



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **HMO OIL TRADE s. r. o.**
sídlem Mírová 97/24, 703 00 Ostrava,
zastoupen JUDr. Jarmilou Lipnickou Pešlovou, advokátkou
sídlem Přívozká 703/10, 702 00 Ostrava

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2016, č. j. 34486/16/5300-21443-711868, č. j. 34499/16/5300-21443-711868 a č. j. 34507/16/5300-21443-711868, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12. 8. 2016, č. j. 34486/16/5300-21443-711868, č. j. 34499/16/5300-21443-711868 a č. j. 34507/16/5300-21443-711868 **se zrušují** a věci se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 800 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupkyně žalobce JUDr. Jarmily Lipnické Pešlové, advokátky sídlem Přívozská 703/10, 702 00 Ostrava.
- III. Žalobce je **povinen** zaplatit Krajskému soudu v Ostravě na účet č. 3703-4123761/0710, VS 2239009116 doplatek soudního poplatku za zahájení řízení ve výši 6 000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Stanovisko žalobce:

1. Žalobce se svou žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 17. 10. 2016 domáhal zrušení tří rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2016, č. j. 34486/16/5300-21443-711868, č. j. 34507/16/5300-21443-711868, a č. j. 34499/16/5300-21443-711868, (dále jen „napadená rozhodnutí“), kterými bylo částečně změněno, v podstatě však potvrzeno, rozhodnutí – dodatečné platební výměry Finančního úřadu ve Frýdku-Místku (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 8. 2012, č. j. 218632/12/362912802066, č. j. 218641/12/362912802066 a č. j. 2018635/12/36291802066. Těmito dodatečnými platebními výměry byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty a doměřeno penále za měsíce březen, duben a květen 2008. Předmětem dotčených obchodních transakcí žalobce byla intrakomunitární dodání hutnického zboží – armovacích želez, které žalobce nakupoval v Polsku, dovážel do České republiky a následně zpět vždy téhož dne do Polska vyvážel, přičemž polští odběratelé DPH nepřiznali ani neodvedli. Ve věci se jedná již o druhé rozhodnutí o odvolání proti napadeným prvostupňovým rozhodnutím, když předchozí rozhodnutí žalovaného Krajský soud v Ostravě rozsudkem ze dne 28. 5. 2015, č. j. 22 Af 38/2013-49 zrušil z důvodu, že žalovaný chybně hodnotil důkazy, resp. je nehodnotil; podle krajského soudu nemohlo obstát zjištění žalovaného učiněné z výpovědi tvrzených odběratelů žalobce B. C. a J.W. o neexistenci spolupráce s žalobcem, pokud žalovaný současně nezpochybnil dodávky zboží, platby za tyto dodávky, realizaci přepravy a současně se nevypořádal s tím, z jakého účtu bylo placeno. Výpovědi B. C. a J.W. nebyly konfrontovány s předloženými listinnými důkazy. Dále krajský soud vytkl žalovanému, že zamítl výsledky polských přepraveců pro nadbytečnost, kteří měli předmětné zboží přepravovat, s kterýmžto závěrem lze souhlasit ve vztahu k uskutečnění přepravy samotné, neboť tuto žalovaný u žádného z obchodního případu nerozporoval, jejich výsledky však mohly přispět ke zjištění skutečných odběratelů zboží, resp. k prokázání verze žalobce a vyvrácení pravdivosti tvrzení B. C. a J. W., neboť i řidiči kamionů, kteří měli předmětné zboží vyvézt do Polska, by potenciálně měli být s to tvrzení žalobce potvrdit či vyvrátit.
2. Poté, co krajský soud ve věci zrušil předcházející napadená rozhodnutí, žalovaný doplnil skutkový stav a rozhodl nyní napadenými rozhodnutími. Těm žalobce vytýkal, že:
 1. postupoval na základě nesprávné domněnky, že žalobce neunesl tíhu důkazního břemene, přestože doložil veškeré písemné doklady (objednávky, faktury, výpisy z účtu) a zároveň předložil věrohodná tvrzení o existenci daňového subjektu v Polsku;
 2. přestože žalovaný nijak nevyvrátil tvrzení žalobce, že mu bylo osvědčení o registraci k dani z přidané hodnoty předloženo polským obchodním partnerem již na začátku března

2008, doměřil za období od 26. 3. 2008 daň z přidané hodnoty, jako kdyby bylo zboží prodáno v České republice;

3. je podivné, že finanční úřad v Polsku tvrdí, že podnikatel, se kterým žalobce obchodoval, B.C., byl ve vězení, avšak v předmětné době jeho společnost fungovala, obchodovala a prováděla platby z bankovního účtu. Obdobné platí o J. W., který tvrdil, že žádný obchod s českým plátcem nerealizoval, avšak existují písemné smlouvy, faktury, doklady

o převzetí dodávek a platby z bankovních účtů;

4. žalovaný si u polských finančních orgánů vyžádal opětovný výslech B. C., ovšem tyto žádné výslech neprovedly s odvoláním na směrnici „VEIS“, podle které, dle jejich názoru, nejsou povinni provádět další důkazy;

5. tvrzení polských podnikatelů C. a W. jsou zjevně účelové, učiněná ve snaze vyhnout vlastní daňové povinnosti, což žalovaný nijak nezohlednil;

6. žalovaný vytýkal žalobci nekontaktnost navržených svědků a nemožnost jejich výslechu, ačkoliv žalobce uvedl celá jejich jména; neschopnost polských orgánů dohledat konkrétní osoby nemůže jít k tíži žalobce;

7. nemůže být hodnoceno k tíži žalobce, že polští dopravci uskutečněné jízdy ve většině případů neevidovali, přes mytné brány nejezdili a v současnosti jsou firmy nekontaktní, což naopak svědčí o tom, že na polské straně byl chaos;

8. je sice pravdou, že nařízení I. a nařízení II. Rady ES o správní spolupráci v oblasti DPH nestanoví přesnou formu či způsob získávání informací a provedení příslušných správních šetření nutných pro jejich získání a je tedy plně na rozhodnutí a v kompetenci dožádaného státu, jakou formu pro získání těchto informací zvolí, avšak podle žalobce způsob získání informací, jehož výsledkem je naprostá nula, tedy informace žádná, nemůže jít k tíži žalobce. Nemůže jít tedy k tíži žalobce, že dotčené peněžní ústavy nebyly schopny dodat bližší informace o majitelích účtů;

9. ačkoliv žalovaný nezpochybňuje existenci zboží a dodání zboží v zahraničí, vytýká žalobci nedostatečnou identifikaci odběratele, a proto doměřil žalobci daň z přidané hodnoty, jako kdyby bylo dodáno tuzemskému odběrateli, což je chybný postup;

10. není správný závěr žalovaného, že nebylo možno identifikovat jednotlivé hrazené částky s tím, že neodpovídají hodnotám jednotlivých faktur, neboť v rámci provedené kontroly účetní přesně s ohledem na přijaté zálohy provedla identifikaci jednotlivých plateb a doklad předložila kontrolnímu orgánu a je součástí spisu;

11. žalobce nakonec vytýká žalovanému absenci vyhodnocení provedených důkazů.

II. Stanovisko žalovaného

3. Žalovaný předně uvedl, že veškerá pochybení předcházejícího rozhodnutí, která mu byla vytknuta rozsudkem č. j. 22 Af 38/2013-49, odstranil tím, že doplnil odvolací řízení o nové skutečnosti a tyto skutečnosti řádně zhodnotil. Zopakoval, že důkazní povinnost má žalobce. Poukázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 14/2010-195 z 30. 7. 2010. Zdůraznil, že nemá dostatek podkladů pro to, aby zhodnotil, zda tvrzení B. C. a J. W. byla účelová, nicméně v každém případě založila důvodné pochybnosti na jeho straně, že žalobce dodal předmětné zboží do jiného členského státu. Co se týče ověření bankovních účtů, pak účet č. X s názvem B. C. je vskutku účtem, ke kterému byl osobou oprávněnou deklarovaný odběratel B. C., nicméně ve výpisech, vztahujících se k tomuto účtu, chybí odkazy na předmětné faktury a částky neodpovídají hodnotám jednotlivých faktur. Z výpisu tedy nevyplývá, že by se úhrady z tohoto bankovního účtu vztahovaly

k předmětným přijatým zdanitelným plněním, která deklaruje žalobce. Co se týče druhého uváděného účtu č. X s názvem Personal plan Polska Sp. z o. o., nepodařilo se ověřit, kdo k němu měl dispoziční právo. Co se týče deklarovaného odběratele J. W., je pravdou, že na účet žalobce bylo hrazeno z účtu tohoto odběratele, ovšem opět s chybějícím odkazem na příslušné faktury. Dále žalovaný konstatoval, že pan B. C. zemřel, tedy žádné další ověření již není možné. Žalovaný proto uzavřel, že platby nelze identifikovat, a tato skutečnost jde k tíži žalobce, neboť ten má důkazní břemeno. Žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 57/2013-37 ze dne 25. 9. 2014.

4. Dále žalovaný uvedl, že veškeré důkazy byly rozsáhle zhodnoceny, a navrhl zamítnutí žaloby jako nedůvodné.

III. Posouzení krajským soudem

5. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

III. a) Zjištění ze správního spisu

6. Z obsahu správního spisu soud zjistil, že ve dnech 25. 4. 2008, 26. 5. 2008 a 25. 6. 2008 podal žalobce přiznání k dani z přidané hodnoty za březen, duben a květen 2008. S ohledem na skutečnost, že správce daně od polského finančního úřadu obdržel informace o „missing trader“ podvodu podle Nařízení Rady ES č. 1798/2003 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty, zahájil dne 22. 11. 2010 daňovou kontrolu, jejímž předmětem měla být daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen až květen a říjen až listopad měsíc roku 2008, se zaměřením na obchodní transakce související s dodáním zboží mj. polským odběratelům J. W. – firma Wamex a B. C. (firma C.-MAX C. B.). Žalobci byly správcem daně sděleny skutečnosti zjištěné v rámci mezinárodní spolupráce o tom, že jim uvedení polští odběratelé pořízení zboží nepřiznali, naopak jeho pořízení od žalobce i kontakt s žalobcem vůbec popřeli. Žalobce ke sděleným skutečnostem uvedl, že předmětní odběratelé zboží odebrali, podepsali vrácené dokumenty a zaplatili, přičemž k důkazu navrhl důkaz na přepravce URSA Transport.
7. Daňová kontrola byla ukončena dne 9. 8. 2012 projednáním a podpisem zprávy o daňové kontrole. Správce daně za březen 2008 uzavřel, že žalobce neprokázal, že by předmětné zboží – hutní materiál, bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě, konkrétně subjektu B. C., přičemž v tomto směru neunesl svoje důkazní břemeno. V období za duben 2008 uzavřel, že žalobce neprokázal, že by předmětné zboží dodala téže osobě, tedy B. C. a J. W. K témuž závěru dospěl i za období květen 2008, tedy neprokázání dodání předmětného zboží B. C. a J. W. Proto došlo k doměření DPH za předmětné období a doměření též penále.
8. Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, v němž požadoval jejich zrušení. Rozhodnutí o odvolání, ve kterých z důvodů změny právního názoru došlo k navýšení doměření DPH, byly zrušeny citovaným rozsudkem.
9. Na základě požadavku odvolacího orgánu byl následně doplněn spisový materiál, se získanými poznatky a s jejich vyhodnocením žalovaný žalobce seznámil dne 27. 6. 2016, k čemuž se žalobce vyjádřil dne 5. 7. 2016. V nyní napadených rozhodnutích vyšel

žalovaný ze situace, že na straně správce daně vznikly důvodné pochybnosti, odůvodněné tím, že:

- jak B. C., tak J. W. popřeli obchody s žalobcem;
- B. C. byl jako plátce DPH registrován v době od 29. 9. 2005 do 10. 1. 2007, dne 20. 3. 2008 podal novou žádost o registraci k DPH a dne 26. 3. 2008 byl registrován jako plátce DPH pro IC účely, avšak od 3. 4. 2008 byl ve vězení. Nepodal žádné přiznání k DPH. Byli B. C. ve vězení, nemohl mu žalobce dodávat deklarované zboží. I přes předložené faktury, dodací listy, přepravní podklady a bezhotovostní transakce tak v časovém úseku od 3. 4. 2008 do 31. 5. 2008 musel být skutkový stav jiný, než je tvrzený žalobcem.
- ze spisového materiálu není jakkoliv zřejmé, zda a jakým způsobem žalobce ověřil přesnou totožnost osob, s nimiž se na dané transakci dohodl a vůči které realizoval a komu předával zboží.
- uskutečnění přepravy nebylo mezi účastníky sporné, svědecký výslech řidičů (pana K. S. a R. C.) k prokázání uskutečnění předmětných plnění a potvrzení identity skutečných navrhovatelů, který žalovaný v předchozím řízení pro nadbytečnost neprovedl, se ani v řízení po zrušení původního rozhodnutí o odvolání nepodařilo provést, neboť žalobce označil pouze adresy dvou polských korporací, jejichž zaměstnanci svědci měli být, nicméně podle sdělení polské daňové správy jsou tyto korporace dlouhodobě nekontaktní a navržené výsledky nebylo možno realizovat; žalobce podle žalovaného nesplnil svou povinnost k jejich dostatečné identifikaci,
- ověřením, z jakých bankovních účtů byl na účet žalobce vedený v Polsku, placeno, bylo zjištěno, že účet č. X nese název B. C. a osobou oprávněnou a nakládající s tímto účtem je B. C. Z tohoto účtu bylo na účet žalobce hrazeno, podle žalovaného však chybí odkaz na jednotlivé faktury a neodpovídá ani výše placených částek. U druhého účtu č. X s názvem Personal plan Polska Sp. z o. o. se nepodařilo majitele účtu a osobu oprávněnou disponovat s tímto účtem dohledat. Na účet žalobce bylo hrazeno rovněž z účtu J. W. (číslo účtu v rozhodnutí uvedeno není), ovšem opět s chybějícím odkazem na příslušné faktury. Správce daně tak uzavřel, že nebylo prokázáno, že by se úhrady z bankovních účtů B. C. a J. W. vztahovaly k předmětným zdanitelným plněním.
- B. C. zemřel.

10. Žalovaný shrnul do tabulky přehled transakcí v příslušném období vůči B. C. a J.W., ve které uvedl číslo vydané faktury, datum dodání, místo dodání, množství a cenu ve zlotých a v českých korunách a z nich vypočetl částku DPH a základ daně.
11. Žalovaný shora uvedené skutečnosti vyhodnotil tak, že žalobce nesplnil svou důkazní povinnost ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu a neprokázal v předmětném období dodání zboží odběrateli B. C. a J. W. a napadené dodatečné platební výměry potvrdil.

III. b) Posouzení žalobních námitek

12. Podle § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 S., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „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 § 92 odst. 3 a 4 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), *prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné*

stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.

14. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
15. Judikatura Nejvyššího správního soudu vykládá ustanovení § 64 odst. 1 ZDPH tak, že k uplatnění nároku na osvobození od daně z přidané hodnoty musí být kumulativně splněny tři podmínky: (1) zboží musí být dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, (2) zboží musí být odesláno (přepraveno) do jiného členského státu a (3) přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 45, bod 31). Důkazní povinnost ohledně naplnění těchto podmínek má s ohledem na ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, respektive § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, osoba povinná k dani, tedy plátcem (viz tentýž rozsudek Nejvyššího správního soudu). Ve věci Teleos ovšem Soudní dvůr uvedl, že opatření členských států k zajištění správného výběru daně a k předcházení daňovým únikům jsou sice legitimní, ale prostor pro stanovování podmínek, za nichž se uplatní osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně, není bezbřehý a je omezen obecnými právními zásadami (bod 45). Dále však Soudní dvůr připustil, že „*není v rozporu s právem Společenství požadovat, aby dodavatel přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu. [...] Okolnosti, že dodavatel jednal v dobré víře, že přijal všechna opatření, která po něm mohla být rozumně požadována, a že je vyloučena jeho účast na podvodu, tudíž představují důležité skutečnosti pro určení možnosti uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH a posteriori.*“ (tamtéž, body 65 - 66). Na to Soudní dvůr navázal v pozdější judikatuře, když dovodil, že „*k tomu, aby měl dodavatel zboží nárok na osvobození od daně [...], musí předložit důkaz, že jsou splněny podmínky použití tohoto ustanovení, včetně podmínek stanovených členskými státy k zajištění správného a jednoznačného uplatňování uvedených osvobození, jakož i k zabránění jakýmkoli daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu.*“ (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 7. prosince 2010, R., C-285/09, bod 46), a že „*není [...] v rozporu s unijním právem požadavek, aby dodavatel jednal v dobré víře a přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována k zajištění toho, aby plnění, které uskutečňuje, nevedlo k jeho účasti na daňovém podvodu.*“ (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona Kft, C-273/11, bod 48).
16. Svou primární důkazní povinnost k naplnění podmínek podle § 64 odst. 1 ZDPH daňový subjekt plní zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu a dále rozsudek ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, může správce daně ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví. A v tomto směru má důkazní povinnost správce daně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu z 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu popřípadě svá tvrzení korigovat; tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat

zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účastnictvím (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu z 8. 7. 2010, sp. zn. 1 Afs 39/2010 - 124).

17. V posuzovaném případě správce daně a žalovaný na základě předložených listinných důkazů (smluv, faktur, přepravních dokumentů, výpisů z bankovních účtů) uzavřel, že žalobce dodal do jiného členského státu zboží, neprokázal však, že by jeho skutečnými odběrateli byly ty subjekty, které za odběratele označil, přičemž existenci svých pochyb opřel o zjištění učiněná ze sdělení požádaného polského správce daně, že oba sporní odběratelé B. C. a J. W. jakékoliv obchodování s žalobcem popřeli a dále, že v době od 3. 4. 2008 byl B. C. v Polsku uvězněn.
18. Již v předcházejícím rozsudku krajský soud uzavřel, že „*skutková zjištění, učiněná z vyjádření svědků B. C. a J. W. o tom, že tito žalobce neznají a žádnou obchodní činnost s ním nevyvíjeli, však nemůže bez ohledu na neznalost konkrétního obsahu žalobcem dokládáných listin ze strany soudu obstát vedle současného konstatování žalovaného, že nezpochybňuje žalobcem realizované nákupy a dodávky v žalobcem deklarovaných hodnotách odpovídajících platbám na jeho bankovním účtu, stejně tak ani uskutečnění přeprav, jak při nákupu i prodeji v časech a místech dle doložených CMN listů, pokud se žalovaný ani přes odvolací námitku žalobce nevypořádal s tím, z jakého účtu bylo žalobci za dodávky zboží bezhotovostně placeno*“. Žalovaný poté, co doplnil spis o zjištění o tom, z jakého účtu bylo žalobci placeno, a při zjištění, že na žalobcův polský účet od těchto sporných odběratelů přicházely platby, setrval na svém závěru, že žalobce dodávku zboží panu B. C. a J. W. neprokázal, resp. nesplnil svou důkazní povinnost. Tento závěr však nemůže obstát. Pokud důvodnost svých pochyb správce daně a žalovaný opírali o popření spolupráce s žalobcem jeho deklarovanými odběrateli C. a W., při nezpochybnění ostatních žalobcem předložených důkazů, nejsou ve světle zjištění učiněných z bankovních účtů těchto odběratelů pochybnosti prokázány, neboť se zjištění navzájem vylučují; bylo-li z účtu těchto odběratelů v posuzovaném období na žalobcův účet placeno (byť bez uvedení konkrétních faktur), nemůže být pravdivé tvrzení svědků, že s žalobcem neobchodovali.
19. Žalovaný ani správce daně se navíc blíže nezabývali vztahem mezi realizovanými platbami a fakturovanými částkami a přehlédli výtku, kterou krajský soud ve svém předchozím rozsudku vůči napadeným rozhodnutím vnesl, a to, že ve skutkových závěrech chybí zjištění učiněná z žalobcem předložených důkazů a jejich posouzení, zejména pak v konfrontaci s výpovědí sporných odběratelů a - nyní nově - ve vztahu k realizovaným platbám; tedy zda je časová souvislost mezi realizovanými platbami a fakturovanými částkami, zda částky neodpovídají ani ve svém součtu, kdy a kým byly zadány, jakým způsobem apod.; nezohlednil ani vysvětlení, žalobcem v daňovém řízení poskytnuté, že některé platby představují plnění předem, zálohy apod., ani se nevypořádal s žalobcem navrženým důkazem - vysvětlení jeho účetní. Závěr, že platby neodpovídají, neboť v nich není uvedeno, na jakou fakturu je plněno a nesouhlasí jejich výše, tak bez dalšího nemůže odůvodnit závěr žalovaného o nesplnění důkazní povinnosti žalobce.
20. Žalovaný v rozhodnutí správně uvádí, že primární důkazní povinnost má žalobce, správce daně ji má ve vztahu k pochybnostem, které mu ohledně žalobcových tvrzení vznikly, a uzavírá, že splněním této důkazní povinnosti správce daně přechází důkazní povinnost zpět na žalobce. V posuzovaném případě však správce daně, resp. žalovaný, neprokázali důvodné pochybnosti o žalobcem předložených tvrzeních a k nim nabídnutých důkazech, neboť, jak bylo uvedeno výše, existuje žalovaným nevypořádaný rozpor mezi skutečnostmi vyplývajícími z účtů tvrzených odběratelů a jejich výpovědí. Rozhodnutí je

vystavěno na chybném předpokladu o rozložení důkazní povinnosti, neboť důkazní povinnost zpět na žalobce nepřešla. Je tedy chybný závěr žalovaného, že žalobce nesplnil svou povinnost identifikovat svědky – řidiče přepravních společností, kteří zboží sporným odběratelům přepravovali/předávali (ani tato okolnost, kdo konkrétně zboží předával, není v rozhodnutí uvedena) a kteří by potenciálně měli být proto schopni pravdivost žalobcových tvrzení potvrdit či vyvrátit. Nemožnost tyto řidiče vyslechnout pro neschopnost polské strany je předvolat tak nemůže být přičítána k tíži žalobce.

21. Rozhodnutí žalovaného tedy trpí procením vadu, která mohla mít za následek nesprávné rozhodnutí ve věci, a soud je proto podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. zrušil. Ostatními žalobcem vznesenými námitkami se krajský soud prozatím nezabýval, neboť je jejich vypořádání jsou za dané procesní situace bezpředmětné.

VI. Náklady řízení

22. Žalobce žalobou napadl tři rozhodnutí žalovaného, soudní poplatek však zaplatil pouze ve výši 3 000 Kč, tedy za žalobu proti dvěma napadeným rozhodnutím nebyl dosud soudní poplatek zaplacen. Krajský soud proto postupem podle § 2 odst. 1 zákona č. 549/1991 Sb., žalobci uložil soudní poplatek ve výši podle položky 18 odst. 2 písm. a) Sazebníku soudní poplatků, tedy 6 000 Kč zaplatit (výrok III.).
23. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 9.000,- Kč, dále odměna ze zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3.100,- Kč, podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za dva úkony právní služby, příprava převzetí zastoupení, sepsí žaloby podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky a dvakrát režijní paušál ve výši 300,- Kč za každý z těchto úkonů právní služby podle § 13 odst. 3 vyhlášky a dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku podle § 57 odst. 2 s. ř. s. Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práva. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení žalobce zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovení § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovení § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 6. března 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu