem plnění ve skladu v Ú.). Žalobkyně na výzvu správce daně sdělila, že společnost b. je nekontaktní, neví, jak se zboží dostalo do tuzemska, a požádala o prodloužení lhůty, aniž by později něco předložila. V průběhu odvolacího řízení pak spekovala o tom, že společnost b. mohla dovézt zboží na území České republiky z území Slovenské republiky jako svůj vlastní majetek (přemístění majetku) nebo že mohla toto zboží pořídit na území jiného členského státu Evropské unie jako tzv. intrakomunitární plnění, resp. že jej nabyla na území České republiky až jako další článek řetězce navazující na intrakomunitární plnění. Tato tvrzení zůstala pouze v rovině spekulací, které nebyly jakkoliv důkazně podloženy. Žalovaný k tomu v napadeném rozhodnutí zdůraznil, že po žalobkyni nežádal, aby prokázala, jakým způsobem a kým bylo zboží dopraveno na území České republiky, nýbrž aby prokázala, že jí samotné bylo toto zboží dodáno na území České republiky.

51. K následnému prodeji zboží žalobkyní společnosti E. došlo v rámci skladovacích prostor společnosti F. v Ú., a to záznamem ve skladové evidenci vedené touto společností vyjadřujícím převod vlastnictví k již skladovanému zboží. Skutečnost, že došlo k dalšímu prodeji, však nedokazuje, že zboží se tu již nacházelo u předchozí transakce či že bylo ve vlastnictví společnosti b., jak ostatně podotkl žalovaný. Nelze akceptovat tvrzení žalobkyně, že společnost b. skladovala asi 1 000 t surového řepkového oleje v době jeho dodání žalobkyni ve skladu společnosti F., aniž by o tom byl k dispozici jediný důkaz (natož přesvědčivý). Jednalo se o obchodní transakci většího rozsahu, u níž si účastníci museli být vědomi možných daňových povinností, které jistě byly důležitým faktorem při rozhodování o realizaci transakce. Pokud žalobkyně nebyla schopna ani po četných výzvěch prokázat realizaci obchodu tak, jak tvrdila, nelze to přičítat k tíži správci daně. V této souvislosti je třeba zmínit, že k obchodní transakci nebyla doložena kupní smlouva ani dodací list, což jsou vedle daňového dokladu ty nejtypičtější dokumenty, které zachycují průběh každé hodnotou významnější transakce (v daném případě jde o transakci ve výši desítek milionů korun). Vzhledem k tomu, že dle tvrzení žalobkyně jí mělo být zboží dodáno pouze změnou ve skladové evidenci vedené společností F., jistě není nepřiměřený požadavek, aby si žalobkyně vyžádala doklad o provedení změny v evidenci a uchovávala jej nejen pro účely daňové, ale zejména za účelem další dispozice se zbožím deponovaným ve skladu. Z ustálené judikatury plyne, že je v zájmu daňového subjektu, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb (a nad rámec plnění zákonných povinností ve vztahu k vedení účetnictví) shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že byly splněny všechny podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH, neboť důkazní břemeno ohledně materiálního splnění všech podmínek pro vznik uvedeného nároku je na jeho straně (srov. rozsudky NSS ze dne 15. 5. 2007, čj. 2 Afs 177/2006 – 61, a ze dne 16. 5. 2018, čj. 5 Afs 175/2017 – 38).
52. K námitce žalobkyně, že se společnost b. stala plátcem DPH v tuzemsku podle § 94 odst. 13 zákona o DPH ve spojení s § 108 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, soud konstatuje, že žalovaný tuto námitku rovněž vypořádal v napadeném rozhodnutí, a soud k tomu již nemá, co by dodal (viz bod 46 shora).
53. Soud shrnuje, že tvrzení žalobkyně, že předložila veškeré doklady k prokázání svých tvrzení, nelze přisvědčit. Správce daně v průběhu daňové kontroly i posléze v rámci

odvolacího řízení se pokusil provést všechny důkazy, které žalobkyně navrhla (s výjimkou vyžádání informací od společnosti I. C., k tomu viz níže), a to včetně šetření u jiných daňových subjektů, které se měly podílet na pořízení zdanitelného plnění žalobkyní (společnost b. a společnost F.). Správci daně ani žalovanému nelze vytýkat, že přesně nespecifikovali, jaké důkazy (listiny) má žalobkyně předložit. Žalobkyně byla účastníkem dané transakce a mohla předložit jakýkoliv důkaz, který by prokázal, že k ní došlo, jak tvrdila. Není na daňových orgánech, aby obchodním společnostem vysvětlovali, jaké důkazy o svých obchodních transakcích musí doložit. Z podstaty věci to může být cokoli, co bude prokazovat jejich tvrzení, přičemž to bude záviset na povaze transakce. V tomto směru měla žalobkyně široký prostor pro vlastní důkazní iniciativu, přičemž jejím úkolem nebylo předložit ty listiny nebo uvést ty údaje, které nemá k dispozici a mají je v držení jiné daňové subjekty nebo daňové správy, jejím úkolem bylo vznést důkazní návrhy, které by správce daně či žalovaný následně vyhodnotil a navržené důkazní prostředky případně obstaral. Jak již bylo zmíněno, důkazní břemeno v této fázi řízení tížilo žalobkyni, které se jej nepodařilo unést. Bezpochyby by pro ni mělo být splnitelné předložit důkazy o obchodu, jehož byla dle svého tvrzení přímou účastnicí. Žalobní bod je nedůvodný.

54. Soud nepřisvědčil ani tvrzení žalobkyně, že výzva správce daně (blíže neoznačena), kterou byla vyzvána k prokázání skutečností, nebyla dostatečně srozumitelná a bylo po ní žádáno předložení dokladů, které mají v dispozici jiné daňové subjekty či daňové správy. K tomu soud z obsahu daňového spisu zjistil, že první výzvou správce daně k prokázání skutečností ze dne 1. 8. 2012 byla žalobkyně vyzvána k prokázání oprávněnosti uplatnění nároku na odpočet DPH dle předmětné faktury, a to doložením důkazních prostředků prokazujících uplatnění nároku na odpočet daně v souladu s § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, tj. že se jedná o daň, kterou vůči žalobkyni uplatnil jiný plátce. V odůvodnění výzvy poukázal správce daně na to, že na předloženém daňovém dokladu není uvedeno české daňové identifikační číslo, nýbrž slovenské, přičemž dle vyjádření žalobkyně mělo být zboží dodáno v Ú. ve skladu. Další výzvou ze dne 18. 9. 2012 byla žalobkyně vyzvána k prokázání tvrzení, že se v případě plnění dle předmětného daňového dokladu jedná o tuzemské plnění a že ho na dokladu uvedený dodavatel poskytl žalobkyni s místem plnění v tuzemsku. Tato povinnost měla být splněna doložením jakýchkoliv důkazních prostředků prokazujících, že se jedná o dodání zboží v souladu s § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. V odůvodnění pak správce daně uvedl, že tvrzení žalobkyně o tuzemském charakteru plnění přijatého od společnosti b. doposud nebylo doloženo důkazními prostředky, přičemž shrnul do té doby učiněná zjištění týkající se místa dodání zboží. Následně byla žalobkyně seznámena s výsledky kontrolního zjištění a byla s ní projednána zpráva o daňové kontrole. V odvolacím řízení pak byla žalobkyně vyzvána správcem daně výzvou ze dne 9. 12. 2014 k prokázání skutečností, že došlo k zaevidování změny vlastníka zboží společností F. při pořízení oleje žalobkyní od společnosti b., případně důkazních prostředků prokazujících přijetí tohoto zboží na sklad.
55. Soud k tomu uvádí, že obsah výzev se postupně konkretizoval v návaznosti na to, jak žalobkyně cílelovala svá tvrzení a jak postupovalo dokazování. Z výzvy ze dne 18. 9. 2012 bez jakýchkoliv pochybností plyne, že správce daně jejím prostřednictvím žalobkyni seznámil s tím, že i po dosud provedeném dokazování přetrvávají pochybnosti o tom, zda sporné zdanitelné plnění lze považovat za tuzemské plnění. Žalobkyně byla vyzvána, aby předložila důkazní prostředky, jimiž prokáže místo dodání zboží. Žalobkyně nemohla být na pochybách o tom, jakou skutečnost je třeba v řízení dále prokazovat. Nebylo přitom úkolem správce daně, aby uvedl, ať již taxativní, nebo demonstrativní, výčet důkazních

prostředků, které mají být předloženy. Neexistuje žádný výlučný důkazní prostředek, jímž by mohla být zmíněná skutečnost prokázána, a bylo na uvážení žalobkyně, aby předložila takové důkazní prostředky, které by k prokázání dané skutečnosti postačovaly. Ve vztahu k důkazním prostředkům, které mají v držení třetí osoby či správní orgány, postačovalo uplatnit tomu odpovídající důkazní návrh, přičemž bylo na posouzení správce daně, zda navržené důkazní prostředky opatří s využitím institutů daňového řádu, nebo důkazní prostředky neprovede. Žalobkyně se tak nemůže dovolávat na svoji obranu toho, že pro ni byla výzva nesplnitelná, neboť i ve vztahu k důkazním prostředkům, které nemá ve svém držení, bylo v jejich možnostech navrhnout, aby byly provedeny (to ostatně žalobkyně učinila, neboť žádala, aby správce daně provedl šetření ke zjištění, jak spornou transakci vykazala společnost b., a aby provedl šetření u skladovatele oleje společnosti F.). Výzva správce daně ze dne 9. 12. 2014 pak již byla zcela konkrétní, neboť byla učiněna ve fázi po ukončení daňové kontroly a zaměřila se na konkrétní dílčí skutečnost tvrzenou žalobkyní. Žalobní bod je nedůvodný.

56. Žalobkyně dále namítla, že ze zprávy o daňové kontrole ze dne 6. 10. 2014 není seznatelné, z jakých důvodů došlo k doměření daně, je zmatečná a nezákonná, neboť v ní chybí náležité odůvodnění. K tomu soud uvádí, že ze zprávy je zřejmé, že správce daně rozhodnutí založil jak na skutečnosti, že byl porušen § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, tak na tom, že nebylo prokázáno, že se jednalo o tuzemské plnění ve smyslu § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Závěr byl následně korigován žalovaným, který shledal, že odkaz na § 73 zákona o DPH byl v daném případě nadbytečný (srov. výše). Kromě tohoto pochybení, které bylo v následném řízení napraveno, je zpráva srozumitelná, dostatečně odůvodněná, stručně řečeno je z ní zřejmé, jak a proč správce daně rozhodl. Uvedl zde totiž kontrolní zjištění s odkazy na jejich záznamy, námitky žalobkyně, jejich vypořádání i úvahy, které jej vedly ke konečnému rozhodnutí. Žalobkyně pak ve své žalobní argumentaci zcela pomíjí, že předmětem soudního přezkumu je rozhodnutí žalovaného, jenž reagoval na odvolací námitky žalobkyně, vypořádal se s nimi, a případné nedostatky zprávy o daňové kontrole tak byly zcela napraveny v odůvodnění napadeného rozhodnutí (viz níže). Žalobní bod je nedůvodný.
57. Žalobkyně dále namítla, že i napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem, neboť je nepřezkoumatelné z důvodu absence náležitostí podle § 102 odst. 3 a 4 daňového řádu. Přitom pouze parafrázovala znění zákona, aniž by dala své tvrzení rozvedla. Soud proto odpovídá ve stejné míře obecnosti, neboť nemůže nahrazovat její procesní aktivitu (viz rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 – 78). Má za to, že napadené rozhodnutí je zcela dostatečně odůvodněno. Shrnuje zjištěný skutkový stav s přesnými odkazy na příslušné dokumenty obsažené v daňovém spisu, uvádí odvolací námitky a jejich vypořádání, příslušnou právní úpravu, průběh dosavadního řízení a jeho výsledky, jakož i úvahy, které žalovaného vedly k jeho závěrům. Žalobní bod je nedůvodný.
58. Žalobkyně dále namítla, že společnost b. přemístila majetek ze Slovenské republiky do České republiky (ačkoliv od počátku tvrdila, že jí není známo, jak se zboží dostalo do České republiky). Tím měla pořídit zboží v tuzemsku ve smyslu § 16 odst. 5 písm. c) zákona o DPH. Společnost b. měla za povinnost se v souvislosti s tímto pořízením zboží registrovat v České republice podle § 6g zákona o DPH jako identifikovaná osoba a měla povinnost přiznat v tuzemsku DPH podle § 108 zákona o DPH. Pokud společnost b. porušila zákon o DPH, nelze to přičítat žalobkyni, ale této společnosti. Soud k tomu

uvádí, že v daném případě se žalobkyni nepřičítá k tíži porušení zákona společností b. To jednoznačně uvedl a srozumitelně vysvětlil v napadeném rozhodnutí žalovaný (odst. 58). Správce daně i žalovaný vycházeli v rámci dokazování striktně z tvrzení samotné žalobkyně, která tvrdila, že zdanitelné plnění pořídila od společnosti b. přímo ve skladu v Ú. Žalobkyně byla opakovaně vyzývána, aby prokázala právě toto své tvrzení. V řízení nebylo prokázáno, že zboží ve vlastnictví společnosti b. se nacházelo v tuzemsku při uskutečnění obchodu (při dodání zboží ve smyslu § 7 odst. 1 ve spojení s § 13 odst. 1 zákona o DPH). Tím nebyla naplněna podmínka pro odpočet daně podle § 72 zákona o DPH, a v důsledku toho byla daň žalobkyni dodatečně doměřena. Nelze tedy mít za to, že by bylo žalobkyni přičítáno porušení zákona společností b., ve zprávě ani napadeném rozhodnutí nebylo konstatováno, že by společnost b. porušila zákon o DPH, natož aby z tohoto případného zjištění byly dovozovány nepříznivé závěry ve vztahu k daňové povinnosti žalobkyně. Žalobní bod je nedůvodný.

59. K námitce žalobkyně, že navrhla ve vztahu ke společnosti b. provést další dokazování, soud konstatuje, že jak plyne z popisu průběhu daňového řízení, správce daně se o to neúspěšně pokoušel, společnost však byla nekontaktní. O tom žalobkyni také vyrozuměl, ačkoliv jí to už bylo známo z jejích snah. Soud připomíná, že v této fázi řízení bylo na žalobkyni, aby svá tvrzení náležitě prokázala. Vzhledem k tomu, že společnost b. byla jejím bezprostředním obchodním partnerem, neměl by to být pro žalobkyni nesplnitelný úkol (přebírala zboží dodané společností b., ať již přímo sama, nebo prostřednictvím pověřených třetích osob vedoucích skladovou evidenci), pokud vše proběhlo, jak žalobkyně tvrdila.
60. Žalobkyně dále namítla, že správci daně navrhla, aby u společnosti I. C. zjistil, komu byla fakturována doprava z V. L. na Slovensku do Ú., vlečka S., neboť tuto přepravu zajišťovala právě tato společnost v období od 10. 7. do 29. 7. 2011. K tomu soud uvádí, že tento důkazní návrh žalobkyně poprvé uplatnila v průběhu odvolacího řízení v podání ze dne 4. 9. 2015. Žalovaný se tímto důkazním návrhem zabýval a v napadeném rozhodnutí odůvodnil, proč jej neprovedl (viz bod 58). Žalobkyně důvody žalovaného, pro něž navržený důkaz neprovedl, v žalobě nijak nezpochybnila, pouze zopakovala text obsažený v podání ze dne 4. 9. 2015. Soud se žalovaným souhlasí, že v daném případě bylo rozhodující, kde se zboží nacházelo v době, kdy bylo dodáno žalobkyni, což mohla a měla prokázat žalobkyně. Není tedy rozhodné, jak vypadal oběh zboží před tím, než jej nabyla žalobkyně, byť by to mohlo do určité míry napovědět o celkovém průběhu transakce (přeprodávání stejného zboží mezi různými subjekty). Žalobkyně přitom netvrdí, že společnost I. C. provedla přepravu pro společnost b., naopak předpokládá, že se tak stalo pro jiný obchodní subjekt, od něhož dále měla zboží nabýt společnost b., a to třeba i prostřednictvím dalších článků řetězce. Soud přisvědčuje žalovanému, že i kdyby bylo zjištěno, pro koho společnost I. C. zajistila přepravu řepkového oleje z V. L. do Ú., nelze pouze na základě informací od přepravce prokázat, že jde o zboží identické s tím, které bylo dodáno žalobkyni provedením záznamu v evidenci skladovaného zboží o převodu vlastnictví. Lze mu přisvědčit i v tom, že není rozhodující, zda se zboží posléze dodané společností b. žalobkyni kdykoliv předtím nacházelo na území České republiky, neboť rozhodující je, zda se tu nacházelo v okamžiku dodání žalobkyni. Tuto skutečnost nemohou informace od přepravce prokázat. Dosavadním dokazováním (výpovědi Z.) přitom bylo spolehlivě prokázáno, že do skladu F. bylo zboží na počátku naskladněno pro žalobkyni na základě jejího avíza, a je tak vyloučeno, že by mohlo být žalobkyni ve skladu společnosti F. dodáno společností b., takový převod vlastnictví není ve skladové evidenci

společnosti F. evidován. Jak již soud uvedl výše, pakliže by skutečně došlo k dodání zboží zápisem ve skladové evidenci vedené společností F., jak v odvolání i žalobě setrvala žalobkyně tvrdí, nepochybně by k tomu žalobkyně měla doklad, resp. si jej měla vzhledem k objemu a hodnotě zboží vyžádat. Závěr žalovaného, že provedení důkazu opatřením informací od společnosti I. C. bylo nadbytečné, tak byl správný. V této souvislosti lze ještě poznamenat, že v průběhu celého daňového řízení až do 4. 9. 2015, kdy uplatnila tento důkazní návrh, žalobkyně tvrdila, že neví vůbec nic o tom, jakým způsobem se zboží dodané jí společností b. ocitlo na území České republiky, který subjekt ho sem dovezl, s pomocí kterého přepravce atd. Až v návrhu ze dne 4. 9. 2015 žalobkyně bez jakéhokoliv vysvětlení předešlela, že právě společnost I. C. mohla zboží přepravit na území České republiky ze Slovenské republiky, neví však pro jakou společnost (nikoliv pro společnost b.). Žalobkyně věrohodným způsobem nevysvětlila, proč tato společnost I. C. měla přepravu provést a z čeho plyne, že se vztahuje ke zboží dodanému společností b. žalobkyni. Uvedený důkazní návrh žalobkyně tak přímo nesměruje k prokázání skutečnosti, že společnost b. poskytla žalobkyni zdanitelné plnění v tuzemsku, a zjištění, pro koho bylo nějaké druhově shodné zboží dovezeno do České republiky (přičemž se nemá jednat o společnost b.), je pro posouzení dané věci nevýznamné. Návrh žalobkyně patrně *implicite* směřuje k tomu, že by toto zjištění mělo být „odrazovým můstkem“ k rozkrytí celého obchodního řetězce, tedy má být dohledáno, kdo zboží do České republiky dovezl, komu jej dále prodal, přičemž žalobkyně doufá, že bude zjištěno, že v některém článku řetězce je zapojena společnost b. Takový rozsah dokazování ovšem neodpovídá tomu, jakou skutečnost je třeba v dané věci prokázat; po žalobkyni se žádá, aby prokázala, že se zboží v době jeho dodání nacházelo na území České republiky, tato skutečnost se týká jí osobně. Implicitní požadavek žalobkyně směřující k rozkrytí celého dodavatelského řetězce překračuje důkazní povinnosti správce daně. Žalobní bod je nedůvodný.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení

61. Vzhledem k tomu, že žalobní body jsou nedůvodné a soud nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlídnout i bez námítky, byla žaloba zamítnuta (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
62. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému soud náhradu nákladů nepřiznal, neboť mu nevznikly 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 (více) 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 nejbližší 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 je 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.

Praha 27. listopadu 2018

JUDr. Věra Šimůnková, v. r.
předsedkyně senátu