



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **PARADOX STEEL s.r.o.**
sídlem Štěpaňákova 757/36, 719 00 Ostrava-Kunčice
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským
sídlem Sádky 1605/2, 796 01 Prostějov

proti

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 9. 2016 č. j. 39563/16/5300-22441-701848,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Podanou žalobou ze dne 11. 10. 2016 se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 9. 2016 č. j. 39563/16/5300-22441-701848. Tímto rozhodnutím byla potvrzena odvoláním napadená rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 1. 9. 2015 č. j. 9699518/15/3201-50523-801758 a č. j. 2699750/15/3201-50523-801758, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen DPH) za zdaňovací období únor 2012 a březen 2012.

2. V žalobě žalobce vymezil tyto žalobní body:

1) Žalobce obšírně a detailně poukázal na judikaturu Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) i Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) k problematice daňového podvodu a v návaznosti na ni tvrdil nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí a domáhal se jeho zrušení, když má za to, že si při výběru smluvního partnera a při obchodování počínal náležitě obezřetně a byla u něj dána dobrá víra. Žalobce neměl žádnou možnost zjistit, že zboží nebylo dopraveno do místa určení, přičemž žalobce odkázal na svědeckou výpověď pana M.. Žalobce dále uvedl, že v souladu s judikaturou SDEU není povinen detailně prověřovat každého svého obchodního partnera, pokud neexistují náznaky vzbuzující podezření, že došlo k nesrovnalosti nebo podvodu. Žalobce rovněž zdůraznil, že prováděl běžná základní ověření jak při výběru smluvních partnerů, tak vůči subjektu dopravce.

2) Žalobce má za to, že žalovaný neunesl své důkazní břemeno, když neprokázal, že žalobce nebyl v dobré víře. Žalobce tvrdí, že jeho povinností bylo pouze prokázat, že došlo k předání zboží přepravci, což učinil. Žalobce s odkazem na nálezy Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 38/95 a sp. zn. IV. ÚS 29/05 zdůraznil, že důkazní povinnost daňového subjektu nemůže být zcela bezbřehá a žalobci nelze klást k tíži nedostatky při realizaci dodání zboží, které si zajišťoval sám kupující prostřednictvím subdodavatele. Nesplnění smluvní povinnosti přepravcem, s nímž nebyl žalobce nijak smluvně vázán, nelze klást k tíži žalobce. I v této souvislosti poukázal žalobce na judikaturu SDEU.

3) Dále žalobce namítl, že se v řízení vyskytly vady dokazování, když z pouhé skutečnosti, že společnost PROZAMET SPÓLSKA Z OGRANICZONA ODPOWIEDZIALNOŚCIA, Czarny dwór 4B, Gdańsk, Polsko, VAT ID: PL 5842648135 (dále jen „společnost PROZAMET“) je nekontaktní, nelze dovozovat, že k dodání zboží nedošlo. Dále žalobce zpochybnil správnost hodnocení důkazů, když podle jeho názoru žalovaný svévolně odmítl důkazy ve prospěch žalobce, a to zejména svědecké výpovědi D. R., který dodání zboží odběrateli potvrdil. Podle žalobce žalovaný svévolně provedl selekci důkazů v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů. Žalobce rovněž namítl porušení zásady legitimního očekávání a principu předvídatelnosti práva, když správce daně překvapivě dospěl k odlišnému závěru u dodání zboží společnosti STEELEX, i když obchody ze strany žalobce proběhly shodně u všech tří odběratelů. V souvislosti s vyhodnocením důkazů CMR listy žalobce namítl, že skutečnost, že CMR listy nebyly potvrzeny příjemcem zboží, není podle něj na závadu a neodporuje Úmluvě o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě. Jestliže žalobce obdržel jedno vyhotovení CMR listu v okamžiku, kdy předal dopravci zboží při naložení, z logiky věci není možné, aby tentýž doklad byl potvrzen příjemcem zboží.

4) Žalovaný dospěl k závěru, že k dodání zboží společnosti STEEL MAXX, s.r.o. Štós 209, Štós, Slovensko, VAT ID: SK 2022772818 (dále jen „společnost STEEL MAXX“) nedošlo, a proto nepřiznal žalobci nárok na osvobození od DPH. V rámci daňové kontroly vedené slovenským správcem daně se společností STEEL MAXX však slovenský správce daně dospěl k opačnému závěru, kdy nevyloučil na vstupu nákup od žalobce. Žalovaný porušil zásadu zákazu dvojího zdanění. Současně došlo k narušení neutrality DPH.

5) Závěrem žalobce namítl zásah do práva na rovnost zbraní a obranu proti doměřené dani, když neměl dostatek času na přípravu vyjádření a návrh případných důkazů, a to v souvislosti se změnou právního zástupce v průběhu daňového řízení. Postupem žalovaného tak došlo ke zkrácení žalobcových práv na obranu proti doměřené dani. Současně žalobce namítl, že napadené rozhodnutí bylo i v tomto ohledu vydáno v rozporu se zákonem, a proto nemůže mít vliv na běh lhůty pro stanovení daně ve smyslu ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, takže došlo k marnému uplynutí této lhůty.

3. Žalovaný ve svém vyjádření k prvnímu žalobnímu bodu uvedl, že z ust. § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“) jednoznačně vyplývá, že žalobce musí mimo jiné prokázat, že zboží fyzicky opustilo území České republiky. Přitom se nesmí jednat o formální dodání zboží do jiného členského státu. Dále žalovaný zdůraznil, že oproti tvrzení žalobce z provedených důkazních prostředků naopak bylo zjištěno, že zboží vůbec území České republiky neopustilo. V detailech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí body 38 až 48 a 49 až 69 a dále 54 až 65. Ke druhému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že nedává žalobci k tíži nesplnění smluvní povinnosti přepravcem, nýbrž to, že žalobce nepředložil žádný důkazní prostředek prokazující, že k přepravě a dodání zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě skutečně došlo. Na tom nic nemění ani svědectví pana M., který uvedl, že žalobce nemohl vědět, že se zboží vrací zpět do České republiky a řidiči měli zakázáno mu to sdělit. Ke konkrétním opatřením osvědčujícím dobrou víru žalovaný uvedl, že ta záleží na žalobci a okolnostech daného obchodního případu. K výpovědi svědka R. pak uvedl, že tato nekorespondovala s ostatními zjištěními správce daně. Ohledně uznání osvobození od daně ve smyslu ust. § 64 odst. 1 ZDPH u společnosti STEELEX SP. Z.O.O., Podolska 22, Nysa, Polsko, VAT ID: PL 1231109944 (dále jen „společnost STEELEX“), žalovaný uvedl, že za stěžejní považuje skutečnost, že tato měla na všech CMR listech předložených polskému správci daně potvrzení prokazující převzetí. Ke čtvrtému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že zásada zákazu dvojího zdanění se týká daně z příjmu. Skutečnost, že slovenský správce daně dle tvrzení žalobce u společnosti STEEL MAXX (tj. u jiného daňového subjektu než žalobce) nevyloučil dodání zboží na vstupu, je dle žalovaného v daném případě irelevantní. K poslednímu žalobnímu bodu pak žalovaný uvedl, že v rámci odvolacího řízení nedošlo k nijak rozsáhlému doplnění dokazování a žalobci tak byl poskytnut dostatečný časový prostor k vyjádření k nově zjištěným skutečnostem a k návrhům důkazních prostředků. V odvolacím řízení byli vyslechnuti 2 svědci, jejichž výsledkům byl žalobce osobně přítomen a doručena odpověď na mezinárodní dožádání, s níž byla seznámena zástupkyně žalobce písemností ze dne 16. 8. 2018, č.j. 36099/16/5300-22441/701848.

4. V replice ze dne 31. 1. 2017 žalobce v návaznosti na první žalobní bod zdůraznil, že přepravu nezajišťoval žalobce, nýbrž externí přepravce. Žalobce od pořizovatelů

nevidoval žádné stížnosti, připomínky, reklamace, atp. Dále uvedl, že pořizovatel má oprávnění nakládat se zbožím jako vlastník. Z výsledků daňového řízení není zřejmé, jak měl žalobce postupovat a jaká opatření měl přijmout. Žalovaný dospěl k závěrům bez komplexního zhodnocení. U druhého žalobního bodu žalobce zdůraznil, že důkazní břemeno tíží žalovaného ve smyslu ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, nestandardnost kroků žalobce měl žalovaný prokázat provedením relevantních důkazů (např. znaleckým posudkem, vyjádřením obchodních komor). Úřední osoba, která nemá vůbec zkušenosti s podnikáním, nemůže dospět k odbornému posouzení. Standard obchodní transakce se musí stát předmětem dokazování a má se odvozovat od toho, jak podnikají obdobné subjekty. Po žalobci nelze požadovat, aby prokázal, že jiná osoba, se kterou žalobce nebyl vázán smlouvou, splnila svůj závazek.

5. Při ústním jednání před krajským soudem dne 18. 6. 2018 žalobce tvrzení o své dobré víře rozvedl tak, že má za to, že modelový způsob podvodu, kdy podvádějící subjekt je až na konci obchodního řetězce, nebyl v roce 2012 znám a projevil se naplno až zpětně. Jednatel žalobce i Ing. Pala jsou v souvislosti s podvody na DPH předvoláváni k řadě výsledků v trestních řízeních, která se týkají podvodného jednání na DPH, a nikdo z obviněných je nezná, neboť společnost žalobce nebyla vědomě do žádného podvodu zatažena.
6. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona číslo 150/2002 Sb., správního řádu soudního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“) a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s.).
7. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že u žalobce byla dne 19. 9. 2012 zahájena kontrola na DPH za zdaňovací období měsíce února a března roku 2012 (viz protokol ze dne 19. 9. 2012, č. j. 220996/12/390933801011). Na základě daňových dokladů předložených žalobcem správce daně zjistil, že žalobce nakupoval betonářskou ocel od obchodních společností Steel Partner a. s. a DAXNER SERVIS s.r.o. (nyní vystupující pod názvem SANENERGO s.r.o.). Prověřením fakticity deklarovaných plnění správce daně dospěl k závěru, že přijetí zdanitelných plnění od uvedených společností bylo prokázáno.
8. Žalobce daňovými doklady uvedenými na straně 5 Zprávy o daňové kontrole projednané dne 31. 8. 2015 deklaroval dodání nakoupené betonářské oceli do jiných členských států jako plnění osvobozené od daně, a to jednak společnosti STEELEX, za druhé společnosti PROZAMET a společnosti STEEL MAXX. Na základě provedené daňové kontroly správce daně dospěl k závěru, že u deklarovaného dodání zboží společnosti STEELEX byly splněny podmínky pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu ve smyslu ustanovení § 64 ZDPH. V případě deklarovaného dodání zboží společností PROZAMET a STEEL MAXX však správce daně uzavřel, že podmínky pro přiznání osvobození od daně žalobce nesplnil, a proto na úhrady jednotlivých faktur pohlížel jako na úplatu za zdanitelná plnění obsahující daň ve smyslu ustanovení § 37 odst. 2 ZDPH, kterou byl žalobce povinen odvést do státního rozpočtu. Své závěry správce daně odůvodnil tak, že v případě deklarovaného dodání společnosti PROZAMET nebyl žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje

schopen sdělit místo, kde bylo zboží v Polsku vyloženo a komu bylo předáno. Dle žalobce bylo zboží polskou stranou objednáno prostřednictvím české společnosti, jejíž název si nepamatoval. Pouze věděl, že jménem této společnosti jednal pan B. Žalobce nedoložil žádné objednávky od společnosti PROZAMET a uvedl, že takové doklady ani neexistují, protože vše bylo domlouváno telefonicky. Kupní cena byla odběratelem hrazena v hotovosti. U žalobcem předložených mezinárodních nákladních listů (dále jen „CMR“) nebylo uvedeno místo vykládky zboží a chybělo i potvrzení odběratele, které by svědčilo o tom, že zboží převzal a že bylo dopraveno do jiného členského státu. Na CMR byla společnost PROZAMET uvedena jako přepravce. Správce daně však výzvou k součinnosti zaslanou Ředitelství silnic a dálnic České republiky zjistil, že žádné vozidlo společnosti PROZAMET uvedené na předložených CMR neprojelo mýtnými branami ve dnech, kdy měla být přeprava zboží realizována a neprojelo ani v bezprostředně navazujících dnech. Co se týká deklarovaného dodání zboží do jiného členského státu společnosti STEEL MAXX, správce daně zjistil, že ve všech případech měl dopravu zboží na Slovensko realizovat dopravce M.P. - PecharTrans, IČ: X (dále jen „firma P.Trans“), kterého si objednal slovenský odběratel. Na všech CMR, které předložil žalobce, však chyběly údaje potvrzující převzetí zboží odběratelem. Z výpisů mýtných bran o pohybu kamionů uvedených v CMR bylo navíc zjištěno, že vozidla s betonářskou ocelí se po překročení slovenské státní hranice vracela v řádech minut až desítek minut zpět do Ostravy v České republice, odkud předtím vyjela. Zde docházelo k vykládce betonářské oceli i pro společnost Haniel Group spol. s r.o., která měla být odběratelem společnosti STEEL MAXX. Dle správce daně tak byla zcela nebo téměř vyloučena doprava betonářské oceli do místa vykládky na Slovensku, jež bylo uvedeno na předložených CMR. Správce daně dále vyslechl jednatele žalobce, řidiče, dispečerku i vedoucí skladu firmy P.Trans. Rovněž provedl výslech Ing. R. P., který měl u žalobce jako jediná osoba na starosti obchody s betonářskou ocelí. Na základě posouzení jednotlivých důkazů dospěl správce daně k závěru, že k žalobcem tvrzenému dodání zboží společností PROZAMET a STEEL MAXX nedošlo tak, jak bylo uvedeno na přepravních dokladech, čímž nebyly splněny podmínky pro přiznání osvobození od daně. Dle správce daně žalobce neučinil žádná opatření k tomu, aby se přesvědčil o tom, že doprava zboží uvedeným odběratelům skutečně proběhla tak, jak bylo deklarováno na přepravních dokladech. Prvostupňový správce daně proto vydal dne 1. 9. 2015 dodatečné platební výměry, kterými doměřil DPH za zdaňovací období měsíce února a března roku 2012. Ještě před postoupením odvolání žalobce odvolacímu orgánu byly v souladu s ustanovením § 113 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), provedeny další důkazní prostředky a procesní úkony. Dne 23. 11. 2015 byla za účasti žalobce provedena svědecká výpověď D. D., jednatele společnosti STEEL MAXX, ve věci plnění mezi žalobcem a společností STEEL MAXX v období měsíců února až června a srpna až září roku 2012 (viz protokol o ústním jednání číslo 1692097/2015 sepsaný slovenským správcem daně - finančním úřadem v Košicích). Dne 2. 12. 2015 byla za účasti žalobce provedena svědecká výpověď Č. B. (zprostředkovatele) ve věci dodávek betonářské oceli polskému odběrateli společností PROZAMET (viz protokol č. j. 3204138/15/3203-60563-801011, který byl sepsán prvostupňovým správcem daně). Poté, co nadřízený správce daně převzal dne 18. 1. 2016 odvolací spis a stanovisko prvostupňového správce daně, byla dne 16. 2. 2016 pod č. j. 483756/16 zaevidována odpověď na mezinárodní dožádání, ve věci žalobcem deklarovaného plnění společností STEEL MAXX.

Shodu s prvopisem potvrzuje

9. Žalovaný žalobce seznámil s provedenými důkazy a jejich hodnocením a současně jej vyzval k uplatnění práva vyjádřit se ke skutečnostem zjištěným při dokazování v rámci odvolacího řízení (viz písemnost ze dne 16. 8. 2016 č. j. 36099/16/5300-22441/701848). Žalovaný jednak posoudil svědeckou výpověď D. R., jednatele společnosti STEEL MAXX, kterou vyhodnotil jako nevěrohodnou a v rozporu s ostatními zjištěními, a proto ji neosvědčil jako důkaz, že žalobce dodával zboží společnosti STEEL MAXX do jiného členského státu takovým způsobem, aby došlo ke splnění podmínek pro osvobození od daně ve smyslu ustanovení § 64 ZDPH. Svědek uvedl, že kamiony jezdily do Kysuckého Nového Mesta, kde setrvaly 2 až 3 hodiny. Při vykládce zboží byl svědek přítomen, ale ne vždy. V rozporu s tímto tvrzením však byly informace získané od Ředitelství silnic a dálnic České republiky, kdy výpisy z mýtných bran kamionů uvedených v CMR bylo zjištěno, že vozidla se zbožím jedoucí z Ostravy na Slovensko se po překročení státní hranice vracela v řádech minut až desítek minut zpět do Ostravy. Tato zjištění prvostupňového správce daně byla potvrzena i v rámci mezinárodního dožádání slovenským správcem daně, a to údaji získanými od provozovatele mýtného systému na Slovensku obchodní společnosti Sky Tall a.s. S těmito zjištěními koresponduje i skutečnost, že na všech dokladech CMR deklarujících přepravu zboží nebylo potvrzeno přijetí (údaje o osobě, která zboží obdržela), což zpochybňuje tvrzení svědka, že se v některých případech účastnil vykládky zboží. Tvrzení svědka jsou rovněž zpochybněna výpovědí L. K., která ve svědecké výpovědi ze dne 10. 4. 2015 uvedla, že byla zaměstnána jako vedoucí skladu u firmy P.Trans a předmětná CMR předávala osobně D. R., když přijel na firmu (do Ostravy). Svědeckou výpověď Č. B. hodnotil žalovaný tak, že neprokázala faktické dodání zboží žalobcem společnosti PROZAMET. Svědek v sídle polského odběratele nikdy nebyl, zboží fyzicky neviděl a nikdy nebyl přítomen u deklarovaného dodání, ani vykládky zboží. Z toho je evidentní, že svědek nemohl faktické dodání zboží žalobcem společnosti PROZAMET vnímat sám svými smysly. Odpovědi na mezinárodní dožádání přijaté dne 16. 2. 2016 a dne 30. 5. 2016 žalovaný vyhodnotil tak, že potvrzují závěry prvostupňového správce daně uvedené ve Zprávě o daňové kontrole, dle kterých D. R. a ani nikdo jiný za odběratelskou společnost STEEL MAXX zboží od žalobce nepřebíral. Dožádaný správce daně totiž zjistil rozdíly mezi záznamy provozovatele elektronického systému výběru mýta obchodní společnosti Sky Tall a.s. a údaji uvedenými společností STEEL MAXX v přepravních dokladech. Konkrétně bylo zjištěno, že prověřované kamiony se nacházely na československé hranici, následně projížděly Čadcí nebo Kysuckým Novým Mestem, kdy z údajů a jednotlivých časů vyplývá, že v žádném případě nemohlo dojít k naložení zboží (cca 24 tun ocele). Kamiony následně pokračovaly v jízdě směrem na Žilinu, Lipovec, Strečno, Strážany a bez přerušení jízdy pokračovaly zpět na slovensko-českou hranici, kde měly údajně dodat zboží společnosti Haniel Group CZ spol. s r.o. a Waren Transport s.r.o. Dle dožádaného správce daně některé kamiony pak ani přes místo deklarované nakládky (na Slovensku) neprojely, jiná vozidla v daný den vůbec nejsou zaznamenána ve výpise, tzn., že žádné mýtné transakce ve stanovený den nevykonaly, nebo vůbec nejezdily. Žalovaný dne 15. 8. 2016 seznámil žalobce se svým závěrem, dle kterého žalobce neprokázal splnění podmínek dle ustanovení § 64 ZDPH, za kterých by byl žalobce oprávněn uplatnit osvobození od daně u zboží uvedeného na fakturách vystavených společností PROZAMET A STEEL MAX. Žalobce se ve lhůtě stanovené žalovaným ke skutečnostem, s nimiž byl seznámen, nevyjádřil. Žalobce reagoval podáním žádosti o prodloužení lhůty k seznámení, které bylo částečně vyhověno. Po změně zástupce žalobce byla podána nová žádost, které již

vyhověno nebylo. Zástupce žalobce podal další žádost o prodloužení lhůty, o které žalovaný nerozhodl samostatně, ale v rámci žalobou napadeného rozhodnutí.

10. Podle ust. § 2 odst. 1 písm. a) ZDPH je předmětem daně dodání zboží a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.
11. Podle ust. § 13 odst. 2 ZDPH se dodáním zboží do jiného členského státu pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.
12. Podle ust. § 64 odst. 1 ZDPH dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.
13. Podle ust. § 36 odst. 1 daňového řádu správce daně povolí ze závažného důvodu na žádost osoby zúčastněné na správě daní prodloužení lhůty stanovené správcem daně, pokud byla žádost o prodloužení lhůty podána před jejím uplynutím; za stejných podmínek lze prodloužit i lhůtu zákonnou, pokud tak stanoví zákon.
14. Podle ust. § 115 odst. 2 daňového řádu provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.
15. Podle ust. § 115 odst. 3 daňového řádu lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší 15 dnů; žádost o navrácení této lhůty v předešlý stav je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání.
16. Neuznání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu ve smyslu ust. § 64 odst. 1 ZDPH bylo opakovaně vyloženo jednak NSS, ale také SDEU. NSS k této problematice v rozsudku č. j. 8 Afs 14/2010 – 195 ze dne 30. 7. 2010, publ. pod č. 2172/2011 Sb. r. NSS, uvedl: *„Pokud stěžovatel (...) prodej zboží osvobodil od daně z přidané hodnoty, byl povinen opatřit si relevantní důkazy o tom, že předmětné zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu. Této povinnosti se nemůže zbavit ani v případě dodávky zboží při dodacích podmínkách s doložkou EXW (Ex Works - ze závodu).“* Následně pak v rozsudku č. j. 1 Afs 104/2012 – 45 ze dne 4. dubna 2013 doplnil, že *„ani pokud byla mezi stranami transakce sjednána dodací podmínka EXW, tedy že prodávající splní své povinnosti spojené s dodávkou zboží přípravou zboží k převzetí pořizovatelem v závodě prodávajícího,*

nelze snižovat nároky kladené na plátce daně a upustit od jejich povinnosti prokázat, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu“.

17. K otázce výkladu pojmu odeslání a přepravy, respektive k otázce, k jakému okamžiku je možno tuto podmínku považovat za splněnou se vyjádřil též SDEU, který konstatoval v rozsudku ve věci C-409/04 Teleos a další v bodě 42, že osvobození dodání zboží uvnitř Evropského společenství od daně lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele a dodavatel prokáže, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání. Nestačí tudíž např. prokázat, že plátce dodal zboží svému odběrateli z jiného členského státu k odebrání a že odběratel byl povinen v souladu se sjednanými podmínkami zajistit přepravu daného zboží do jiného členského státu.
18. V posuzované věci krajský soud vycházel primárně z ust. § 64 odst. 1 ZDPH, podle kterého plátce daně prokazuje, že zboží, které má být dle jeho tvrzení osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě. Žalobce namítal, že neměl žádnou možnost zjistit, zda zboží bylo dopraveno do místa určení. Rovněž zdůraznil, že byl v dobré víře ohledně svých obchodních partnerů. Svá tvrzení detailně rozvedl také v rámci ústního jednání před krajským soudem. Žalobcova obrana vyjádřená v základu v prvním žalobním bodě a dále rozvedená u ústního jednání před krajským soudem, je založena na tvrzení o existenci obchodního řetězce zatíženého podvodem. Krajský soud však má na základě obsahu správních spisů za to, že tímto směrem se šetření správce daně a žalovaného neubíralo, neboť bylo zaměřeno výhradně na unesení žalobcova primárního důkazního břemene ve vztahu k ust. § 64 odst. 1 ZDPH, tedy prokázání, zda zboží bylo dodáno do jiného členského státu. Obsahem správních spisů má krajský soud za prokázané, že obchodní kontrakty žalobce sjednával telefonicky, kupní cena byla např. společností PROZAMET hrazena v hotovosti. V nákladových listech CMR absentovalo potvrzení odběratele o převzetí zboží i to, že bylo dodáno do jiného členského státu. Obdobné to bylo u společnosti STEEL MAX, ve vztahu k níž byla také prokazatelně vyloučena realizace vykládky zboží na Slovensku výpisy z mýtných bran prokazujícími pohyb kamionů přes státní hranice. Bylo přitom povinností žalobce jako plátce daně prokázat, že zboží fyzicky opustilo území ČR. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 19.12.2014 č. j. 8 Afs 78/2012-45 uvedl, že dokonce ani fakt, že zboží na určitou dobu opustilo ze zcela formálních důvodů území České republiky, nemusí být postačující pro osvobození ve smyslu ust. § 64 odst. 1 ZDPH. Žalobce splnění podmínky přepravy vůči výše uvedeným společnostem neprokázal, o čemž svědčí jednak CMR listy, jež mimo jiné neobsahují potvrzení o převzetí, dále záznamy z mýtných bran Ředitelství silnic a dálnic i slovenské společnosti Sky Tall a.s. a rovněž odpověď na dožádání polského správce daně. Na takto zjištěných skutečnostech nic nemění ani svědectví D. R., když toto zjevně nekoresponduje s ostatními zjištěními prvostupňového správce daně a žalovaného, nezapadá do jinak uceleného řetězce důkazů a stojí zcela osamoceně, což neguje vypovídací hodnotu svědecké výpovědi. Stejně tak výpověď svědka M., který uvedl, že řidiči měli zakázáno sdělit žalobci, že se vrací zpět do České republiky, nemění ničeho na závěrech správce daně, neboť uvedené sice může vypovídat o nekalém jednání přepravce, ale ve vztahu k povinnosti žalobce vyplývající z ust. § 64 odst. 1 ZDPH je bez právního významu. Krajský soud proto na základě výše

citované judikatury aprobejuje závěry správních orgánů obou stupňů, že žalobce nárok na osvobození od daně ve smyslu ust. § 64 odst. 1 ZDPH neprokázal. Na základě uvedeného lze přisvědčit žalovanému v jeho tvrzení uvedeném u jednání před krajským soudem, že se vůbec nezabýval existencí obchodního řetězce, na jehož konci by byl daňový podvod, ani účastí žalobce na takovém podvodném jednání, neboť se pohyboval výhradně v rovině primárního důkazního břemene vyplývajícího z ust. § 64 odst. 1 ZDPH a jeho unesení žalobcem. Odkazy žalobce na obsáhlou judikaturu SDEU, jakož i NSS vztahující se k problematice daňových podvodů uvedenou v žalobě a také v replice k vyjádření žalovaného proto považuje krajský soud za zcela nepřipadné, stejně jako tvrzení ohledně preventivních opatření a standardů obchodních transakcí. Na základě uvedeného krajský soud tento žalobní bod neshledal důvodným.

19. V druhém žalobním bodě žalobce tvrdil, že bylo jeho povinností pouze prokázat předání zboží přepravci. Tento žalobcův názor krajský soud nesdílí a opětovně poukazuje na již shora zmiňovaný rozsudek NSS sp. zn. 8 Afs 14/2010 a rozsudek SDEU ve věci C-409/04 Teleos, které považuje za stěžejní při posuzování otázky rozsahu důkazního břemene plátce daně v případech dodání zboží, kdy přepravu zajišťuje subjekt odlišný od dodavatele. V návaznosti na to pak má soud tento žalobní bod za vypořádaný již argumentací k žalobnímu bodu 1. Odkazy žalobce na judikaturu Ústavního soudu považuje krajský soud za nepřiléhavé, když s ohledem na dikci ust. § 64 odst. 1 ZDPH a citované rozsudky NSS a SDEU nemá pochybnost o důkazní povinnosti žalobce. Ani druhý žalobní bod proto nemohl soud shledat důvodným.
20. Ve třetím žalobním bodě žalobce namítal nedostatky dokazování a porušení zásady volného hodnocení důkazů. I tento žalobní bod má krajský soud za převážně vypořádaný argumentací k žalobnímu bodu 1, kde mimo jiné vyhodnotil také dopad svědeckých výpovědí svědků R. a M. na skutkový stav, přičemž porušení zásady volného hodnocení důkazů správními orgány v této souvislosti neshledal. Důvody, pro které správce daně vyhodnotil odlišně dodávky zboží společnosti STEELEX jsou seznatelné ze Zprávy o daňové kontrole (str. 6-7). Legitimní očekávání a princip předvídatelnosti práva nelze promítat do roviny unesení důkazního břemene u odlišných obchodních případů. K námitkám žalobce k vyhodnocení CMR listů krajský soud uvádí, že CMR listy byly jen jedním z řady důkazů, které ve své vzájemnosti vedly správce daně k učiněným závěrům.
21. Ve čtvrtém žalobním bodě žalobce namítl, že došlo k porušení principu neutrality DPH a k porušení zásady zákazu dvojího zdanění, a to v souvislosti s tím, že slovenský správce daně v rámci své kontrolní činnosti odběrateli žalobce společnosti STEEL MAX nevyloučil na vstupu nákup zboží od žalobce. K uvedenému žalobce navrhl provedení důkazu rozhodnutím Daňového úřadu Košice ze dne 20.4.2016, č.j. 102976657/2016. Soud v rámci ústního jednání návrhu vyhověl. Z označeného rozhodnutí soud zjistil, že se nejedná o jeho kopii v plném znění, ale pouze tzv. začerněnou verzi, kde jsou názvy obchodních partnerů slovenského plátce daně znečitelněny. Podle žalobce se jedná o důkaz, který měl podpořit obsah výpovědi svědka R., který ve své výpovědi uvedl, že slovenská finanční správa nákup zboží od žalobce na vstupu uznala. Krajský soud dospěl k závěru, že provedený důkaz nemá ve vztahu k projednávané věci žádnou vypovídací hodnotu, neboť z něj nelze žádné konkrétní skutečnosti ve vztahu k žalobci zjistit. Označený žalobní bod však krajský soud neshledal důvodným proto, že neutralita DPH

nemohla být v posuzované věci narušena z toho důvodu, že o tomto principu fungování DPH nelze hovořit za situace, kdy není prokázáno, že k intrakomunitárnímu dodání zboží vůbec došlo, což je právě případ žalobce. Uvedený žalobní bod je proto zcela nepřipadný.

22. K poslednímu žalobnímu bodu krajský soud uvádí, že s nově provedenými důkazními prostředky v rámci odvolacího řízení - dvěma svědeckými výpověďmi (jichž byl žalobce osobně účasten) a odpovědí na mezinárodní dožádání, byla seznámena zástupkyně žalobce (Ing. V.) písemností ze dne 16. 8. 2016 č. j. 36099/16/5300-22441/701848, kterou jí byla rovněž stanovena lhůta k vyjádření v délce 8 dnů. Zástupkyně žalobce reagovala žádostí o prodloužení lhůty o 1 měsíc, a to s ohledem na rozsah věci a probíhající dovolené. Žalovaný svým rozhodnutím dne 22. 8. 2016 č. j. 37173/16/5300-22441-701848 lhůtu prodloužil, a to o 7 dnů. Konec lhůty tedy připadal na 30. 8. 2016. Plnou mocí ze dne 25. 8. 2016 byl k zastupování zmocněn jiný zástupce (JUDr. Ing. Lichnovský), který dne 26. 8. 2016 požádal o další prodloužení lhůty o 30 dní. Žalovaný rozhodnutím ze dne 30. 8. 2016 č. j. 38444/16/5300-22441-701848 žádosti o prodloužení lhůty nevyhověl s odůvodněním, že se nejedná o objektivní překážku, tedy překážku neovlivnitelnou žalobcem, ale o překážku vytvořenou jednáním žalobce, která je subjektivního charakteru. Žalobce byl dlouhodobě zastupován daňovou poradkyní Ing. M. V., u které se vzhledem k členství v daňové komoře dají předpokládat dostatečné odborné znalosti, aby byla kvalifikovaným zástupcem. Nově zvolený zástupce žalobce dne 2. 9. 2016 podal další žádost o prodloužení lhůty, na kterou žalovaný reagoval v odstavci [86] napadeného rozhodnutí.

23. Krajský soud při posouzení důvodnosti tohoto žalobního bodu vycházel z ust. § 36 odst. 1 a ust. § 115 odst. 2 a 3 daňového řádu. Podle ust. § 36 odst. 1 daňového řádu *správce daně povolí ze závažného důvodu na žádost osoby zúčastněné na správě daní prodloužení lhůty stanovené správcem daně, pokud byla žádost o prodloužení lhůty podána před jejím uplynutím; za stejných podmínek lze prodloužit i lhůtu zákonnou, pokud tak stanoví zákon*. Z tohoto ust. tedy jednoznačně vyplývá, že prodloužit lze i zákonnou lhůtu, avšak jen stanoví-li tak zákon. Ust. § 115 odst. 2 daňového řádu stanovuje, že provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Ust. § 115 odst. 3 daňového řádu pak stanoví, že *lhůta podle odstavce 2 nesmí být delší 15 dnů; žádost o navrácení této lhůty v předešlý stav je možné podat nejpozději do vydání rozhodnutí o odvolání*. V posuzované věci byla žalobci (tehdy zastoupenému původní zástupkyní) prodloužena 8 denní lhůta k seznámení se a vyjádření o dalších 7 dnů, tedy na celkových 15 dnů. Další žádosti o prodloužení uvedené lhůty, kterou již podával „nový“ zástupce žalobce (JUDr. Ing. Lichnovský) ani jeho opakované žádosti nebylo žalovaným v souladu s platnou právní úpravou vyhověno, neboť lhůta k vyjádření dle § 115 odst. 3 daňového řádu má stanovenou nejzazší mez v délce 15 dnů. Daňový řád sice připouští možnost žádat o prodloužení lhůty za podmínek dle § 36 daňového řádu, ovšem ze závažných důvodů, které žalovaný v posuzované věci neshledal, což řádným a přezkoumatelným způsobem odůvodnil jak v rozhodnutí ze dne 30.8.2016 č.j. 38444/16/5300-22441-701848 tak v odstavci [86] napadeného rozhodnutí. Procesní práva

Shodu s prvopisem potvrzuje

žalobce nebyla proto postupem žalovaného zkrácena, napadené rozhodnutí v namítaném směru netrpí žádnou vadou a pokud v této souvislosti žalobce zmiňoval marné uplynutí lhůty pro stanovení daně s odkazem na ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, pak soud na základě shora uvedené právní argumentace má za to, že k této právní skutečnosti nedošlo.

24. Pokud jde o argumentaci žalobce u ústního jednání před krajským soudem zaměřenou především na otázku jeho dobré víry v souvislosti s podvodným jednáním v obchodním řetězci, má ji krajský soud za vypořádanou v rámci vyhodnocení žalobních bodů 1) a 2).
25. Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
26. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému nevznikly v řízení podle obsahu soudního spisu žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 27. června 2018

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu