



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **AUTOCENTRUM HB s. r. o.**, IČ: 287 91 231
sídlem Lidická 1057, Havlíčkův Brod
zastoupeným advokátem JUDr. Martinem Soukupem, Ph.D.
sídlem Římská 2575/31a, Praha

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

o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 12. 2015, čj. 40896/15/5300-21441-708995, a ze dne 3. 12. 2015, čj. 40897/15/5300-21441-708995,

takto:

- I. Žaloby se **zamítají**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se **nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a shrnutí průběhu řízení

- 1. V dané věci žalobce podal dvě žaloby ze dne 2. února 2016, každou proti jednomu z výše specifikovaných rozhodnutí žalovaného. Protože spolu obě tato rozhodnutí skutkově a právně souvisejí, Krajský soud v Brně (dále také „soud“) v souladu s § 39 odst. 1 zákona č.

150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „soudní řád správní“), usnesením ze dne 5. 1. 2018 obě věci původně vedené pod spisovými značkami 29 Af 14/2016 a 29 Af 15/2016 spojil ke společnému projednání pod sp. zn. 29 Af 14/2016.

2. Finanční úřad pro Kraj Vysočina, územní pracoviště Havlíčkův Brod (dále jen „finanční úřad“), dodatečnými platebními výměry ze dne 15. 12. 2014
 1. čj. 1680557/14/2903-50522-711553 za zdaňovací období *duben 2011*, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 3 922 Kč a sdělil mu povinnost uhradit penále ve výši 784 Kč,
 2. čj. 1680608/14/2903-50522-711553 za zdaňovací období *září 2011*, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 777 276 Kč a sdělil mu povinnost uhradit penále ve výši 155 455 Kč,
 3. čj. 1680742/14/2903-50522-711553 za zdaňovací období *říjen 2011*, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 1 002 800 Kč a sdělil mu povinnost uhradit penále ve výši 200 560 Kč,
 4. čj. 1680761/14/2903-50522-711553 za zdaňovací období *listopad 2011*, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 2 426 096 Kč a sdělil mu povinnost uhradit penále ve výši 485 219 Kč,
 5. čj. 1680825/14/2903-50522-711553 za zdaňovací období *prosinec 2011*, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 159 556 Kč a sdělil mu povinnost uhradit penále ve výši 31 911 Kč,
 6. čj. 1680834/14/2903-50522-711553 za zdaňovací období *leden 2012*, doměřil žalobci daň z přidané hodnoty ve výši 320 000 Kč a sdělil mu povinnost uhradit penále ve výši 64 000 Kč, (všechny dodatečné platební výměry budou dále označovány zkráceně podle zvýrazněných zdaňovacích období)
3. Proti všem dodatečným platebním výměrům bylo podáno odvolání, o kterém žalovaný rozhodl v napadených rozhodnutích. Žalovaný vydal rozhodnutí dvě, jelikož jedním samostatným rozhodnutím ze dne 3. 12. 2015, čj. 40896/15/5300-21441-708995, dodatečný platební výměr za prosinec 2011 částečně změnil (hodnota řádku 20 z mínus 220 000 Kč na mínus 669 000 Kč) a druhým samostatným rozhodnutím ze dne 3. 12. 2015, čj. 40897/15/5300-21441-708995, ostatní dodatečné platební výměry potvrdil.
4. Předmětné dodatečné platební výměry byly vydány na základě daňové kontroly zaměřené na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 12. měsíce roku 2011 a 1. měsíce roku 2012, která byla zahájena 11. 4. 2013 a ukončena dne 8. 12. 2014. Finanční úřad zjistil několik skutečností, které vedly k doměření předmětných částek na dani z přidané hodnoty včetně penále. Jednalo se o neoprávněné nezahrnutí částek do základu daně, neoprávněné nárokování odpočtů na dani a neprokázání nároku na osvobození od daně.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

5. Žalobami ze dne 2. 2. 2016 napadl žalobce obě rozhodnutí žalovaného v plném rozsahu a požadoval, aby Krajský soud v Brně toto rozhodnutí zrušil, věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení a aby rozhodl o náhradě nákladů řízení. Žaloby lze rekapitulovat souhrnně, jelikož jsou co do obsahu v zásadě totožné (jak strukturou, tak žalobními body).

6. Žalobce uvedl, že napadenými rozhodnutími, dodatečnými platebními výměry finančního úřadu i v rámci souvisejících správních řízení byl zkrácen na svých právech. Rozhodnutí žalovaného označil za nezákonná, jelikož nebyly splněny podmínky pro jejich vydání a označuje je za vnitřně rozporná. Zkrácení na svých právech spatřuje v následujících žalobních bodech.
7. Správní orgány dle jeho tvrzení nedostály povinností vyplývajícím ze zásad zákonnosti, nestrannosti a přiměřenosti. Uvedl, že bylo přihlíženo pouze k některým důkazům a správní orgány přehlížely argumenty žalobce. Žalovaný nepodrobil rozhodnutí finančního úřadu kritickému rozboru a v zásadě pouze mechanicky převzal jeho odůvodnění. Poukazuje také na to, že finanční úřad a žalovaný rezignovali na zjištění skutkového stavu, o kterém nejsou důvodné pochybnosti. V této souvislosti zmínil odmítnutí potvrzení „*Bestätigung der Ausfuhr*“ jen z toho důvodu, že je v rozporu s přesnými časovými zjištěními finančního úřadu, a na těchto potvrzeních je uveden pouze měsíc. Žalobce byl přitom toho názoru, že potvrzení pro něj bylo dostatečným ujištěním, že zboží bylo skutečně vyvezeno do Německa. Zmínil, že při této úrovni posuzování důkazů správními orgány není žalobce schopen prokázat nic.
8. V řízení byla zpochybňována platná plná moc, což vedlo k nedostatečnému poučování a k pochybením při doručování.
9. Žalobce dále namítal, že zpráva o daňové kontrole nemůže obstat jako odůvodnění dodatečných platebních výměrů, jelikož je zmatečná. Rovněž se domnívá, že penále bylo stanoveno nezákonně, jelikož žalovaný měl na účtu již k dispozici jistinu, takže vyměření penále bylo nespravedlivé a neodůvodnitelné. Z obdobného důvodu žalobce shledal nezákonnost postupu v exekučním blokování účtů žalobce.
10. Pokud se týká dodatečného platebního výměru za prosinec 2011, pouhou změnou řádku č. 20 v rozhodnutí finančního úřadu byl způsoben rozpor celého dodatečného platebního výměru, jelikož nedošlo ke změně navazující části rozhodnutí.
11. V neposlední řadě byly v žalobě uvedeny argumenty, že správní orgány nesprávně interpretovaly právo Evropské unie a omezují volný pohyb zboží, když nesprávně dovodily, že žalobce nesplnil důkazní břemeno ohledně dodání zboží do zahraničí, jelikož se domnívá, že vyšší míru opatrnosti ani nemohl vynaložit. Pro žalobce nebylo reálně možné opatřit si další důkazy, bylo tedy na správním orgánu, aby je zajistil. Žalobce je přesvědčen, že učinil vše proto, aby si byl jistý, že automobily opustily Českou republiku. Obchod je vždy založen na jisté míře rizika, které lze pouze minimalizovat. Žalobce poukázal na to, že nebyla zohledněna skutečnost, že patrně naletěl organizované skupině osob, které jednají protizákonně. Dále nebylo přihlédnuto k tomu, že s finančním úřadem aktivně spolupracoval. Žalovaného by měly zajímat zejména okolnosti s trestněprávní konotací, jelikož celkový vzhled do vztahů, jejichž obětí se žalobce stal, by přispěl ke spravedlivému rozhodnutí.
12. Vzhledem k uvedeným tvrzením navrhl žalobce, aby Krajský soud zrušil napadená rozhodnutí, věc vrátil k dalšímu řízení a priznal žalobci vyčíslené náklady řízení.

III. Vyjádření žalovaného

13. Žalovaný se k žalobním bodům vyjádřil v rámci svých podání ze dne 6. 4. 2016, která byla také obsahově v zásadě totožná.

14. Uvedl, že se dostatečně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce. Není úkolem žalovaného odůvodnit rozhodnutí o odvolání ve stejné míře, jak činí správní orgán prvního stupně. Žalovaný shrnul zásadní údaje rozhodné pro vydání dodatečných platebních výměrů. Tvrzenou nezákonnost rozhodnutí nelze vyvozovat ze skutečnosti, že se žalovaný ztotožnil s argumentací finančního úřadu. Zabýval se všemi navrhovanými důkazy, případně uvedl důvody, proč některé důkazy nebyly provedeny. Stran potvrzení „*Bestätigung der Ausfuhr*“ konstatoval, že z odůvodnění jeho rozhodnutí a rozhodnutí finančního úřadu je jasné patrné, proč dospěl k závěru, že je toto potvrzení v rozporu s faktickým stavem, přičemž tímto důvodem nebyla skutečnost, že jsou na nich uvedeny pouze měsíce, jak tvrdí žalobce.
15. Ohledně námitky nesprávného doručování si žalovaný není vědom, kterých písemností by se měla námitka týkat, jelikož ani žalobce žádné takové písemnosti neuvedl. S výsledkem kontrolního zjištění byl žalobce seznámen prostřednictvím svého zástupce Mgr. T. (na základě substituční plné moci) a rozhodnutí finančního úřadu i rozhodnutí žalovaného byla doručena do datové schránky zástupce žalobce JUDr. S.
16. Namítané porušení zásad daňového řízení bylo řádně vypořádáno v rozhodnutí žalovaného, na které v tomto smyslu odkazuje. Na své rozhodnutí žalovaný odkázal i ohledně vypořádání námitek o nezohlednění vyjádření žalobce, o jednostranném, mechanickém a zaujatém postupu žalovaného, o nedostatečném odůvodnění dodatečných platebních výměrů (potažmo o zmatečnosti zprávy o daňové kontrole) a o nezohlednění skutečnosti, že žalobce patrně naletěl skupině osob, které postupují nezákonně.
17. Žalovaný se vyjádřil také k chybě v počtech, které se dopustil finanční úřad, která ovšem neměla vliv na správnost rozhodnutí. Tato chyba se netýkala faktických zjištění daňové kontroly, ale šlo o dvojí započítání částky z obou částí zprávy o daňové kontrole. Početní chybu bylo možné dohledat, vyčíslit a vydaným dodatečným platebním výměrem napravit.
18. Ohledně námitky porušení evropského práva a nepřiměřeného požadavku na další důkazy žalovaný uvedl, že další důkazy požadoval za účelem prokázání skutečného dodání zboží, a to až poté, co došlo ke zpochybnění věrohodnosti předložených formálních písemností. Z provedeného dokazování přitom nevyplývá, že by automobily byly dodány do jiného členského státu Evropského unie, tudíž nebyla splněna podmínka pro osvobození od daně z přidané hodnoty, zároveň nebyla prokázána dobrá víra žalobce.
19. Ohledně penále uvedl žalovaný, že se jedná o obligatorní následek nesplnění povinnosti tvrzení, který nastává přímo ze zákona a správce daně neměl k dispozici uvážení stran jeho (ne)uložení. Shodně s žalobcem poukázal na skutečnost, že možnost odpustit penále byla do právního řádu zavedena až pro platební výměry vydané od 1. 1. 2015.
20. V žalobě nově uvedená tvrzení ohledně vedení exekuce nemohou být dle žalovaného předmětem přezkumu v tomto konkrétním řízení.
21. Ohledně upraveného řádku č. 20 v dodatečném platebním výměru z prosince 2011 uvedl žalovaný, že tuto hodnotu upravil na základě tvrzení žalobce o chybně vystaveném daňovém dokladu. Změnou nedošlo ke změně jiných hodnot, nebyla tedy způsobena vnitřní rozpornost rozhodnutí.
22. Vzhledem k výše uvedenému navrhl žalovaný, aby Krajský soud podané žaloby zamítl a nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení.

IV. Ústní jednání před soudem

23. Dne 10. 5. 2016 učinil žalobce vůči Krajskému soudu podání, ve kterém sdělil svůj požadavek, aby ve věci bylo nařízeno ústní jednání. Zároveň v tomto podání uvedl, že v krátké lhůtě zašle Krajskému soudu svou repliku k vyjádření žalovaného, nicméně tato replika Krajskému soudu doručena nebyla. Dne 28. 2. 2018 proběhlo u Krajského soudu v Brně ústní jednání. Při tomto jednání setrvali účastníci řízení na svých dosavadních právních názorech, prezentovaných v písmenných podáních. Žalobce poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne, č.j. 5 Afs 60/2017-60, týkající se DPH. Na toto rozhodnutí poukázal pouze v obecné rovině. Soud konstatuje, rovněž pouze v obecné rovině, že v uvedené věci se skutkově jedná o rozdílnou situaci a uvedené rozhodnutí Nejvyššího soudu nelze v předmětném řízení aplikovat.

V. Posouzení věci soudem

24. Krajský soud v Brně ve smyslu § 51 odst. 1 soudního řádu správního přezkoumal v mezích žalobních bodů rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí finančního úřadu včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že žaloba **není důvodná**.
25. Úvodem je třeba uvést, že jednotlivé dodatečné platební výměry byly vydány na základě různých kontrolních zjištění. Dodatečný platební výměr za duben 2011 byl vydán na základě zjištěného neoprávněného nezahrnutí částky do základu daně, kdy se jednalo o tvrzenou pojistnou událost na skladovém voze žalobce, což bylo vyvráceno, jelikož vůz byl v předmětné době ve vlastnictví jiného subjektu. Část dodatečného platebního výměru za listopad 2011 byla vydána na základě zjištěného nezahrnutí převzaté zálohy do daňového přiznání za předmětné období a dále na základě neoprávněného nárokování odpočtu daně, kdy se jednalo o nákup totožného automobilu od dvou různých subjektů. Část dodatečného platebního výměru za prosinec 2011 byla vydána vzhledem k neprokázání nároku na odpočet daně při předmětu plnění doprava dokumentů do Německa, provize za zprostředkování prodeje areálu a zprostředkování nájemníka. Dodatečné platební výměry za září 2011, říjen 2011, leden 2012 a zbývající část dodatečných platebních výměrů za listopad 2011 a prosinec 2011 byly vydány z důvodu neprokázání nároku na osvobození od daně, které spočívalo v nedoložení faktického dodání zboží (automobilů a příslušenství) do jiného členského státu.
26. Ohledně namítaného porušení zásady nestrannosti, mechanického přebírání závěrů finančního úřadu včetně nezjištění dostatečného skutkového stavu je třeba říci, že námitky se nesou většinou pouze v obecné rovině, konkrétněji specifikované námitky míří pouze proti poslední jmenovaným kontrolním zjištěním (nedodání vozidel a příslušenství do jiného členského státu).
27. Krajský soud se v této souvislosti ztotožňuje s odůvodněním rozhodnutí žalovaného a neshledal námitky důvodnými. Předně lze podotknout, že v řízení o soudním přezkumu správního rozhodnutí platí ve smyslu § 71 odst. 1 písm. d) a § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního dispoziční zásada, a proto obsah žalobních bodů v podstatě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Pokud žalobce uvedl v obecné rovině, že hodnocení důkazních prostředků bylo prováděno jednostranně, zaujatě apod., mohl Krajský soud hodnotit napadené správní rozhodnutí opět pouze obecně.
28. Vzhledem k uvedenému soud konstatuje, že s ohledem na § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“) platí v daňovém řízení *zásada*

volného hodnocení důkazů, která správci daně ukládá povinnost vypořádat se se všemi důkazy (ve prospěch, či neprospěch daňového subjektu) a žádné důkazy neopominout, nebo dokonce vědomě nezatajit. Důkazy jsou následně posuzovány jednotlivě a ve vzájemné souvislosti, přičemž jejich volné hodnocení zahrnuje i posouzení věrohodnosti a pravdivosti důkazů. V každém případě musí správce daně své úvahy patřičně přezkoumatelným způsobem odůvodnit.

29. Porušením uvedených zásad proto není, pokud správce daně přesvědčivě odůvodní, proč určité skutečnosti považuje na základě provedených důkazů za neprokázané, jak tomu bylo v případě závěru, že nedošlo k prokázání dodání vozidel do jiného členského státu, tudíž nebyla naplněna podmínka pro osvobození od daně ve smyslu § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o DPH“). Zároveň není v rozporu se zákonem, pokud výsledná skutková konstrukce, ke které správce daně dospěje na základě vyhodnocení provedených důkazů, neodpovídá představě žalobce (opět ovšem s požadavkem na přezkoumatelné odůvodnění úvah správce daně). Stran potvrzení „*Bestätigung der Ausfuhr*“ je ve zprávě o daňové kontrole poukazováno na jednotlivé indicie, které finanční úřad vedly k závěru o nevěrohodnosti provedeného důkazu (nikoliv k plošnému odmítnutí důkazu), přičemž se jednalo zejména o rozpor s jinými provedenými důkazy (včetně výslechů svědků, které navrhl sám žalobce).
30. Stran hodnocení důkazů lze v podrobnostech odkázat na str. 7 – 18 napadeného rozhodnutí (konkrétní odvolací námitky žalobce směřoval rovněž pouze proti neprokázanému dodání zboží do jiného členského státu, žalovaný ve svém rozhodnutí ovšem přezkoumal všechny dodatečné platební výměry a podkladová kontrolní zjištění). Žalovaný se v rozhodnutí ztotožnil s hodnocením důkazů, jak jej provedl finanční úřad v rámci daňové kontroly. Kontrolní zjištění následně vedla k doměření daně dodatečnými platebními výměry.
31. Žalobce dále poukázal i na to, že jsou na něj kladeny v daňovém řízení vyšší nároky, než požadují příslušné administrativní právní předpisy, tudíž je důkazní břemeno v jeho případě nepřiměřeně přísné, pokud nebylo možné vynaložit vyšší míru opatrnosti. Zároveň se bránil tvrzením, že byl podveden pány D. a Š., kteří tím pádem představují nespolehlivé svědky.
32. Hlava II, díl 9 zákona o DPH upravuje plnění, která jsou *osvobozena od daně s nárokem na odpočet daně*. Jedná se o osvobození od daně na výstupu s možností uplatnění nároku na odpočet daně na vstupu v plné výši ve vztahu k těmto plněním. Toto osvobození se uplatňuje zejména u vývozních plnění a dodání zboží do jiného členského státu.¹
33. Ustanovení § 64 zákona o DPH upravuje „*Osvobození při dodání zboží do jiného členského státu*“ a ve svém odst. 1 uvádí, že *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*.

¹ Důvodová zpráva ke sněmovnímu tisku č. 496. *Poslanecká sněmovna Parlamentu České republiky, Digitální repozitář*. 2002 – 2006. Dostupné online: <https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=4&CT=496&CT1=0>

34. Podle § 64 odst. 5 zákona o DPH platí, že *„dodání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.*
35. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu platí, že *„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“.*
36. Osвобоzení od daně v zásadě představuje výjimku z pravidla, a proto je třeba tento institut posuzovat restriktivně. Z výše citovaného ustanovení zákona o DPH vyplývá, že pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu musí být splněny určité podmínky:
- a) zboží musí být dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě;
 - b) zboží musí být odesláno či přepraveno do jiného členského státu;
 - c) doprava musí být zajištěna plátcem nebo pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou.
37. Uvedené podmínky je povinen prokázat konkrétní plátec, ten je také povinen prokázat, že zboží fyzicky opustilo území České republiky².
38. Právní věta rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010-195, říká, že *„důkazní břemeno o dodání zboží osvobozeného od daně z přidané hodnoty do jiného členského státu Evropské unie, tj. prokázání faktického odeslání zboží z tuzemska plátcem osobě registrované k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě, leží na plátcovi, který zdanitelné plnění uskutečňuje. Písemné prohlášení kupujícího o přepravě zboží je způsobilým důkazem jen za předpokladu, že odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. V případě pochybností je prodávající povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu.*
39. Dobrá víra je potom subjektivním vnitřním přesvědčením osoby, že její jednání není protiprávní a lze jí dovozovat především prostřednictvím objektivních okolností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2015, čj. 9 Afs 163/2015-44. V posuzovaném případě dospěl finanční úřad na základě zjištění v průběhu daňové kontroly k pochybnostem o faktickém dodání zboží do Německa, tudíž došlo k přenesení důkazního břemena (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119. Finanční úřad se zabýval i možnou dobrou vírou žalobce v to, že deklarované dokumenty jsou dostatečně věrohodné k prokázání, že zboží bylo fakticky dodáno do Německa, a dospěl k závěru, že tato dobrá víra žalobci nesvědčí, s čímž se ztotožnil i žalovaný (str. 14 – 17 napadeného rozhodnutí). V daném případě bylo na žalobci, aby prokázal faktické dodání zboží jinými důkazními prostředky.
40. Nelze přisvědčit tvrzení žalobce, že by požadovaný důkazní standard byl nepřiměřeně přísný. V posuzovaném případě nedošlo k odmítnutí předložených důkazů jako *a priori* nedostatečných, naopak byly pečlivě hodnoceny (spolu s dalšími provedenými důkazy) a na základě tohoto procesu byl konstatován závěr, že zboží nebylo do zahraničí fakticky

² Srov. rozsudek Soudního dvora (třetího senátu) ze dne 27. 9. 2007, ve věci C-409/04 (*Teleos a další*). Srov. taktéž DRÁBOVÁ, M. a kol. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Komentář*. Praha: Wolters Kluwer. Právní stav k 1. 7. 2017. Komentář k § 64.

dodáno (resp. nebyl prokázán opak), zároveň nebyla shledána dobrá víra žalobce, jelikož věděl nebo mohl vědět, že zboží neopustilo Českou republiku. Úvahy, které finanční úřad (potažmo žalovaného) k tomuto závěru vedly, jsou zasazeny do kontextu provedených důkazů a jsou v rámci zprávy o daňové kontrole (potažmo v rámci napadeného rozhodnutí) podrobně v příslušných částech rozvedeny. Případná nevěrohodnost svědků D. a Š. je rovněž otázkou zhodnocení provedených důkazů finančním úřadem (potažmo žalovaným). Skutečnost, zda byl žalobce zmíněnými osobami podveden, neměla v této věci zásadní význam, jelikož správci daně stačilo dospět k závěru, že žalobce neprokázal podmínky pro osvobození plnění od daně a zároveň v tomto smyslu s ohledem na řadu zjištěných okolností nevykonával náležitou míru opatrnosti. Tato zjištění jsou podrobně uvedena zejména na str. 89 – 105 zprávy o daňové kontrole.

41. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010-195 se také uvádí, že *vzhledem k tomu, že v rámci intrakomunitárního obchodu Evropské unie není přímo monitorován přechod zboží přes hranice mezi jednotlivými členskými státy, není možné vyloučit riziko daňových podvodů. Daňový subjekt, jehož tíží důkazní břemeno, musí své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám tohoto rizika a při obchodování (zvláště se značným finančním rozsahem) využít příslušných institutů. Námitky, podle kterých není stěžovateli zřejmé, jaké jiné než listinné podklady by mohly být v dané souvislosti předloženy, se mívají svojí plauzibilitou. Je totiž věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí. Samotné přesné vymezení nástrojů, jimiž by bylo možno absolutně prokázat určité skutečnosti, není možné pro potřeby praxe definovat. Konkrétní vymezení, či naopak přílišná obecnost by v konečném důsledku vyloučila nechtěně i případy, které by svou povahou měly spadat do určité kategorie. (...) Nelze zapomínat na povinnost dodavatele učinit vše, co je v jeho moci, aby zajistil řádné provedení dodání zboží uvnitř Společenství. Pokud smluvně přenechá přepravu zboží do jiného členského státu pořizovateli, může nést případné následky nesplnění této povinnosti ze strany pořizovatele. Z uvedeného názoru je možné vyvozovat, že v dané věci nedochází ani k porušení volného pohybu zboží v rámci Evropské unie. Naopak důsledné trvání na prokázání podmínek, které mají vést k osvobození plnění od daně s nárokem na odpočet, je právě důsledkem umožněného volného pohybu zboží.*
42. Krajský soud se po přezkoumání provedeného hodnocení důkazů nedomnívá, že by došlo k překročení zákonných mezí, které tento v zásadě myšlenkový proces správce daně ohraničují, a proto shledal všechny námitky související se zjišťováním skutkového stavu a hodnocením důkazů jako nedůvodné.
43. Stran námitky zpochybňování plné moci Krajský soud uvádí, že ve správním spisu jsou založeny následující plné moci udělené žalobcem. Generální plná moc doručená 17. 6. 2011, která byla udělena společností Hyundai HB s. r. o. (obchodní firma žalobce do 4. 3. 2013) panu K. pro zastupování „*ve všech úkonech na Finančním úřadě v Havlíčkově Brodě*“. Dále plná moc doručená dne 21. 2. 2014 udělená panu advokátovi JUDr. S. pro „*zastupování v daňovém řízení (vývoz osobních automobilů/prodeje S.O.U.L. GmbH), jednání s Finančním úřadem pro Kraj Vysočina*“. Dále se jedná o plnou moc doručenou dne 8. 12. 2014 udělenou panu advokátu JUDr. S. „*ve věci daňového řízení týkajícího se daně z přidané hodnoty, zdaňovací období 2011 a 2012, včetně jednání s Finančním úřadem pro Kraj Vysočina a k úkonům s tím souvisejícím*“. Dále se jedná o substituční plnou moc doručenou dne 8. 12. 2014 udělenou panem advokátem JUDr. S. panu advokátu Mgr. T. k „*projednání kontrolních zjištění z provedené daňové kontroly (...) nařízeného na 8. 12. 2014 a k úkonům*

s tím souvisejícím, zejména také pak k podpisu protokolu, zprávy o daňové kontrole, přebírání listin, nablížení do spisu a pořizování kopií dokumentů.“

44. Žalobce uvádí, že se finanční úřad obracel přímo na něj, aby využil, že žalobce nebyl tolik seznámen s právními předpisy, přestože byl na základě plné moci zastoupen. Námitka ovšem nepřesahuje toto obecné konstatování a není zřejmé, v jakém konkrétním jednání žalobce toto namítané pochybení spatřuje. V obecné rovině Krajský soud konstatuje, že z hlediska doručování písemností lze odkázat na vyjádření žalovaného, jelikož výsledky kontrolních zjištění byly žalobci komunikovány prostřednictvím (substitučního) zástupce a obě rozhodnutí správních orgánů byla doručena do datové schránky zástupce žalobce. K namítanému jednání mělo pravděpodobně dojít v průběhu daňové kontroly. Při přezkoumání správního spisu je Krajskému soudu zřejmé, že k namítanému jednání došlo pravděpodobně v souvislosti s původním užším vymezením plné moci pro pana advokáta JUDr. S. Finanční úřad podání, která se netýkala „vývozu osobních automobilů/prodeje S.O.U.L GmbH“ totiž adresoval generálnímu zmocněnci panu K. Toto je zřejmé z výzvy ze dne 7. 5. 2014, čj. 1052030/14/2903-05402-711466, která byla doručena panu K., ten také následně 23. 5. 2014 požádal o prodloužení lhůty v této výzvě. O prodloužení požádal v podání ze dne 12. 6. 2014 také pan JUDr. S. a současně požádal, aby podání byla zaslána jemu jako právnímu zástupci. Finanční úřad výzvou ze dne 18. 6. 2014, čj. 1225983/14/2903-05402-711466, žádal o odstranění vad podání, s odůvodněním, že se v dané věci nejednalo o prokázání dodání zboží do jiného členského státu a to společnosti S.O.U.L GmbH, tudíž byla výzva adresována panu K.
45. Vzhledem ke skutečnosti, že žádosti žalobce o prodloužení lhůty (učiněné panem K.) bylo finančním úřadem částečně vyhověno (rozhodnutím ze dne 29. 5. 2014, čj. 1149618/14/2903-05402-711466;) a žalobce na předmětnou výzvu reagoval souladně a podal své vyjádření (opět učiněné panem K.; podání ze dne 16. 6. 2014;), ve kterém nijak nerozporoval provedené doručování, dospívá Krajský soud k závěru, že ani případné pochybení v této věci (které nebylo shledáno) by nemělo způsobilost založit závažné porušení procesních práv žalobce. Navíc lze usuzovat na to, že namítanou skutečnost žalobce mohl (pokud by subjektivně pociťoval újmu na svých právech) uplatnit již v podaném odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Tento fakt sice nezpůsobuje nepřípustnost námítky, nicméně Krajský soud ji v takto obecně formulované a nespecifikované podobě považuje převážně za účelovou.
46. Žalobce namítal, že zpráva o daňové kontrole nemůže obstát jako odůvodnění dodatečných platebních výměrů, jelikož je zmatečná. Zejména upozorňuje na rozpor mezi částkami uvedenými ve výsledku kontroly a následně použitými částkami v dodatečných platebních výměrech.
47. Krajský soud k rozporu mezi částkami upozorňuje (v souladu s žalovaným), že byl shledán v jediném případě, který představoval početní chybu (nikoliv chybu faktického rázu) finančního úřadu, která nebyla přenesena do vydaného dodatečného platebního výměru za listopad 2011. Tento dodatečný platební výměr obsahuje i dostatečné odůvodnění stran rozporu mezi částkami. Nejedná se o skutečnost, která by zakládala zmatečnost zprávy o daňové kontrole.
48. V dalším ohledu již žalobce formuluje svou námitku pouze v obecné rovině. Námitce nelze přisvědčit, jelikož v obecné rovině je zpráva o daňové kontrole přehledně logicky členěna a strukturována (jednak dle období, jednak dle kontrolních zjištění). Na 119 stranách

přehledně obsahuje shrnutí důkazních prostředků a části, v rámci kterých finanční úřad uvádí jejich zhodnocení, přehledně obsahuje i výsledné kontrolní zjištění. Závěrem obsahuje přehlednou tabulku s výsledky kontroly, které korespondují s celkovým obsahem zprávy o daňové kontrole (s výhradou početní chyby, jak bylo uvedeno výše). Krajský soud tedy uvádí, že z obecného pohledu zpráva o daňové kontrole nevykazuje žádné *prima facie* znaky zmatečného charakteru.

49. Ohledně námitky proti vyměření penále Krajský soud upozorňuje, že se jedná o sankci, která vzniká *ex lege* ve smyslu § 251 odst. 1 daňového řádu a představuje v zásadě sankční opatření za nesprávné tvrzení daňového subjektu. Správce daně (finanční úřad) při jejím vyměření neměl možnost správního uvážení, jelikož úprava prominutí penále se stala součástí právního řádu až s účinností novely č. 367/2014 Sb., tedy k 1. 1. 2015³. Pokud se týká námitky exekučních blokáží, Krajský soud shodně s žalovaným uvádí, že tyto námitky nelze v tomto řízení hodnotit a posuzovat.
50. V neposlední řadě žalobce uvedl, že opravou ř. 20 dodatečného platebního výměru za prosinec 2011, kterou provedl v rámci odvolacího řízení žalovaný, došlo k vnitřnímu rozporu tohoto rozhodnutí. Krajský soud se při posuzování této námitky ztotožnil s žalovaným, když důvod provedené změny vyplývá ze spisového materiálu. Žalobce se v rámci podání ze dne 13. 5. 2013 vyjádřil tak, že došlo k chybnému vystavení faktury na prodej vozidla do zahraničí, jelikož stejné vozidlo již bylo dříve prodáno zákazníkovi v České republice. Žalovaný upravil ř. 20 dodatečného platebního výměru v souladu s tímto tvrzením a jeho změna neovlivňuje jiné hodnoty dodatečného platebního výměru za prosinec 2011, který se tudíž nestal vnitřně rozporným.

VI. Závěr a náklady řízení

51. Při přezkumu napadeného rozhodnutí ve smyslu § 75 odst. 2 věta první soudního řádu správního Krajský soud shledal podanou žalobu jako nedůvodnou. Proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
52. O náhradě nákladů soudního řízení bylo rozhodnuto v souladu s § 60 odst. 1 soudního řádu správního, podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.
53. Žalobce neměl v řízení o žalobě úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému nevznikly náklady přesahující jeho běžnou administrativní činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

³ K tomu srov. bod 3 přechodných ustanovení (Část čtvrtá, čl. VII novely č. 367/2014 Sb.).

Brno 28. 2. 2018

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu