



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Marie Trnkové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci žalobce **Českomoravská olejářská komanditní společnost**, se sídlem v Horní Vltavici 116, zast. Censitio s.r.o., sídlem v Praze 4, Ratajova 1113/8, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova č. 427/31, o žalobě proti rozhodnutí ze dne 23. 9. 2015 čj. 30845/15/5300-22444-711307, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á.

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou doručenou dne 19. 10. 2015 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 9. 2015 čj. 30845/15/5300-22444-711307, jímž byla zamítnuta odvolání proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce května, června, července, srpna, září, října, listopadu a prosince 2010, ledna, února, března, dubna, května, června, července, srpna, září, října, listopadu a prosince 2011, ledna, února, března, dubna, května, června, července, srpna,

září, října, listopadu a prosince 2012, ledna, února, března a dubna 2013 a tato prvostupňová rozhodnutí potvrzena.

Žalobce popisuje skutkové okolnosti, kdy poukazuje na to, že obchodoval jako registrovaný distributor s pohonnými hmotami a dodavateli žalobce byly subjekty se sídlem v České republice registrované jako plátcí daně, konkrétně BRUTO a.s., ZentA s.r.o., Eryx s.r.o., společnost Kont fuel distribution s.r.o., společnost TOTAL Česká republika s.r.o., společnost Impressive Structure s.r.o., společnost NIK oil s.r.o. a fyzická osoba M.M. Jednalo se o tuzemské distributory registrované celním správcem. Žalobce uzavíral rámcové smlouvy v písemné či ústní formě na základě denních objednávek, od těchto společností nakupoval pohonné hmoty. Dopravu si žalobce zajišťoval sám. Nákup a prodej byl prováděn tak, že zákazníci žalobce si obvykle den předem objednali zboží, žalobce ověřil dostupnost požadovaného zboží, vybral cenově i vzdálenostně nejvýhodnější nabídku a zboží objednal. K dodávkám zajistil potřebný počet vozidel. Od dodavatele následně obdržel informaci o možnosti nakládky zboží a šlo-li o nakládku mimo území republiky, obdržel informaci o příjemci a odesílateli zboží, o místě uvolnění do volného oběhu. Tyto informace byly předány řidičům. V některých případech tyto informace předali pracovníci dodavatele. Následující den byla provedena nakládka zboží, jeho přeprava v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně tuzemskému příjemci pod dohledem celní správy. Po uvolnění zboží do volného oběhu to bylo předáno dodavateli žalobce. Za žalobce zboží přebíral konkrétní řidič. Ten vyplnil dodací list, s nímž bylo zboží dodáno konkrétnímu příjemci. Na základě dodacích listů a faktury od dodavatele žalobce fakturoval zboží včetně nákladů na přepravu zákazníkovi.

Ke každé dodávce byl vystaven daňový doklad s vyčíslením daně z přidané hodnoty. Daň dodatelé uhradili do státního rozpočtu. Na základě takto vystavených daňových dokladů žalobce uplatnil nárok na odpočet daně na vstupu. Při prodeji nakoupeného zboží žalobce přiznal daň na výstupu a odvedl ji do státního rozpočtu. Nárok na odpočet daně na vstupu nebyl uznán proto, že nejednalo se o dodání zboží tuzemské, ale o pořízení zboží z jiného státu. Dodatelům nevznikla povinnost daň přiznat a odvést tuzemskou daň z přidané hodnoty, protože nedošlo o dodání zboží s místem plnění v tuzemsku a daň byla uplatněna nesprávně. Stalo se tak bez zřetele k tomu, že žalobce dodatelům daň uhradil a ti ji uvedli do státního rozpočtu.

Žalobní body jsou vymezeny v části III. žaloby a napadenému rozhodnutí jsou vytýkány tři žalobní body. Poukazuje se na nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí, to bylo vydáno na základě neúplného dokazování, což mělo za následek nesprávný právní závěr o okamžiku přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastním a o místu zahájení a ukončení přepravy zboží.

K nepřezkoumatelnosti rozhodnutí je argumentováno rozsudkem Krajského soudu v Praze ve věci vedené pod sp. zn. 45Af 13/2013. Žalobce v doplnění odvolání se zřetelem k tomuto rozsudku poukázal na to, že rozhodnutí bylo vydáno na základě neúplného dokazování, rozsudky Soudního dvora Evropské unie ve věcech EMAG, Euro Tyre Holding nelze v případě žalobce aplikovat a správce daně musí zohlednit skutečnost, že zboží bylo přepravováno v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a vzít v úvahu vzájemnou souvislost daňových režimů a spotřební daně. S tímto tvrzením se žalovaný nevypořádal. Přitom podle názoru žalobce jde o zcela identický případ. Právě z okolností, že zůstala nevypořádána argumentace krajského soudu, dovozuje se nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

K nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu se poukazuje na to, že žalobce vystupoval v dvojím postavení. Po dobu přepravy v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně jako přepravce, po uvolnění zboží do volného oběhu jako kupující. Cituje se z rozsudku Soudního dvora Evropské unie a na základě této citace je dovozováno, že na žalovaném bylo zabývat se nabízenými důkazy. Neprovedené důkazy jsou v žalobě vyjmenovány a dovozuje se, že je nezbytné vyslechnout zástupce všech dodavatelů. Došlo k porušení § 8 odst. 1 daňového řádu a § 92 odst. 2 téhož předpisu, nebylo zjišťováno, zda dodávky proběhly v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a nebyla posouzena souvislost režimu daně z přidané hodnoty a spotřební daně. V důsledku toho skutkový stav vyžaduje zásadní doplnění.

Finanční orgány nesprávně určily okamžik místa převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník. Při posuzování okamžiku tohoto práva nebyla zohledněna skutečnost, že k přepravě docházelo v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Sepětí režimů těchto dvou daní nebylo vzato v úvahu a názor žalovaného odporuje zásadě neutrality, kterým je ovládán evropský systém daně z přidané hodnoty. Převod práva nakládat se zbožím reguluje zákon o dani z přidané hodnoty a ten je zapotřebí vykládat ve smyslu Směrnice Rady č. 2006/112/ES. Přitom je správce daně povinen přihlídnout k judikatuře Soudního dvora Evropské unie. V žalobě se citují rozsudky tohoto soudu k výkladu pojmů dodání zboží a převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Vzhledem k těmto rozhodnutím a právní úpravě musí správce daně vyjasnit, zda dopravce může volně disponovat se zbožím, které veze, v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně pod dohledem celní správy. Pouhým naložením pohonných hmot na cisternu žalobce nemohlo k převodu práva nakládat s naloženými pohonnými hmotami jako vlastník. To vylučuje doprava v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a okolnost, že mezi žalobcem a dodavatelem v zahraničí nebyl uzavřen žádný smluvní vztah. Žalobce po dobu daňové kontroly tvrdil, že jeho záměrem bylo nabýt přepravované pohonné hmoty po uvolnění do volného oběhu na území České republiky. To potvrdili dodavatelé žalobce. Nebyla vzata v úvahu úmluva o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě, kdy nákladní list dokládá přepravní smlouvu a její obsah.

Přeprava zboží se uskutečňuje v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Děje se tak podle Směrnice Rady č. 2008/118/ES. Podle této směrnice je příjemcem zboží oprávněný provozovatel daňového skladu nebo registrovaný příjemce s oprávněním přijímat zboží. Zahraniční rafinérie umožní naložení pohonných hmot poté, co obdrží referenční kód, ten přiděluje celní orgán státu, ve kterém se rafinérie nachází. Ten je přidělován pouze tehdy, jde-li o přepravu pro oprávněného příjemce s povolením od českého celního orgánu. Přeprava se ukončuje v předem určeném místě. Během přepravy na území jiného členského státu v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně přepravce nemá oprávnění se zbožím nakládat jako vlastník. Dispozice se zbožím jsou podchyceny v povolení AAD nebo e-AD a tento režim musel být ukončen. Jinak by mohl přicházet v úvahu trestní čin krádeže či celní delikt. Poukazuje se na povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků z jiných členských států Evropské unie.

Mezi režimem daně z přidané hodnoty a spotřební daně je těsné sepětí, přičemž poukazuje se na osvobození podle čl. 138 odst. 2 písm. b) Směrnice. Dovozuje se, že přepravu zboží v režimu podmíněného osvobození od daně považuje se za ukončenou v okamžiku dodání do daňového skladu a uvedení zboží do volného oběhu. Proto nešlo o obchodní transakci spojenou s jedinou přepravou. Nelze tvrdit, že dodávky byly spojeny

s intrakomunitární dopravou. Argumentuje se prve uvedeným rozsudkem Krajského soudu v Praze.

Principu neutralitu odpovídá daňová politika Evropské unie a přijatá opatření k harmonizaci nepřímých daní. Účelem fungování jednotného trhu je zajistit stejné principy u obchodů uskutečňovaných mezi členskými státy. Osvobozenému dodání zboží do jiného členského státu odpovídá zdanitelné pořízení zboží z jiného členského státu. Princip neutrality je zajištěn tak, že daň neodvádí dodavatel, ale odběratel. Ten má nárok na její odpočet. Daň z přidané hodnoty je pak vybrána státem, v němž dojde ke spotřebě zboží. Osvobození dodání zboží do jiného členského státu lze uplatnit u jediného z řady dodání spojené s toutéž přepravou. Finanční orgány se nezabývaly otázkou, který z účastníků řetězce uplatnil nárok na osvobození od daně z titulu dodání do jiného členského státu a který z účastníků přiznal daň z titulu pořízení zboží z jiného členského státu. U žalobce chybí subjekt, který by vůči žalobci uskutečnil osvobozené dodání. Podle finančních orgánů je tímto subjektem zahraniční rafinérie nebo tuzemský dodavatel žalobce. Žalobce nebyl se zahraniční rafinérií v smluvním styku, pokud by jím byl dodavatel žalobce, pak předchozí účastníci řetězce by uskutečnili plnění na území státu zahraniční rafinérie, kde nejsou registrováni jako plátce daně. Druhá nabízená varianta není se zřetelem k § 16 odst. 1 zákona možná. Správce daně popírá vůli vyplývající z jednání účastníků řetězce. Uzavírá se, že právní názor finančních orgánů nemá oporu v evropském právu ani judikatuře.

Dne 11. 11. 2015 obdržel soud doplnění žaloby, ve které se uvádí, že nad rámec žalobních bodů proti napadenému rozhodnutí se žaloba doplňuje o vyjádření. Cituje se z kontrolní zprávy a napadeného rozhodnutí o tom, pro jaký důvod došlo k doměření daně a poukazuje se na to, že žalobce přijal dostatečná opatření za účelem prověření svých obchodních partnerů. Dále se poukazuje na to, že řetězové obchodování je v tržní ekonomice zcela běžné. K možným přímým opatřením žalobce v zájmu dostatečného prověřování obchodních partnerů poukazuje se na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 4. 2014 a rozsudek Nejvyššího správního soudu z 23. 8. 2013. Spis neobsahuje žádné důkazy o tom, že žalobce věděl o zapojení do daňového podvodu.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Poukázal na to, že jádrem sporu je posouzení, zda předmětné plnění bylo dodáním zboží v místě plnění v tuzemsku a lze-li uplatnit nárok na odpočet daně podle § 72 odst. 1 zákona. Poukazuje se na princip neutrality, který je uplatňován skrze systém odpočtů daně na vstupu, když podmínky pro uplatnění odpočtu jsou konkretizovány zákonem. Na daňovém subjektu je prokázat, že jím uplatňovaný nárok na odpočet splňuje podmínky § 72 a § 73 zákona. Nárok na odpočet vzniká tehdy, prokáže-li daňový subjekt, že přijal zdanitelné plnění od plátce daně. Přitom je rozhodující faktický stav nikoli stav formálně vykázaný. Předmětem daně je mimo jiné dodání zboží s místem plnění v tuzemsku. Dodání zboží vymezuje § 13 odst. 1 zákona jako převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Právní úprava vychází ze Směrnice Rady č. 2006/112/ES. Za dodání zboží podle judikatury Evropské unie se považuje převod práva nakládat s věcí jako vlastník, dokonce i když nedojde k převodu vlastnického práva k majetku. Za místo plnění při dodání zboží s přepravou se podle § 7 odst. 2 považuje místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava začíná, to odpovídá článku 32 Směrnice, podle které lze uplatnit osvobození od daně na výstupu pouze u jedné z dodávek v řadě, ke které bude přičtena doprava zboží. Intrakomunitární plnění v řadě je pouze jedno, přičemž počet obchodujících subjektů není rozhodující. Dochází-li k řetězovým obchodům se zbožím, lze za dodání zboží s přepravou považovat toliko jednu z dodávek v řadě. Osvobození lze uplatnit jen, jestliže na kupujícího přešlo právo nakládat se zbožím jako vlastník a zboží bylo skutečně přepraveno do

jiného členského státu. Článek 138 odst. 1 Směrnice je implementován do § 64 odst. 1 zákona. Co rozumí se pořízením zboží z jiného členského státu, stanoví § 16 odst. 1 zákona. Tím rozumí se nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo jiného členského státu osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží. Pořizovatel musí nabýt právo nakládat s dotčeným zbožím jako vlastník a zboží musí být ze státu původu odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání pořizovateli. Pořízení z jiného členského státu upravuje § 2 odst. 1 písm. c) zákona. Při pořízení zboží z jiného členského státu podle § 16 odst. 5 vzniká podle § 25 odst. 2 zákona povinnost přiznat daň dnem přemístění zboží do tuzemska. To upravuje také § 108 odst. 1 zákona.

Napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné není, lze seznat, co obsahuje výrok a co odůvodnění, nejsou tu vady ve skutkových zjištěních. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, co bylo v řízení zjištěno a jakými právními úvahami se žalovaný řídil. Žalovaný se vypořádal s námitkami žalobce vztahujícími se ke konkrétnímu případu. Rozsudek Krajského soudu v Praze vychází ze zcela jiné situace. Bylo shledáno pochybení spočívající ve vadné výzvě pro daňový subjekt. Krajský soud v Praze vycházel ze situace, kdy důkazní břemeno na daňový subjekt nebylo řádně přeneseno. Příkaz Krajského soudu v Praze k doplnění dokazování žalovaného nezavazuje, protože se nejedná se o skutkově a právně totožné případy. Dále se odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Žalobce v replice vyjádřil nesouhlas s tím, že Krajský soud v Praze neřešil skutkově shodnou věc. Proto nebylo možné odmítnout vypořádat se ze závěry Krajského soudu v Praze. Tato věc je shodná i se zřetelem k námitce nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Nejvyšší správní soud potvrdil závěr Krajského soudu v Praze o tom, že nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav. Rozsudek Nejvyššího správního soudu v této věci podporuje žalobní námitku o nesprávném právním názoru žalovaného.

Dne 21. 1. 2016 žalobce zaslal soudu doplnění žaloby č. 2, ve kterém se poukazuje na to, že zajišťovací příkaz pro žalobce vydaný k zajištění předmětné daně byl Nejvyšším správním soudem rozsudkem ze dne 7. 1. 2016 zrušen. Závěry Nejvyššího správního soudu pak podporují právní názor žalobce.

Doplnění žaloby č. 3 bylo soudu doručeno dne 18. 2. 2016. Poukazuje se na rozsudek Krajského soudu v Praze, potvrzený rozsudkem Nejvyššího správního soudu a rozsudek Nejvyššího správního soudu v záležitosti zajišťovacího příkazu pro žalobkyni. Dále se poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 7. 1. 2016, ve kterém byl též řešen přechod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Uvádí se, že podobnost těchto případů není čistě náhodná, ale je důkazem toho, že žalobce se stal stejně jako další společnosti obětí koordinovaného postupu Finanční správy České republiky vedené zřejmě snahou zamezit daňovým únikům v oblasti obchodování s pohonnými hmotami.

Na tato podání žalovaný reagoval vyjádřením doručeným soudu dne 24. 3. 2016. Uvádí se, že v rozsudku ze 7. 1. 2016 se Nejvyšší správní soud k problematice stanovení daně vyjadřoval bez správního spisu a konkrétních znalostí skutkového stavu a názor Nejvyššího správního soudu lze chápat jako obecný komentář a nikoli jako závazné posouzení právní otázky. Uvádí se, že v mnoha částech si odůvodnění v rozsudku vysloveně protirečí a poukazuje se na konkrétní vady. Výkladem ustanovení § 167 odst. 1 daňového řádu Nejvyšší

správní soud fakticky posunul svou rozhodovací pravomoc do mezí činnosti zákonodárné, kdy výkladem citovaného ustanovení povazuje správce daně úkony, které úmyslem zákonodárce nebyly. Dospěl-li Nejvyšší správní soud k názoru, vyjádřeném v bodě 46 rozsudku, bylo na něm předložit věc Ústavnímu soudu. Ve vztahu k dokazování poukazuje se na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, o vypořádání námitek daňového subjektu, které směřují proti budoucímu stanovení daně a podmínky přiměřené pravděpodobnosti popírají smysl zajišťovacího příkazu. Nejvyšší správní soud se výrazně odklonil od svých vlastních závěrů, týkajících se dokazování v rámci řízení o zajištění daně prostřednictvím zajišťovacího příkazu, aniž by tento odklon jakkoli vysvětlil či zdůvodnil. K podmínce přiměřené pravděpodobnosti stanovení budoucí daně poukázal žalovaný na to, že v řízení o kasační stížnosti zůstalo nezohledněno ustanovení § 168 odst. 3 daňového řádu.

Zajišťovací příkaz je svým charakterem rozhodnutím předstižným, kterým se základ daně a její výše nestanoví, to je svěřeno řízení nalézacímu. Proto nelze učinit závěr, že za situace, kdy byl zrušen zajišťovací příkaz, musí dojít ke zrušení meritorního rozhodnutí ve věci stanovení daně.

K doplnění žaloby č. 3 se uvádí, že argumentace rozsudkem Krajského soudu v Ostravě, kde byla řešena skutkově a právně totožná věc jako učinil Nejvyšší správní soud, že jedná se o žalobcův zcela zavádějící a neodůvodněný závěr a pro ten nelze najít oporu v obecných principech uplatňovaných při interpretaci a aplikaci pramenů práva ani v rozsudku samotném. Poukazuje se na článek 95 Ústavy České republiky, podle které je soud vázán zákonem a mezinárodní smlouvou, judikatura má podpůrnou funkci. Takové účinky má však jediné judikatura vrcholných soudů za předpokladu, že je konstantní či alespoň ustálená. Obecná závaznost judikatury je však z povahy věci vyloučena, protože každá souzená věc je určitým způsobem specifická. Připomíná se, že Nejvyšší správní soud rozhodoval ve skutkově podobné věci, avšak Krajský soud v Ostravě přezkoumával zákonnost zajišťovacího příkazu.

K samotnému předmětu sporu se poukazuje na to, že povinností daňového subjektu je prokázat, že uplatňovaný nárok na odpočet daně splňuje podmínky § 72 a 73 zákona. Doklady k prokázání nároku nepostačují, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo fakticky tak, jak je v dokladech uvedeno. Co je předmětem daně upravuje § 2 odst. 1 písm. a) zákona, dodání zboží definuje § 13 odst. 1. Dodání zboží je jedním z konceptů, které musejí mít univerzální obsah platný ve všech členských státech, protože je jím fakticky vymezen předmět daně. Jde o autonomní pojem používaný pro účely daně z přidané hodnoty a jedná se o pojem širší, než právní pojetí převodu vlastnictví, podle judikatury Soudního dvora Evropské unie zahrnuje jakýkoliv převod hmotného majetku jednou osobou, která opravňuje druhou osobu skutečnost nakládat s tímto majetkem, jako kdyby byla jeho vlastníkem, a to i kdyby k převodu právního vlastnictví k majetku nedošlo. Bez ohledu na smluvní ujednání bylo žalobci z titulu smluv umožněno zboží naložit a převést. Na dodání zboží s přepravou dopadá § 7 odst. 2 zákona. Výklad byl proveden Soudním dvorem Evropské unie ve věci EMAG. Uskutečněnou přepravu zboží je možné přiznat pouze jedné obchodní transakci v řadě. Určení, kterému z dodání v řadě musí být přeprava zboží přičtena, řešil Soudní dvůr Evropské unie ve věci Euro Tyre. Je proto podstatné z hlediska určení místa plnění určit, zda jednalo se o dodání zboží spojeného s přepravou. Žalobce vystupoval od okamžiku převzetí zboží v jiném členském státě v pozici osoby oprávněné nakládat se zbožím jako vlastník. Sám uvedl, že přepravu prováděl pouze pro vlastní potřebu. Měl v úmyslu zboží nejen dopravit do České republiky, také jej koupit ještě před tím, než jej převzal k přepravě. Žalobce nepodpořil žádnými důkazními prostředky své tvrzení o tom, že k převodu došlo až po přepravení pohonných hmot do tuzemska. Tvrzení žalobce o pořízení pohonných hmot v tuzemsku jsou

v rozporu s údaji obsaženými v mezinárodních nákladních listech CMR, dodacích listech a daňových dokladech pro dopravu minerálních olejů. Žalobce fyzicky nakládal s pohonnými hmotami na území jiných členských států, přičemž fakturačně byly tyto pohonné hmoty pořízeny v tuzemsku přes několik společností, o kterých žalobce musel mít povědomí minimálně z předložených přepravních listin. Proto existují pochybnosti o tom, zda zboží bylo pořízeno opravdu tak, jak žalobce deklaroval. Žalobce byl pořizovatel tohoto zboží, přestože v dokladech CMR a AAD respektive e-AD byl uveden jako přepravce, protože tyto doklady slouží především pro účely mezinárodní přepravy a celního řízení. Z hlediska daně z přidané hodnoty jsou zcela bezpředmětné, neboť tyto skutečnosti byly hodnoceny ve vzájemné souvislosti s ostatními zjištěními. Konkrétně ve smyslu rozsudků Soudního dvora Evropské unie, kdy žalobce obchodoval se zbožím tak, že byl jedním z článků řetězce na sebe navazujících obchodů, které byly realizovány jedinou přepravou uskutečněnou právě žalobcem. Údaj obsažený v CMR není pro věc nikterak relevantní. Ten není způsobilý prokázat, že žalobce nenabyl právo nakládat se zbožím jako vlastník v jiných členských státech nebo naopak. Podpůrně se poukazuje na to, že žalobce předložil doklady CMR určené pro příjemce (modrá část CMR), přičemž dopravci, kterým jak deklaruje žalobce, byl on sám, je určena část zelená, a tedy měl disponovat touto. Ke změně údajů na CMR nedošlo. Obchodní případ žalobce nepopsal bez zbytku jednoznačně a správně, protože zcela opomněl popsat pozici společnosti COSTARELLA, byť o její existenci musel od počátku vědět, protože ta byla uvedena na CMR, jímž žalobce při realizaci přepravy musel disponovat.

Ze skutečnosti, že žalobce nabyl právo nakládat se zbožím jako vlastník v jiném členském státě a sám zajišťoval přepravu do tuzemska, plyne, že přepravu je nutno přičíst obchodním transakcím mezi obchodními korporacemi na jedné straně a žalobcem na druhé straně. Tato plnění je třeba posuzovat podle § 7 odst. 2. Předmětná plnění pak nejsou podřaditelná § 2 odst. 1 písm. a) zákona. Jedná se o intrakomunitární plnění podřaditelné § 16 odst. 5 písm. a) zákona. Toto zboží bylo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska, kdy žalobci vznikla v souladu s § 25 odst. 2 a 108 odst. 1 zákona povinnost přiznat daň na výstupu. Žalobce měl pak nárok na odpočet daně podle § 73 odst. 6 zákona. V této věci byl posuzován přechod práva nakládat se zbožím jako vlastník a důkazní břemeno ohledně prokázání místa plnění bylo na žalobci. Na žalobci bylo zabývat se spolehlivostí a důvěryhodností dalších článků obchodního řetězce. Protože v průběhu daňové kontroly bylo prokázáno, že žalobce pořídil zboží v jiném členském státě, nebyly shromažďovány další důkazní prostředky o zapojení žalobce do daňového podvodu, což neznamená, že žalobce se na daňovém podvodu nemohl podílet. Správce daně postupoval v souladu s rozhodovací praxí soudu a v šetřených případech žalobce nepřiznal daň z pořízení zboží na řádku tři daňových přiznání a dále ze skutečnosti, že žalobce neoprávněně uplatnil nárok na odpočet daně z pořízení předmětného zboží na řádku čtyřicet přiznání.

Ustanovení předpisů o dani z přidané hodnoty se nijak neváží na ustanovení předpisů o spotřebních daních, což ostatně judikoval Nejvyšší správní soud. Pro účely daně z přidané hodnoty je podstatné, že došlo k ukončení přepravy dodáním zboží, tj. převodem práva nakládat se zbožím jako vlastník. Pro účely této daně nelze rozdělovat intrakomunitární přepravu zahájenou v jiném členském státě a ukončenou v tuzemsku na přepravy dílčí ve vazbě na okamžik rozhodný pro vyměření spotřební daně. Pro účely spotřební daně není rozhodné, kdo je vlastníkem zboží. K argumentaci žalobce sepětím těchto dvou daní se poukazuje na to, že ani doklady ke spotřební dani nebyly zcela v pořádku, jde o vztah mezi plátcem daně a nabyvatelem vybraných výrobků uváděných do daňového oběhu plátcem daně. Doklad o dopravě dopadá na situaci, kdy nelze vydat daňový doklad nebo doklad o prodeji. Doklad o dopravě dopadá na situace, kdy vybrané výrobky byly již uvedeny do

volného daňového oběhu a zatím nedochází k jejich předprodeji. Doklad o dopravě se vystavuje tehdy, když vlastník zdaněných vybraných výrobků převáží tyto výrobky z jednoho nedaňového skladu do jiného nedaňového skladu. Nedochází k vybraným výrobkům k uvolnění do volného daňového oběhu, a proto nelze vystavit daňový doklad podle § 5 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Proto oprávněný příjemce nemohl vydat doklad o dopravě, když nevydal jako plátce daně nabyvateli daňový doklad. Uzavírá se, že žalovaný je přesvědčen, že na skutkovou situaci přesně dopadají rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci EMAG a Euro Tyre Holding. Pokud by však nebylo možno tato rozhodnutí na věc vztáhnout, jak naznačuje ve svém rozsudku Nejvyšší správní soud, bylo by povinností národního soudu vyžádat si stanovisko Soudního dvora Evropské unie.

Dne 1. 4. 2016 obdržel soud repliku k tomuto vyjádření žalovaného, reagující mu na doplnění žaloby, ve kterém žalobce uvedl, že nerozumí tomu, proč žalovaný ve svém vyjádření polemizuje s rozsudkem Nejvyššího správního soudu týkající se otázky podmínek pro zajištění daně. Žalobce chápe tento rozsudek Nejvyššího správního soudu jako přelomový, avšak nikoli osamocený, přičemž poukazuje na rozsudek Krajského soudu v Ostravě z 13. 8. 2015 a 7. 1. 2016, ze kterých pro žalobce vyplývá, že aktuální judikatura naprosto popírá dosavadní postupy finanční správy.

Žalobce nesouhlasí se zpochybňováním precedenční síly rozsudků Nejvyššího správního soudu. Přestože vědomá či nevědomá účast žalobce na daňovém podvodu nebyla důvodem pro doměření daně, znamená to očernění žalobce a svědčí o argumentační nouzi finančních orgánů. Hmotně právní argumentaci žalovaného pak žalobce nahlíží jako recyklát tvrzení a právních závěrů finančních orgánů obou stupňů. S návrhem na položení předběžné otázky žalobce nesouhlasí, protože nedošlo k žádnému odchýlení od konstantního názoru.

V době po nařízení ústního jednání žalobce podal soudu další tři doplnění žaloby. V prvním z doplnění žaloby bylo poukázáno na to, jaké žalobcem navržené důkazy nebyly provedeny. Zdůrazňuje se nezbytnost vyslechnutí zástupců všech žalobcových dodavatelů. Poukázal na skutkově obdobný rozsudek ve věci JASA, a proto by mělo být i v žalované věci provedeno obdobné dokazování. Opakovaně byl připomenut rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016 čj. 4Afs 22/2015-104.

Doplňek žaloby č. 5 se vztahuje k poddlužnické žalobě správce daně na Miroslava Měřičku v záležitosti bezdůvodného obohacení. Tato žaloba byla rozsudkem Okresního soudu v Táboře ze dne 28. 4. 2016 zamítnuta.

I dodatek žaloby č. 6 se vztahuje k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016 čj. 4Afs 22/2015-104 a jako novum uvádí, že tento rozsudek byl publikován ve sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu. Zdůrazňuje se, že krajské soudy jsou povinny judikaturou Nejvyššího správního soudu se řídit a nemohou zaujímáním protichůdných názorů zakládat nové rozpory v judikatuře a zvyšovat tím právní nejistotu.

Ze spisů finančních orgánů vyplynuly se zřetelem k uplatněným žalobním bodům následující podstatné skutečnosti.

Správce daně zahájil dne 5. 6. 2013 u žalobce kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen až prosinec 2010, za jednotlivá zdaňovací období roku 2011 a 2012 a za období leden až duben 2013. Žalobce ke kontrole předložil přijaté a vydané daňové doklady a jejich přílohy, dodací listy, doklady o dopravě mezinárodní nákladní listy CMR,

příjemky na sklad, stáček listky. Byla rovněž předložena evidence pro účely daně z přidané hodnoty.

Dne 7. 11. 2013 byla vydána výzva k prokázání konkrétních skutečností se zřetelem ke zjištění, že žalobce pořizoval pohonné hmoty v řetězci plátců uvedených v prve vyjmenovaných daňových dokladech. Bylo zjištěno, že zpravidla jednoho dne byly takto fakturované pohonné hmoty přefakturovány jako zboží dodané v tuzemsku. K vydání výzvy dále vedla okolnost, že žalobce zboží přepravoval z jiných členských států vlastními dopravními prostředky zpravidla na vlastní náklady. Pochybnosti správce daně vyvstaly právě o tom, zda místo plnění nacházelo se v tuzemsku. Na tuto výzvu žalobce písemně reagoval.

Vedle daňových dokladů měl správce daně k dispozici vyjádření jednatele žalobce Otakara Lejska, který popsal způsob obchodování společnosti.

Podle daňových dokladů dodávaly pohonné hmoty žalobci společnosti BRUTO, ZentA, Eryx, Kont fuel distribution, TOTAL Česká republika, Impressive Structure, NIK oil, M.M., dále byly do obchodního řetězce zapojeny společnosti Helliby, MALDIVA CORPORATION, GERBEX, M.V. Petrol Trade, RENOIL CZ, FUEL SPEDITION&FREICHT LLC, VEMI STAV, Alfa Group Service and Investments. Ve vztahu k těmto společnostem byl zjišťován rozsah nákupů pohonných hmot. Žalobcem bylo zjišťováno, kdo je zástupcem jednotlivých subjektů, jaký je předmět činnosti těchto společností, kde sídlí, skladují-li pohonné hmoty, jsou-li přítomny u nákladky nebo vykládky pohonných hmot, jsou-li pro správce daně kontaktní, jak plní své daňové povinnosti, od jakého subjektu nakupují zboží, podávají-li daňová přiznání a jak plní své daňové povinnosti. Zajišťovací příkaz na neuhrazenou daňovou povinnost byl vydán například pro společnost Helliby, MALDIVA CORPORATION, VEMI STAV. Exekuce byla zahájena u společnosti GERBEX, nedoplatek je evidován u společnosti FUEL SPEDITION&FREICHT LLC.

Ohledně přepravy zboží bylo zjištěno, že přepravní náklady nebyly účtovány, byl-li žalobce konečným odběratelem zboží. Jako svědci byli vyslechnuti zástupci společností ZentA, HVO Trading. M.J. při první svědecké výpovědi uvedl, že právo nakládat s minerálními oleji na žalobce přechází v okamžiku naložení. Tuto výpověď následně korigoval a uvedl, že společnost ZentA, která zboží přeprodává, se vlastníkem zboží stává po uvolnění do volného daňového oběhu. P.H. ze společnosti HVO Trading popsal způsob obchodování. Dále byli vyslechnuti jako svědci řidiči J.P., V.K. a J.M.. Řidiči převzali objednávky u žalobce, v té bylo uvedeno místo a datum nakládky jaká společnost zboží objednávala příslušné kódy k odběru zboží. Pokyny uděloval jednatel žalobce či jeho bratr P., nebo zaměstnanci společností ZentA, BRUTO, Eryx a ECOL. U přejímky zboží v zahraničních rafinériích žádní zástupci uvedených společností nikdy nebyli.

Ke způsobu obchodování a prověřování obchodních partnerů byl vyslechnut zaměstnanec žalobce P.L..

Protokoly o výsledku svědků, výsledky vyhledávací činnosti a dožádání místně příslušných správců daně a daňové doklady, jsou ve spise založeny.

Tyto důkazy byly vyhodnoceny v kontrolním zjištění, se kterým byl žalobce seznámen.

Výsledek daňové kontroly byl shrnut do zprávy, která obsahuje zhodnocení opatřených důkazních prostředků. Uvádí se, z jakých důvodů správce daně na další důkazní návrhy žalobce nevešel a činí se právní zjištění o tom, že zboží do dispozice žalobce přešlo na území jiného členského státu. Jedná se o plnění odpovídající § 2 odst. 1 písm. c) zákona. Při dodání zboží z jiného členského státu nebyla přiznána daň z přidané hodnoty.

Žalobce neprokázal, že jedná se o pořízení zboží s místem plnění v tuzemsku, což má za následek neoprávněně uplatněný nárok na daňový odpočet.

Zpráva o daňové kontrole byla projednána dne 16. 7. 2014.

Dne 22. 7. 2014 byly vydány dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období a současně bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále. Proti těmto rozhodnutím se žalobce odvolal a odvolání postupně doplňoval.

Odvolání byla projednána napadeným rozhodnutím, které je odůvodněno tím, že pohonné hmoty byly dodávány v řetězcích společností. Přepřavu z jiných členských států Evropské unie zajišťoval žalobce vlastními dopravními prostředky. Proto správce daně uzavřel, že zboží bylo pořízeno z jiného členského státu a v rozporu s § 2 odst. 1 písm. c) zákona nebyla přiznána daň. To vedlo k vydání dodatečných platebních výměrů, kdy byl snížen nárok na odpočet daně uplatněný neoprávněně a současně byly navýšeny údaje vztahující se k pořízení zboží z jiného členského státu. Uvádí se výčet hledisek podstatných pro projednávání věc a ta byla aplikována na zjištěný skutkový stav. Transakce s pohonnými hmotami byly převáděny v rámci řetězců společností, kdy docházelo k postupnému převodu vlastnického práva tohoto zboží, které bylo přepravováno z rafinérie v jiných členských státech do České republiky. Tato přeprava se zřetelem k rozsudkům Soudního dvora Evropské unie může být přičtena pouze k jedné z dodávek v řetězci a ta se považuje za intrakomunitární plnění. Žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal, že zdanitelná plnění podle daňových dokladů vystavených konkrétními obchodními korporacemi byla uskutečněna tak, jak je jimi deklarováno, že místem plnění bylo tuzemsko. Žalobce nabyt právo nakládat se zbožím jako vlastník již v jiném členském státě a sám zajišťoval přepravu z tohoto státu do tuzemska. Proto je třeba toto plnění nahlížet jako spojené k odesláním nebo přepravou podle § 7 odst. 2 zákona. Nejedná se o zboží s místem plnění v tuzemsku podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona. Žalobce neprokázal, že přijal zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku. Jde o pořízení zboží z jiného členského státu žalobcem, žalobci vznikla povinnost přiznat daň na výstupu a nárok na odpočet daně za pořízení zboží z jiného členského státu. V reakci na odvolací námitky se uvádí, že jedno intrakomunitární přepravu zahájenou v jiném členském státě a ukončenou v tuzemsku nelze dělit na dílčí přepravy ve vazbě na okamžik rozhodný pro vyměření spotřební daně. K uskutečnění zdanitelného plnění pro účely daně z přidané hodnoty dochází okamžikem dodání zboží nikoli okamžikem zakládajícím vyměření spotřební daně z tohoto zboží. Žalobce od okamžiku převzetí zboží v jiném členském státě vystupoval v pozici osoby oprávněně nakládat s tímto zbožím jako vlastník. Sám uvedl, že přepravu prováděl pouze pro vlastní potřebu. Skutečnost, že zboží podléhalo spotřební dani a nacházelo se v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, nemá vliv na okamžik, ke kterému žalobce nabyt právo nakládat se zbožím jako vlastník. Režim podmíněného osvobození od spotřební daně nezakazuje, aby zboží bylo za podmínek stanovených veřejnoprávními předpisy prodáno, či s ním bylo jinak obchodováno. Z právní úpravy spotřebních daní a daně z přidané hodnoty nevyplývá vzájemná souvislost a podmíněnost obou daňových režimů. Článek 138 odst. 2 písm. b) směrnice se vztahuje pouze na dodání zboží osobě povinné k dani, která k dani registrována není při splnění dalších

podmínek. Příjemcem zboží byl však plátce daně, a proto nelze tento článek aplikovat. Provedené důkazy byly zhodnoceny v souladu s pravidly, přičemž zabýval se skutečnostmi tvrzenými ve svědeckých výpovědích a potvrzeních dodavatelů, kdy taková vyjádření bez podložení důkazními prostředky nemohou být osvědčeny jako důkaz. Nebylo zkoumáno, kdy se žalobce stal vlastníkem zboží, ale okolnost, kdy získal právo se zbožím jako vlastník nakládat se zřetelem k autonomnímu pojmu používanému pro účely daně z přidané hodnoty. Žádná ujednání o dodatcích podmínek v rámci zahraničního obchodu žalobce nepředložil, když takové smlouvy byly uzavírány ústně. Mezinárodní úmluvy, dodací podmínky incoterms nebo systém správy spotřební daně a dokumentaci e-AD zpochybněny nebyly, protože nemají vliv na hodnocení institutů podle zákona o dani z přidané hodnoty. Účelem incoterms je poskytnout soubor mezinárodních pravidel pro výklad nejvíce běžně používaných obchodních doložek v zahraničním obchodě. Neřeší však otázku přechodu vlastnické práva ke zboží. Meritem dokazování byla skutečnost, zda žalobce při realizaci obchodů postupoval v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty. Mezinárodní nákladní listy CMR nejsou způsobilé prokázat, že žalobce nenabyl právo nakládat s předmětným zbožím jako vlastník při převzetí zboží v rafinérii v jiném členském státě a v přepravních dokladech žalobce byl vždy uveden jako přepravce, ale zboží přepravoval na vlastní náklady ve svých vozidlech vlastními zaměstnanci, ve všech případech byl odběratelem předmětného zboží v průběhu jediné přepravy. Ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty byl pořizovatelem tohoto zboží, přestože na dokladech CMR, AAD byl uveden jako přepravce, neboť tyto slouží primárně pro účely mezinárodní přepravy a celního řízení. To však nemá význam pro účely daně z přidané hodnoty. Není-li žalobce schopen prokázat, že k pořízení zboží došlo v tuzemsku, nemohou na tom změnit žalobcem navrhované důkazní prostředky. Elektronické správní doklady AAD, resp. e-AD nebyly použity jako důkazní prostředek. Jsou totiž způsobilé prokázat rozhodné skutečnosti vyžadované zákonem o dani z přidané hodnoty. Žalovaný neshledal, že k doměření daně došlo na základě neúplného dokazování. Důkazní prostředky navrhované žalobcem nemohou prokázat jeho tvrzení, že pořídil předmětné zboží v tuzemsku. Elektronické správní doklady slouží pro potřeby správy spotřební daně nikoli pro správu daně z přidané hodnoty. Kontrolní zjištění obsahuje pouze jeden výsledek, a to že žalobce nepřiznal pořízení předmětného zboží z jiného členského státu a neoprávněně uplatnil nárok na daňový odpočet na řádku 40 daňových přiznání. Zabýval-li se správce daně účetními výkazy dodavatelů žalobce zveřejněných v rejstříku a výši základního jmění, pak činil tak v zájmu posouzení obchodů, které neodpovídaly majetkovým poměrům těchto společností a spolupráci s těmito subjekty lze označit jako netransparentní či pochybnou a na žalobci bylo věnovat zvýšenou pozornost prověřování takových obchodních partnerů. K zapojení čtyř společností do mezinárodního obchodu s pohonnými hmotami se uvádí, že z předložených dokladů lze zjistit, že místo vykládky na mezinárodním přepravním listu bylo označeno jako Horní Vltavice. Pořizovatelem zboží měla být společnost Thermi Mariánské Lázně, avšak z těchto listin nelze vysledovat vztah mezi touto společností a společností BRUTO, která žalobci zboží fakturovala. Jestliže žalobci bylo známo, že si objednal zboží, které si vyzvedl v rafinérii vlastním vozidlem, který řídil vlastní zaměstnanec a místo vykládky mělo být v Horní Vltavici, pak by se měl zabývat důvodem zapojení dalšího subjektu do tohoto obchodu. Popsal-li žalobce v doplnění odvolání č. 2 obchodní řetězec a vysvětloval-li mechanismus obchodování, opomněl popsat pozici společnosti COSTARELLA, byť mu musela být od počátku známá, protože byla uvedena na CMR. Z pohledu zákona o spotřebních daních by nebylo možné, aby oprávněný příjemce vydal doklad o dopravě, když vydal jako plátce daně nabyvateli daňový doklad. K poukazovanému rozsudku Krajského soudu v Praze se uvádí, že ten vychází ze zcela jiné situace se zřetelem k tomu, co bylo uvedeno ve výzvě správce daně. V dané věci však žalobce pochybnosti správce daně neodstranil a neunesl své důkazní břemeno ohledně prokázání, že předmětná plnění byla

fakticky uskutečněna tak, jak je deklarováno v daňových dokladech, že místem plnění bylo tuzemsko. Proto nelze argumentovat neúplným dokazováním.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.ř.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí žalobce spatřuje v tom, že nebyla vypořádána námitka obsažená v doplnění odvolání č. 4 odkazující na rozsudek Krajského soudu v Praze ve věci vedené pod sp. zn. 45Af 13/2013. Této námitce nelze přisvědčit. Z napadeného rozhodnutí, strana 28 a 29 je zjevné, že na tuto odvolací námitku bylo reagováno. Z této pasáže odůvodnění rozhodnutí je dále zřejmé, že žalovaný nepovažoval projednávanou věc a věc rozhodnutou Krajským soudem v Praze za věci shodné, což mělo za následek, že rozsudkem krajského soudu se neřídil. Nicméně argumentaci obsaženou v doplnění odvolání č. 4 žalovaný nepřehlédl a došel k závěru, že ve smyslu rozsudku Krajského soudu v Praze postupovat nelze a uvedl z jakých důvodů. Nelze tak dovodit, že právě pro nevypořádání dané odvolací námítky je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné. Určením místa zdanitelného plnění aplikací rozsudků Soudního dvora Evropské unie, možnou souvislostí daňových režimů daně z přidané hodnoty a o spotřebních daních se v rozhodnutí zabýval a svůj názor vyložil. Učinil tak právě v souzené věci. Proto nebylo nikterak zapotřebí, aby vedl další úvahy o těchto skutečnostech ve smyslu rozsudku Krajského soudu v Praze. Pro věc má význam, že úkolem daňových orgánů je řídit se právními předpisy. Rozsudky krajských soudů pramenem práva nejsou a v napadeném rozhodnutí je vyjádřeno, co žalovaného vedlo označeným rozsudkem se neřídít. Napadené rozhodnutí zcela postačujícím způsobem objasňuje, že na souzenou věc dopadají rozsudky Soudního dvora Evropské unie ve věci EMAG a Euro Tyre, to je vyjádřeno na straně 10 a 11 rozhodnutí.

Uvádí-li se v žalobě, že povinnost finančních orgánů řádně se vypořádat se závěry pravomocného rozsudku Krajského soudu v Praze spočívá v aplikovaném právním názoru v této věci bez opory v judikatuře, pak nelze uvažovat o ustálené judikatuře, kdy odlišný právní názor znamená odklon od takové judikatury. Právě se zřetelem k tomu, že jednotlivé projednávané věci se mohou lišit, nelze vycházet z toho, že na každou jednotlivou věc lze žalobcem označený rozsudek Krajského soudu v Praze vztáhnout. Protože právní názory účastníků i jednotlivých soudů se mohou lišit, je tu mimořádný opravný prostředek ve formě kasační stížnosti.

Soud nesdílí názor, že projednává věc a záležitost posuzovaná Krajským soudem v Praze jsou principiálně identické věci, jak tvrdí se v žalobě. Je zapotřebí poukázat především na vážné procesní pochybení spočívající ve vadné výzvě shledané Krajským soudem v Praze, která měla za následek, že nedošlo k řádnému přenesení důkazního břemene ze správce daně na daňový subjekt. Z hlediska uplatněného žalobního bodu o nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí právě pro argumentaci označeným rozsudkem Krajského soudu v Praze soud neshledal, že napadené rozhodnutí by nepřezkoumatelností právě pro tento důvod trpělo, jestliže na tuto odvolací výhradu bylo reagováno byť způsobem, který žalobci nekonvenuje.

K žalobnímu bodu o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu soud především připomíná, že na žalobci spočívá důkazní břemeno v zájmu prokázání údajů, které tvrdil v daňových přiznáních. Prověřováním žalobcem předložených daňových dokladů a z vyjádření jednatele žalobce vyvstaly pochybnosti o tom, že údaje deklarované v daňových dokladech odpovídají realitě. Tyto pochybnosti správce daně vyjádřil v obsáhlé výzvě, ve

kteřé své pochybnosti zcela jednoznačně identifikoval, přičemž činil tak ve vztahu ke konkrétním daňovým dokladům. Na základě takto vyjádřených pochybností bylo na žalobci prokázáno, že jím tvrzené údaje především o tom, jedná-li se o plnění tuzemské či plnění z jiného členského státu Evropské unie je správné. Právě tato okolnost má rozhodující význam pro posouzení oprávněnosti nároku na jím uplatněný daňový odpočet.

Soud nesdílí názor žalobce, že v daných obchodních případech vystupoval ve dvojím postavení, jednak jako dopravce po dobu přepravy, jednak jako kupující po uvolnění zboží do volného daňového oběhu. Ze zjištěného skutkového stavu plyne, že žalobce pořizoval pohonné hmoty v zahraničních rafinériích pro sebe. To vyplývá z výpovědi jednatele společnosti a odpovídá svědeckým výpovědím řidičů, zaměstnanců žalobce, kteří zboží dováželi vozidly žalobce do České republiky. Byl to právě jednatel žalobce, který výslovně uvedl, že přepravu zajišťuje pro svou vlastní potřebu. Měl tudíž v úmyslu toto zboží do tuzemska dopravit a využít je pro účely své ekonomické činnosti. Pro účely daně z přidané hodnoty je rozhodné zjistit, kde nacházelo se místo dodání, zda takové místo nachází se v tuzemsku, či v jiném členském státě. Místo dodání je pojmem založeným zákonem o dani z přidané hodnoty a místo dodání nemohou osvědčit mezinárodní přepravní dokumenty CMR a z hlediska této daně není ani významné, že zboží bylo přepravováno v režimu podmíněného osvobození od daně spotřební. Právě se zřetelem k legální definici místa dodání při pořizování pohonných hmot v zahraničních rafinériích v členských státech právě vzhledem k opatřeným podkladům je zjevné, že jednalo se o pořízení zboží mezi zahraničním dodavatelem a žalobcem, přičemž další dodavatelé uvedení v řetězci vystavovali pouze faktury. Mezi těmito dalšími dodavateli v řetězci nedocházelo k reálnému obchodování, ale k pouhému přefakturování zboží, což má za následek, že v tomto fakturačním řetězci nelze uvažovat o povinnosti účtovat ke zboží daň z přidané hodnoty.

V souzené věci nebylo nikterak postupováno v rozporu s rozsudkem Soudního dvora Evropské unie, ve věci Euro Tyre, jak je citováno na straně 8 žaloby, protože záměry kupujícího v okamžiku pořízení zboží jsou objektivními poznatky podpořeny. Jestliže žalobce zboží svými zaměstnanci v zahraničních rafinériích sám přebíral a činil tak v zájmu zajištění kvality tohoto zboží a následně jím obchodoval, pak záměr žalobce pořídit toto zboží pro svou další ekonomickou činnost je zcela zjevný.

Finanční orgány obou stupňů se zabývaly tím, kde se nachází místo dodání. Právě přiřazení přepravy zboží je klíčovou otázkou. V obchodním řetězci to byl žalobce, který fakticky zajišťoval organizaci přepravy zboží, dělo se tak na jeho náklady, nastala jedna intrakomunitární transakce, kdy zboží bylo převezeno z členského státu do tuzemska. Z hlediska daně z přidané hodnoty nemá žádný vliv uvedení zboží do volného daňového oběhu. Pro účely daně z přidané hodnoty je rozhodné prokázat, kde nacházelo se místo dodání zboží.

Důkazy navrženými žalobcem, konkrétně informacemi systému VIES, doklady o dopravě, elektronickými správními doklady, mezinárodními nákladními listy, se finanční orgány zabývaly a jak je zjevné z napadeného rozhodnutí, zprávy o daňové kontrole, učinily úsudek, že těmito doklady nelze prokázat místo dodání zboží. To, že plnění uskutečněné mezi jednotlivými členskými státy, je osvobozeno od daně, je zjevné a založené právními předpisy. Ani daňovými doklady vystavovanými po uvolnění zboží do volného oběhu nelze prokázat místo dodání. Jedná se o doklady vydávané pro účely vybrání spotřební daně za vybrané výrobky.

Správce daně vyslechl zástupce dvou společností zapojených v řetězci, přičemž M.J. nejprve výslovně uvedl, že zboží společnost pouze přeprodává, odpovědnost a riziko je na žalobci v okamžiku naložení zboží. Při druhé svědecké výpovědi, pak toto své tvrzení svědek změnil a uvedl, že vlastníkem zboží se žalobce stává až jeho uvolnění do volného oběhu v tuzemsku. Vyhodnocením výpovědí zástupců označených dvou společností učinil správce daně závěr, že je tu předpoklad, že žalobcem navržený svědci, zástupci vyjmenovaných dodavatelů, by vypovídali obdobně v tom smyslu, že místem dodání zboží bylo tuzemsko a v souvislosti s dalšími zjištěními plynoucími z daňových dokladů a opatřeními vyhledávací činnosti a v součinnosti s dožádáními správce daně by takové důkazy nepřispěly k objasnění místa dodání zboží. Dále byl učiněn úsudek o tom, že lze očekávat, že někteří dodavatelé v návaznosti na daňová řízení správců daně provedou opravy plnění, čímž zpochybní předvídaný obsah svědeckých výpovědí. To ostatně učinil též žalobce sám, tím, že své dodavatele vyzval k vydání bezdůvodného obohacení, jímž je neoprávněně vyúčtovaná daň z přidané hodnoty.

Z toho plyne, že návrhy na doplnění dokazování se zabýval správce daně a jeho názor o tom, je-li tu důvod řízení doplnit, byl aprobován žalovaným. Jinými slovy řečeno, byl učiněn úsudek o tom, že navržené důkazy nemohou nikterak přispět k prokázání místa dodání, a proto nebyly provedeny.

Jestliže finanční orgány obou stupňů svůj názor na doplnění dokazování ve smyslu důkazních návrhů žalobce odůvodnily, přičemž soud tento právní názor považuje za správný, pak nedošlo k porušení předpisů daňového řádu o dokazování a úsudek finančních orgánů není v rozporu se spisem a soud neshledal, že je zjevně nepravdivý.

Finanční orgány vycházely z toho, co bylo při daňové kontrole zjištěno a o návrzích na doplnění dokazování učinily úsudek se zřetelem k tomu, co má být v daném řízení prokázáno tedy, kde nachází se místo dodání zboží, jde-li o intrakomunitární plnění či plnění tuzemské. Zajišťováním přepravy bylo nezbytné se zabývat, ovšem současně byl hodnocen záměr žalobce pořídit toto zboží v zájmu své ekonomické činnosti. Režimem daně z přidané hodnoty a spotřební daně se zabývaly finanční orgány obou stupňů, jestliže uvedly, že tu žádná souvztažnost není. Okolnost, že finanční orgány nesdílejí právní názor žalobce, o těchto dvou daních ještě neznamená, že se tvrzením žalobce správce daně a žalovaný v tomto ohledu nezabývali. Dovoz vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně nemá žádný význam pro úsudek o tom, kde bylo zboží dodáno.

Právě tuto skutečnost nebylo možno zjistit z důkazů navržených žalobcem. Na něm spočívalo důkazní břemeno prokázat, že zboží nabyt v tuzemsku, avšak právě takové důkazy nabídnuty nebyly. Úkolem finančních orgánů není prokazovat za daňový subjekt, že jeho tvrzení obsažená v daňových příznáních jsou správná.

Nejsou-li režimy daně z přidané hodnoty a spotřební daně na sobě závislé, pak není zapotřebí objasňovat ukončení intrakomunitární přepravy z hlediska požadavků předpisů o spotřebních daních. Pro uplatňování zákona o dani z přidané hodnoty při intrakomunitární přepravě má význam dodání zboží, přičemž vnitrostátní úprava zcela odpovídá Směrnici Rady č. 2006/112/ES. Nezbyvá než zopakovat, že ze spisové dokumentace vyplývá, že žalobce opatroval pohonné hmoty pro sebe a soud připomíná, že to byl právě jednatel žalobce, který uvedl, že dovezené zboží je de facto jeho a dále s ním nakládá a účtuje o něm vnitropodnikovými doklady.

Nezbývá než zopakovat, že i u zboží přepravovaného v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně je zapotřebí zjišťovat při odeslání s přepravou právě místo dodání, zatím účelem bylo zaměřeno dokazování, byl učiněn úsudek o tom, zda žalobcem navržené důkazy mohou přispět ke zjištění místa dodání a důkazní prostředky opatřené v průběhu daňové kontroly postačují pro úsudek o tom, zda jde o tuzemské plnění či nikoli.

V žalobním bodu III. je namítáno nesprávné určení okamžiku (místa) převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník a nesprávné určení zahájení a ukončení přepravy. V souzené věci jedná se o to, zda žalobci vznikl nárok na daňový odpočet za zdanitelné plnění v tuzemsku. To žalobce tvrdil v daňových přiznáních při uplatňování tohoto nároku. Co je předmětem daně upravuje § 2 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a je jím mimo jiné dodání zboží za úplatou osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku (§ 2 odst. 1 písm. a) zákona) a též pořízení zboží z jiného členského státu za úplatou uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování činnosti (§ 2 odst. 1 písm. c) zákona). Co je dodáním zboží upravuje § 13 odst. 1 zákona, podle kterého se dodáním zboží pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.

Pro rozlišení je-li dané zboží předmětem daně podle § 2 odst. 1 písm. a) či podle § 2 odst. 1 písm. c) zákona má význam úprava místa plnění při dodání zboží. Při určení tohoto místa se rozlišuje, jde-li o dodání zboží bez odeslání nebo přepravy či šlo-li o dodání zboží s odesláním nebo přepravou. Na dodání zboží bez přepravy se vztahuje ustanovení § 7 odst. 1 zákona, na dodání zboží s přepravou pak ustanovení § 7 odst. 2 zákona. Vnitrostátní právní úprava je odrazem čl. 31 a 32 Směrnice Rady č. 2006/112/ES. Ustanovení § 13 odst. 1 zákona pak odpovídá čl. 14 odst. 1 Směrnice. K výkladu pojmů dodání zboží a převod práva nakládat se zbožím jako vlastník jsou v žalobě citovány některé rozsudky Soudního dvora Evropské unie. Soud sdílí názor žalobce, že pojem dodání zboží představuje legální definici veřejnoprávního předpisu upravujícího režim daně z přidané hodnoty, a proto nelze tento pojem vykládat ve smyslu převodu vlastnictví podle soukromého práva. Právě okolnostmi, za kterých bylo zboží žalobcem přepravováno a pro jaký subjekt se správce daně zabýval a ze spisové dokumentace a napadeného rozhodnutí vyplývá, že hodnotil ve vztahu k převodu vlastnictví a dodání zboží, zda na tyto skutečnosti má vliv režim podmíněného osvobození od spotřební daně. Nelze-li na pojem dodání zboží vztáhnout soukromoprávní předpisy, pak je zapotřebí se zřetelem k úpravě daně z přidané hodnoty nezbytné vycházet z úpravy pojmu nakládat se zbožím jako vlastník, jak je obsažena v zákoně o dani z přidané hodnoty. To je naprosto nezbytné pro určení, který subjekt je k dani povinen a v jakém okamžiku. Pohonné hmoty byly žalobcem přepravovány ze zahraničních rafinérií členských států. Protože jednalo se o dodání zboží s přepravou, stalo se místem plnění podle § 7 odst. 2 zákona místo, ve kterém přeprava začíná, tedy v místě zahraniční rafinérie. Takové dodání zboží se pak podle § 13 odst. 1 zákona rozumí převodem práva se zbožím nakládat jako vlastník. V důsledku toho jedná se o pořízení zboží z jiného členského státu ve smyslu § 16 odst. 5 zákona. Premístěním zboží dochází k uskutečnění zdanitelného plnění a povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu podle § 25 odst. 2 zákona.

Tvrzení žalobce o tom, že jeho záměrem bylo pořídit pohonné hmoty v tuzemsku, nemá oporu ve spise. Byl to především sám jednatel žalobce, který vyjádřil, že přepravením zboží do tuzemska se zboží fakticky stává jeho vlastnictvím a dále s ním nakládá, a účtuje o něm vnitropodnikovými fakturami. Při pořizování zboží v místě nakládky dbal na kvalitu, při přebírání zboží byl přítomen pouze zaměstnavatel žalobce nikdy žádný zástupce společnosti

vystavujících faktury v řetězci obchodů. Ostatně pouhou přefakturaci těchto dodávek připustil svědek M.J.

, jednající za společnosti ZentA. Jedná se tudíž o pořízení zboží z jiného členského státu, které je předmětem daně podle § 2 odst. 1 písm. c) zákona. Na žalobci bylo přiznat a zaplatit daň podle § 25 odst. 2 a 108 odst. 1 písm. b) zákona. Úsudek o tom, že jednalo se intrakomunitární plnění, má oporu ve výsledcích dokazování a žalobci se naopak nepodařilo nabídnout takové důkazy, kterými by podpořil své tvrzení o tom, že šlo o plnění tuzemské, tak jak v daňových přiznáních bylo tvrzeno při uplatňování nároku na daňový odpočet.

O tom, že pohonné hmoty jsou dopravovány v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, není žádných pochyb, avšak tato skutečnost nemá žádný vliv na okamžik přechodu práva nakládat s pohonnými hmotami jako vlastník podle prve uvedených předpisů zákona o dani z přidané hodnoty. Právní názor žalobce o přechodu práva nakládat se zbožím jako vlastník po ukončení režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, by ve své podstatě měl za následek nemožnost aplikace předpisu o dodání zboží s přepravou z jiného členského státu.

K argumentaci neexistujícím smluvním vztahem mezi zahraniční rafinérií a žalobcem, je zapotřebí připomenout, že pro účely daně z přidané hodnoty se neaplikují předpisy soukromého práva o přechodu práva vlastnictví, ale vychází se právě z právní úpravy obsažené v zákoně o dani z přidané hodnoty. Pro zahraničního dodavatele pohonných hmot se intrakomunitární plnění projevuje v jeho daňové povinnosti.

Obchody uskutečněné v obchodním řetězci deklarované daňovými doklady neodpovídají realitě, jestliže žalobce přepravil pohonné hmoty z jiného členského státu a následně s nimi sám obchodoval. Na tom nemohlo nic změnit vyjádření dodavatelů, případně svědecké výpovědi osob za tyto subjekty jednající. Záměr pořídit zboží v tuzemsku soud chápe, protože v souvislosti s možností uplatnit nárok na daňový odpočet žalobce pořídil dané zboží za nižší cenu. To se pak zcela nepochybně promítlo do výsledku jeho ekonomické činnosti.

Nelze přisvědčit názoru žalobce o tom, že finanční orgány popírají úmluvu o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě. Mezinárodní přepravní listy byly finančními orgány hodnoceny a bylo učiněno zjištění o tom, že těmito doklady není prokázáno, na jaký subjekt přešlo právo nakládat se zbožím jako vlastník. Mezinárodní nákladní listy CMR jsou vystavovány ke každé dodávce, avšak právě hodnocením těchto dokladů se finanční orgány zabývaly právě v zájmu zjištění skutečností rozhodných podle zákona o dani z přidané hodnoty. Jestliže se jednotlivé společnosti v obchodním řetězci fakticky na obchodování pohonnými hmotami nikterak nepodílely, pak mezinárodní nákladní listy CMR nejsou způsobilé prokázat, že pohonné hmoty byly dopravovány tak, jak je v mezinárodních nákladních listem CMR deklarováno.

Náhled finančních orgánů na způsobilost celních dokumentů pro využití jako důkazní prostředek pro posouzení okamžiku přechodu práva nakládat zbožím jako vlastník, je rovněž správný. Finanční orgány tyto písemnosti hodnotily, což je zřejmé jak z kontrolní zprávy, tak z napadeného rozhodnutí a učinily zjištění, že tyto dokumenty nejsou způsobilé prokázat skutečnosti rozhodné pro stanovení daně z přidané hodnoty. Argumentace rozsudky Soudního dvora Evropské unie o přiřazení dopravy EMAG a Euro Tyre je v projednávané věci zcela přílehlavá a vychází právě ze zjištění vztahujících se k této konkrétní věci. Přístup finančních orgánů není nikterak v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 9. 2014,

protože celní dokumenty a mezinárodní nákladní listy CMR byly v této věci hodnoceny, přičemž výsledek tohoto hodnocení vyzněl tak, že žalobcem tvrzené skutečnosti v daném obchodním řetězci prokázané těmito písemnostmi nejsou.

Podle rozsudku Soudní dvora Evropské unie ve věci EMAG lze přičíst při obchodování v řetězci společností přepravu pouze jedné z těchto dodávek. O tom, která takovou dodávkou je, pak bylo projednáno stejným orgánem, ve věci Euro Tyre. Podle tohoto rozsudku musí být přeprava uvnitř společenství přiřazena k prvnímu dodání, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na dalšího pořizovatele v tom státě. Právě se zřetelem k těmto rozhodnutím Soudního dvora Evropské unie byla přeprava přiřazena, což má za následek, že žalobcem přijaté plnění není plněním tuzemským, ale zbožím přijatým z jiného členského státu.

V souzené věci není žádných pochyb o tom, že pohonné hmoty, jsou vybraným výrobkem, na které se vztahují jak evropské, tak vnitrostátní předpisy o spotřebních daních a takové vybrané výrobky jsou přepravovány v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. V této věci však není řešena spotřební daň, ani dodržení celních předpisů, ale jedná se o daň z přidané hodnoty, která je upravena v návaznosti na předpisy Evropské unie zákonem, a tím je zapotřebí se řídit. Úprava daně z přidané hodnoty a úprava spotřebních daní jsou zcela odlišné z hlediska vymezení požadavků na vznik na daňové povinnosti.

Nezbývá než zopakovat, že právo nakládat se zbožím jako vlastník pro účely zákona o dani z přidané hodnoty je vymezeno zákonem a tím je zapotřebí se řídit. Ostatně byl to žalobce sám, který při zahájení daňové kontroly vyjádřil, že dovozem pohonných hmot do tuzemska se dovozené zboží stává jeho vlastnictvím. Jsou-li právní úpravy spotřebních daní a daně z přidané hodnoty na sobě nezávislé, nelze úspěšně argumentovat převodem vlastnického práva při dodání zboží s přepravou z jiného členského státu v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně.

Doklady AAD případně e-AD byly při kontrole k dispozici a byly finančními orgány hodnoceny. Hodnocení těchto důkazů bylo zaměřeno právě na to, jsou-li tyto doklady způsobilé prokázat, zda jednalo se o tuzemské plnění. Na soudu není posuzovat důsledky případného porušení předpisů stanovených celním zákonem či trestním zákoníkem.

Ekonomické vlastnictví posuzováno nebylo, ale byl zkoumán převod práva nakládat zbožím jako vlastnictvím v návaznosti na místo dodání. Důkazy předložené žalobcem neprokazují, že jednalo se o tuzemské plnění. Pro posouzení věci nemá ani význam celními orgány vydané povolení k opakovanému přijímání vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, protože vydáním povolení pro oprávněného příjemce je sledováno právě řádné vybrání spotřební daně za vybrané výrobky, mezi které patří komodita, se kterou žalobce obchodoval. Doklady vztahující k přepravě zboží byly zhodnoceny žalovaným na straně 27 napadeného rozhodnutí. Poukazuje-li žalobce na monitorování cesty zboží mezi dvěma členskými státy elektronickými průvodními doklady, pak ani ty nebyly shledány bezchybnými, přičemž na vady dokladů vydaných podle § 5 zákona o spotřebních daních je odkazováno na straně 27 druhý odstavec napadeného rozhodnutí.

K argumentaci žalobce o těsném sepětí režimu daně z přidané hodnoty a spotřební daně a vliv tohoto sepětí na počet přeprav, soud opakuje, že sepětí mezi těmito dvěma daňovými režimy neshledal. Poukazuje-li žalobce na dovážený druh zboží, kdy šlo o přepravu neželezného odpadu či pneumatik na straně jedné a pohonnými hmotami na straně druhé,

kteřé se děje v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně, pak je zapotřebí připomenout, že pro všechna označená zboží aplikují se stejné principy stanovené zákonem o dani z přidané hodnoty. V rozhodnutích EMAG a Euro Tyre je řešen vliv přepravy zboží a přiřazení této přepravy jednomu dodání, dochází-li postupně k dodání několika.

Na souzenou věc nevztahuje se čl. 138 odst. 2 písm. b) Směrnice, ale čl. 138 odst. 1. Implementace tohoto předpisu je v zákoně o dani z přidané hodnoty provedená v ustanovení § 64 odst. 3, ze kterého je zřejmé, že tento předpis vztahuje se sice k osobě povinné k dani, avšak k takové, která není k dani v příslušném státě registrována. Je-li žalobce plátcem daně, pak na žalobce je plně aplikovatelný čl. 138 odst. 1 Směrnice. Nemá proto žádný význam, zda zboží bylo přepravováno v režimu podmíněného osvobození od daně.

Je-li rozhodováno podle zákona o dani z přidané hodnoty, který zcela jednoznačně specifikuje okamžik dodání zboží a převod práva nakládat se zbožím jako vlastník, není rozhodná aplikace směrnice o spotřebních daních o místu zahájení a ukončení přepravy.

Hodnocení obchodní transakce spojené s přepravou bylo provedeno podle požadavků stanovených zákonem o dani z přidané hodnoty, bylo zcela v souladu se zákonem určeno místo dodání a přiřazení přepravy k jednomu z dodání a uskutečnilo se zcela v souladu s rozsudky soudu Evropské unie ve věci EMAG a Euro Tyre. Soud poznamenává, že nebylo prokázáno, že došlo k reálnému plnění odpovídající daňovým dokladům vydávaným společnostmi v navazujícím obchodním řetězci. Místo dodání, nacházelo se v rafinérii v některém členském státu s jedním přeshraničním přesunem, bylo dopraveno do tuzemska. Tuto jednu intrakomunitární přepravu je zapotřebí přiřadit jednomu dodání. Proto nemá žádný vliv, že zboží bylo dopravováno v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a k žalobnímu tvrzení o dodávkách časově předcházejících soud poukazuje na to, že žalobce neprokázal, že k takovým obchodním transakcím vůbec došlo. V bodech 78 až 88 této části žaloby, pak žalobce cituje z rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 25. 3. 2015 čj. 45Af 13/2013 – 152. K této argumentaci soud poukazuje především na to, že podle čl. 95 odst. 1 Ústavy České republiky je vázán zákonem. Rozsudky krajských soudů pramenem práva nejsou a jinému krajskému soudu ani nepřísluší hodnotit jednotlivé úvahy Krajského soudu v Praze. Podle názoru podepsaného soudu, rozsudky ve věcech EMAG a Euro Tyre na zdejším soudem projednávanou věc plně dopadají a přiřazení přepravy k jednomu z dodání v řetězci bylo učiněno zcela ve smyslu těchto předpisů. Žalobce převzal v místě dodání svými vozidly a svými zaměstnanci pohonné hmoty, dopravil je do tuzemska a následně s nimi obchodoval. Tento úmysl vyjádřil jednatel žalobce v průběhu daňové kontroly. Byla-li přeprava přiřazena právě k tomuto dodání, pak postup finančních orgánů odpovídá jak právním předpisům zákona o dani z přidané hodnoty uvedených v předchozí pasáži v rozsudku, tak smyslu rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie. Podepsaný krajský soud však nemůže souhlasit s názorem Krajského soudu v Praze o souvztažnosti kritérií stanovených v režimu zákona o spotřebních daních a v režimu zákona o dani z přidané hodnoty z důvodů, které uvedl v předchozí pasáži rozsudku. Proto nebylo zapotřebí, aby finanční orgány hodnotily specifika přepravy zboží, které podléhá spotřební dani. Z hlediska zákona o dani z přidané hodnoty tu nejde ani o ukončení přepravy propuštěním zboží do volného daňového oběhu.

Soud proto uzavřel, že shodně s finančními orgány obou stupňů nesdílí názor žalobce o vzájemné souvislosti a podmíněnosti režimu obou uvedených daní. Průvodní doklady, vztahují se k přepravě zboží podléhajícího spotřební dani, byly finančním orgánům předloženy. Tyto důkazy byly zhodnoceny, přičemž byl učiněn závěr o tom, že nejsou

způsobilé prokázat žalobcovo tvrzení o místu plnění a převodu práva nakládat zbožím jako jeho vlastnictvím. V tomto ohledu soud neshledal žádné pochybení.

Napadené rozhodnutí nikterak neodporuje principu neutrality tak, jak plyne ze Směrnice Rady č. 2006/112/ES. Tento princip při intrakomunitárním plnění projevuje se tak, že dodavatel zboží, v souzeném případě zahraniční rafinérie, je od daně osvobozen a povinnost přiznat a zaplatit daň má pořizovatel sídlící v souzené věci v tuzemsku. Daň je vybírána v tom státě, ve kterém dochází ke spotřebě zboží.

Žalobní tvrzení o tom, že finanční orgány nezabývaly se tím, který subjekt uplatnil nárok na daňové osvobození a kdo ze společností zapojených v obchodním řetězci přiznal daň z titulu pořízení zboží z jiného členského státu nemá oporu ve spise. Správce daně na základě důkazů uvedených ve zprávě v bodech 4.1 a 4.2 zhodnocením důkazů učinil zjištění, že žalobce nabyl právo nakládat se zbožím jako vlastník v jiném členském státě, takto získané pohonné hmoty představují předmět daně podle § 2 odst. 1 písm. c) bod 1 zákona. V důsledku toho vznikla žalobci povinnost přiznat a zaplatit daň podle § 25 odst. 2 a § 108 odst. 1 písm. b) zákona. Nárok na osvobození od daně mohl proto přiznat pouze subjekt provozující rafinerii v jiném členském státě, povinen k dani a jejímu zaplacení byl žalobce. Soud poznamenává, že skutečnost, že žalobce byl povinen k dani, byla v zájmu správného stanovení daně zohledněna, byť žalobce takový nárok neuplatnil. Ze závěru finančních orgánů tudíž vyplývá zcela jednoznačný závěr o tom, že subjektem osvobozeným od daně při dodání z jiného členského státu byly zahraniční rafinérie. Z kontrolní zprávy a napadeného rozhodnutí plyne, že takovým subjektem nebyl žádný tuzemský dodavatel žalobce. Právě pro speciální úpravu obsaženou v zákoně o dani z přidané hodnoty nemá žádný význam, zda žalobce měl se subjektem provozujícím zahraniční rafinerii smluvní vztah. Společnosti zapojené v obchodním řetězci, které vydávaly daňové doklady, jimiž byly dodávky pohonných hmot fakturovány, reálně tyto obchody neprováděly. Tvrzení deklarované v daňových dokladech, proto neodpovídá skutečnosti, stav, který se ve skutečnosti neudál, nelze právnímu předpisu podřadit. Žalobce pohonné hmoty nabyl od zahraničního subjektu tam registrovanému k dani. Právě tento subjekt měl nárok na osvobození od daně při intrakomunitárním plnění do jiného členského státu. Argumentace vůči účastníků obchodního řetězce případná není, jestliže nebylo prokázáno, že údaje deklarované daňovými doklady neodpovídají realitě.

Výsledky výměny informací neznamenají popření kontrolního závěru správce daně. Ten totiž vychází ze skutečnosti, že to byl právě žalobce, kdo pro sebe pořizoval pohonné hmoty v zahraniční rafinerii a činil tak vlastní přepravou na vlastní náklady. Žalobci se nepodařilo prokázat, že obchody byly realizovány v tuzemsku v řetězci společností, které vydávaly daňové doklady a nebylo prokázáno, že údaje v těchto daňových dokladech odpovídají skutečnosti.

Napadené rozhodnutí má oporu v evropském právu vychází z právní úpravy obsažené v zákoně o dani z přidané hodnoty. Není ani v rozporu s rozsudku Nejvyššího správního soudu, na které se v žalobě poukazuje. Aplikace právních předpisů a judikatury Soudního dvora Evropské unie nikterak neodporuje Směrnici sledující jednotný postup v rámci Evropské unie o společném systému daně z přidané hodnoty. Řízení o doměření daně se odlišuje od řízení, ve kterém se vydává zajišťovací příkaz. Předložené důkazy byly hodnoceny, o tom, jaké další z navržených důkazů prováděny nebudou, byl učiněn odůvodněný úsudek. Jak již bylo uvedeno, závěry uvedené v rozsudcích Soudního dvora Evropské unie ve věcech EMAG a Euro Tyre jsou na souzenou věc plně aplikovatelné.

Soud proto uzavřel, že napadené rozhodnutí není v rozporu s konkrétně uvedenými předpisy zákona o dani z přidané hodnoty a nebylo vydáno procesně vadným postupem. Proto nebylo shledáno, že v projednávané věci došlo ke zneužití vrchnostenského postavení finančních orgánů, jak uvádí se v žalobě.

V doplnění žaloby doručené soudu dne 11. 11. 2015 se cituje ze zprávy o daňové kontrole a rozhodnutí žalovaného pasáž zabývající se účastí žalobce na podvodu na dani z přidané hodnoty. Dovozuje se, že tím je finančními orgány sledováno očernit žalobce v očích soudu. K tomu je zapotřebí především uvést, že spisová dokumentace a napadené rozhodnutí nejsou určeny soudem. Ten se s těmito písemnostmi seznamuje pouze v případě, je-li i proti rozhodnutí uplatněna žaloba. Rozhodnutí je určeno především daňovému subjektu a účelem je ozřejmit, proč bylo rozhodnuto právě způsobem uvedeným ve výroku rozhodnutí. Pro souzenou věc je však podstatné, že k doměření daně z přidané hodnoty došlo, protože žalobce neprokázal nárok na daňový odpočet z plnění přijatých v tuzemsku. Nestalo se tak pro účast žalobce v kolotočovém podvodu na dani z přidané hodnoty.

K prověřování obchodních partnerů žalobce se vyjadřoval svědek P.L. Prověřováním obchodních partnerů se zabýval správce daně ve zprávě o daňové kontrole a žalovaný na straně 23 napadeného rozhodnutí. Činil tak v souvislosti s vypořádáním námítky o tom, že nárok na daňový odpočet uplatněný žalobcem nebyl hodnocen pro jeho vědomou účast na podvodu na dani z přidané hodnoty. Správce daně ve své kontrolní zprávě poukázal na zjištění plynoucí z veřejně dostupných evidencí, například o majetku společnosti, přičemž to je údaj, který podle svého tvrzení zjišťoval též Petr Lejsek. Okolnost, zda žalobce a v jakém rozsahu prověřoval své obchodní partnery, není však z hlediska skutečností, které k doměření daně vedly, podstatná. K doměření daně nedošlo proto, že žalobce byl vědomě zapojen do podvodu na dani z přidané hodnoty, ale stalo se tak z důvodu, že žalobci se nepodařilo prokázat, že obchodování se společnostmi zapojenými do řetězce se reálně uskutečnilo tak, jak je deklarováno v daňových dokladech. Žalobcem tvrzená možnost předkládat potvrzení o bezdlužnosti jím při daňové kontrole nabídnuta nebyla.

Daňovými doklady je prokázáno, že dodávky pohonných hmot žalobce v konkrétních případech byly žalobci fakturovány jako tuzemské plnění. Právě o tom, zda jedná se o obchody tak, jak byly daňovými doklady deklarovány, vznikla pochybnost, protože nárok na daňový odpočet lze uznat výlučně tehdy, odpovídají-li údaje v daňových dokladech realitě. Právě tato skutečnost prokázána nebyla, a proto nebyl nárok na odpočet přiznán. Odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu na souzenou věc přílehlavý není, protože nejde o doměření daně pro účast v obchodním řetězci dotčenou podvodem na dani z přidané hodnoty. Argumentace žalobce na straně 4 doplnění žaloby o prověřování dodavatelů není rozhodná, protože k doměření daně došlo nikoli proto, že ten by měl nespolehlivé dodavatele, ale z důvodu, že žalobce neprokázal, že obchodní případy se uskutečnily tak, jak dokládají jím předložené daňové doklady. Proto argumentace rozsudky vypočtenými a citovanými na této straně doplnění žaloby nemá žádný dopad do posouzení projednávaného nároku na daňový odpočet.

K bodům III. a IV. doplnění žaloby nezbývá než zopakovat, že z napadeného rozhodnutí je zcela zjevné, že k doměření daně pro žalobce nedošlo pro jeho zapojení do daňového podvodu. Žalobci lze přisvědčit, že ten zboží nakoupil a zaplatil a následně s ním obchodoval. Nelze však sdílet žalobcův názor na to, že zboží pořídil v tuzemsku, a proto mu vznikl nárok na daňový odpočet. Naopak shromážděnými důkazy je prokázáno, že zboží

pořídil v jiném členském státě, tudíž měl povinnost toto zboží zdanit se zřetelem k ustanovení § 2 odst. 1 písm. c) zákona, což neučinil. Nicméně v zájmu správného stanovení daně byla při dodatečném doměření daně právě povinnost přiznat a zaplatit daň ve smyslu § 25 odst. 2 zákona zohledněna.

Poukazuje-li žalobce ve své replice na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2015, pak je třeba uvést, že finanční orgány se od názoru Nejvyššího správního soudu neodchýlily. Důkazy na které se poukazuje (bod 17 repliky), byly provedeny a finančními orgány hodnoceny. Z hodnocení těchto důkazů vyplynul závěr, že žalobcovo tvrzení o tuzemském dodání prokázáno není, což bylo rozhodné pro přiřazení dopravy příslušnému dodání. Důkazní řízení provedené v souzené věci se tudíž odlišuje od věci projednané Nejvyšším správním soudem, proto nemůže obstát námitka o nedostatečně zjištěném stavu věci.

Jak již bylo uvedeno, nabídnuté důkazní prostředky byly zhodnoceny. Skutečnost, že nebylo přisvědčeno žalobě, názoru neznamená, že důkazní prostředky byly odmítnuty.

K argumentaci bod bodem C repliky soud poukazuje na to, že finanční orgány obou stupňů hodnotily místo dodání zboží, pro koho se tak stalo, jakož i požadavek vzniku práva nakládat se zbožím jako vlastník. Určení je těchto kritérií bylo provedeno a stalo se tak při celkovém hodnocení dalších okolností, které byly v průběhu daňové kontroly zjištěny. Procesní postup vedoucí ke skutkovému zjištění a právní názor žalovaného je proto zcela v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu z 25. 11. 2015 čj. 5Afs 77/ 2015 - 43.

Žalobce navrhl v replice provést ke každé jednotlivé dodávce dokazování uvedené v replice pod body 1 až 9. Takto rozsáhlé doplnění dokazování se vymyká účelu přezkoumání správního rozhodnutí před soudem, a pokud by soud shledal, že dokazování v takovém rozsahu je nezbytné, bylo by důvodem ke zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Soud však názor žalobce na doplnění dokazování v tomto rozsahu neshledal. Důkazní prostředky nabízené žalobcem označené pod body 1 až 6, měly finanční orgány k dispozici a tyto písemnosti hodnotily. Hodnocení těchto důkazů jak je uvedeno v kontrolní zprávě a následně se jím zabýval žalovaný je správné, tyto důkazy byly hodnoceny v souladu se zásadami vyjádřenými v § 8 odst. 1 daňového řádu. Hodnocení důkazů je logické a má oporu ve výsledcích dokazování. Proto není žádný důvod tyto důkazy v řízení před soudem opakovat.

Důkazy pod body 7 a 8 vztahující se k činnosti oprávněných příjemců jsou prováděny v řízení o spotřebních daních. Těmito důkazy nelze prokázat kritéria daná zákonem o dani z přidané hodnoty a v návaznosti na to učinit úsudek o přiřazení přepravy některé z dodávek. K návrhu na doplnění dokazování podle bodu 7 a 8 návrhu soud poukazuje na to, že finanční orgány se doplněním řízení v tomto smyslu zabývaly a učinily úsudek shodný s názorem soudu, že těmito důkazy nelze skutečnosti rozhodné pro aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty prokázat. Proto soud návrhu na doplnění dokazování důkazy uvedenými v těchto bodech nevyhověl.

Rovněž výsledkem zástupců společností zapojených v řetězci se finanční orgány zabývaly, vyslechly dva takové zástupce a k dispozici měly potvrzení vydané některými společnostmi obchodního řetězce předloženými žalobcem. Kromě svědka M.J., který následně svědeckou výpověď změnil, se tato potvrzení a výslech dalšího svědka shodují v tom, že obchody byly realizovány tak, jak byly deklarovány, přičemž tato tvrzení nebyla

podpořena žádnými dalšími důkazy. Nelze proto předpokládat, že subjekty, které potvrzení vydaly, by svůj názor změnily. K návrhu na výslech všech dodavatelů soud dále poukazuje na skutečnost, že někteří z dodavatelů jsou nekontaktními subjekty, což bylo zjištěno dožadánými správci daně. Jedná se například o společnost Helliby, MALDIVA CORPORATION. Pro tyto důvody soud neshledal, že je zapotřebí důkazy provedené finančními orgány opakovat a řízení doplnit o další důkazy správcem daně neprovedené.

Dne 21. 1. 2016 žalobce obdržel doplnění žaloby č. 2. Nutno poznamenat, že stalo se tak po lhůtě, ve které lze žalobní body rozšiřovat. Soud nesdílí názor, že výsledek řízení o kasační stížnosti v záležitosti zajišťovacího příkazu vydaného pro žalobce plně podporuje jeho právní názor. Tímto rozsudkem ze dne 7. 1. 2016 bylo řešeno splnění zákonných požadavků pro vydání zajišťovacího příkazu. V tomto řízení je však předmětem rozhodnutí o dodatečném doměření daně z přidané hodnoty za řadu zdaňovacích období. Názor Nejvyššího správního soudu byl vystaven na podkladech shromážděných pro účely vydání zajišťovacího příkazu. Nejvyšší správní soud neměl k dispozici úplnou spisovou dokumentaci. Právě na podkladě takto předložené spisové dokumentace přezkoumává podepsaný soud napadené rozhodnutí. Zajišťovacím příkazem není daň stanovená a má svou povahou charakter předběžného opatření. Tato řízení se tudíž zcela odlišují a z rozhodnutí v záležitosti zajišťovacího příkazu nelze dovodit, že není zákonný prostor pro dodatečné doměření daně. Soud dále poukazuje na to, že i Nejvyšší správní soud v bodu 59 svého rozhodnutí připustil, že budoucí stanovení daně vyloučit nelze. Je-li v téže větě uvedeno, že skutečnosti uváděné žalovaným nepředstavují pro takový závěr silnou oporu, pak je zapotřebí uvést, že žalovaný byl ve svých závěrech soustředěn k řízení o zajištění daně a nebylo požadavkem pro toto řízení vypořádat se se všemi hledisky rozhodnými pro případné dodatečné doměření daně. Podle názoru podepsaného soudu úvaha Nejvyššího správního soudu uvedená v bodu 59 o tom, zda skutečnosti uváděné žalovaným nepředstavují silnou oporu pro doměření daně, nepatří do úsudku o podmínkách pro vydání zajišťovacího příkazu. Nejvyšší správní soud se výpovědí O.L. nezabýval v souvislosti s dalšími důkazy výpovědmi řidičů a daňovými doklady a navíc v řízení o přezkoumání zajišťovacího příkazu k tomu ani nebyl povinen. V nyní projednávané věci však byly hodnoceny všechny opatřené důkazy. Jestliže Nejvyššího správního soudu nevyloučil možnost dodatečnou daň doměřit, tak žalobcem odkazovaný rozsudek neznamená, že se tak nemělo stát a napadené rozhodnutí tomuto rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016 odporuje. Argumentace třemi rozsudky soudů tak ještě neznamená, že jedná se o ustálenou judikaturu.

I další doplnění žaloby datované 18. 2. 2016 bylo uplatněno po lhůtě pro rozšiřování žalobních bodů. K rozsudkům uvedeným v tomto doplnění žaloby soud uvádí, že v souzené věci se finanční orgány nikterak neodchýlily od požadavku Nejvyššího správního soudu na zjišťování toho, co je pro věc rozhodné, ve kterém okamžiku žalobce získal právo nakládat s pohonnými hmotami jako vlastník. Na rozdíl od věci přezkoumávané Nejvyšším správním soudem byly doklady vypočtené žalobcem předloženy a byly hodnoceny. I ve věci souzené Krajským soudem v Ostravě jednalo se o přezkoumání zajišťovacího příkazu, pro jehož vydání platí jiné podmínky než pro doměření daně z přidané hodnoty.

Jestliže žalobce neprokázal, že jím uvedená tvrzení v daňových přiznáních opírajících se o údaje deklarované v daňových dokladech, neodpovídají realitě, lze dost obtížně přisvědčit žalobcovu tvrzení o tom, že stal se obětí postupu finanční správy vedeného snahou zamezit daňovým únikům v oblasti obchodování pohonnými hmotami. Úkolem soudu není posuzovat metodiku finanční správy, ale projednat žalobu proti správnímu rozhodnutí a zákonnost rozhodnutí a postupu finančních orgánů zhodnotit se zřetelem k uplatněným

žalobním bodům. Nešlo tu o to vybrat u některého ze subjektů zapojených v řetězci daň ve smyslu rozsudku z 27. 3. 2014, na který žalobce v tomto doplnění žaloby odkazuje.

Žalobce se vymežil ve své druhé replice k názorům žalovaného, kterými se ten vyjadřoval k žalobcovu doplnění žaloby a reagoval na judikaturu. Názor na aplikaci žalobcem předestřené judikatury soud v předchozí pasáži rozsudku uvedl. Úkolem judikatury Nejvyššího správního soudu je zcela nepochybně sjednocovat rozhodování soudů nižších stupňů. Nicméně vždy je zapotřebí vycházet ze zjištění v každé individuální věci. Co brání plnému vztahování judikatury označené žalobcem na projednávanou věc, bylo uvedeno. Proto nelze uplatňovat argumentaci principem předvídatelnosti práva, tím spíše za situace, kdy některá z žalobcem odkazovaných rozhodnutí byla vydána v době po vydání rozhodnutí napadeného. Nevystala proto situace, že by krajský soud právní názor Nejvyššího správního soudu nerespektoval.

Soud shodně s účastníky zastává názor, že na skutkovou situaci řešenou v souzené věci dopadají judikturní závěry, učiněné Soudním dvorem Evropské unie v rozsudcích ve věcech EMAG a Euro Tyre, proto soud právě v návaznosti na projednávanou věc nespatřuje důvod pro předložení předběžné otázky Soudnímu dvoru Evropské unie.

V doplnění žaloby č. 4 žalobce poukazuje na to, provedení jakých důkazů bylo v řízení navrhováno, přičemž nebyly provedeny výsledky zástupců všech dodavatelů. Ze spisu je zřejmé, že správce daně vyslechl dva takové zástupce, přičemž svědek M.J. svou původní výpověď změnil. Původně uvedl, že společnost ZentA zboží nevlastní, protože pouze přeprodává. Při druhé svědecké výpovědi uvedl, že tato společnost stává se vlastníkem zboží až po jeho uvolnění do volného oběhu na území republiky a potom přechází vlastnické právo na daňový subjekt. Někteří dodavatelé vyhotovili potvrzení o tom, že místem plnění bylo tuzemsko. Tato prohlášení nebyla podpořena dalšími důkazními prostředky. Tato zjištění správce daně byla sdělena správcům daně dodavatelů žalobců pro další využití. Neprovedení navrhovaných výsledků zástupců ostatních dodavatelů bylo odůvodněno zásadou hospodárnosti, když v podstatě bylo vycházeno z toho, že zástupci těchto subjektů, jsou-li kontaktní, setrvávají na údajích deklarovaných v daňových dokladech. Tento postup je zcela v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2008 čj. 8Afs 81/2007-42, podle kterého navržené důkazy není zapotřebí provádět tehdy, je-li zřejmé, že takové důkazy nemohou přispět ke zjištění stavu věci, což konkrétně znamená zjistit místo dodání zboží.

Jak již soud uvedl v předchozí pasáži rozsudku, nesdílí žalobcův názor, že souzená věc je identická s věcí projednávanou Krajským soudem v Praze pod sp. zn. 45Af 13/2013. Soud především opakuje, že tu není žádná vzájemná souvislost a podmíněnost režimů zákona o spotřebních daních a zákona dani z přidané hodnoty. Pro určení místa dodání zboží nemá žádný význam, že doprava pohonných hmot do České republiky probíhala v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a pro ten účel byly vydány správní doklady. Mezinárodní přepravní listy CMR byly hodnoceny, údaje v nich nejsou pro účely určení místa dodání významné. Poukazuje-li se v této věci na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2015 čj. 5Afs 77/2015-43, pak právě důkazní prostředky citované na straně 5 tohoto dodatku žaloby byly provedeny a hodnoceny. Žalobce v úvodu daňové kontroly předložil mezinárodní nákladní listy CMR, dodací listy, daňové doklady, doklady o nakládce a vykládce, evidenci jízd. Právě zhodnocením těchto dokladů vyvstaly pochybnosti správce daně o konkrétních plněních a vedly k vydání výzvy. Důkazy uvedené Nejvyšším správním soudem byly proto provedeny a v tomto ohledu není napadené rozhodnutí v rozporu s tímto

rozsudkem. Neodporuje ani úsudku citovanému z rozsudku Krajského soudu v Praze z 30. 3. 2016.

K rozsudku Nejvyššího správního soudu v Brně ze dne 7. 1. 2016 čj. 4Afs 22/2015-104 soud opakovaně připomíná, že předmětem přezkoumání v označené věci byl zajišťovací příkaz, kde jsou stanoveny odlišné podmínky pro vydání takového rozhodnutí, kdežto v souzené záležitosti jedná se o rozhodnutí o dani samé. Přičemž, jak soud prve uvedl, Nejvyšší správní soud nevyloučil, že doměření daně může dojít.

Doplnění žaloby č. 5 se týká poddlužnické žaloby Finančního úřadu pro Jihočeský kraj uplatněné u Okresního soudu v Táboře. Úkolem soudu je přezkoumávat rozhodnutí podle skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování. Rozsudek Okresního soudu v Táboře z 28. 4. 2016 byl vydán v době po právní moci napadeného rozhodnutí. Tento rozsudek v době rozhodování soudu není v právní moci.

Šesté doplnění žaloby se týká též rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 1. 2016 čj. 4Afs 22/2015-104. K citacím tohoto rozsudku soud především připomíná, že předmětem řízení byl zajišťovací příkaz nikoli doměření daně. Poznává se, že v jiném odstavci tohoto rozsudku se možnost doměřit daň nevylučuje. Pro hodnocení důkazů neměl v době přezkoumávání zajišťovacího příkazu Nejvyšší správní soud celý spis a ani jej pro účely rozhodování nepotřeboval, místo plnění bylo hodnoceno na základě neúplného dokazování. Kromě toho na základě hodnocení jen některých důkazů nelze učinit spolehlivý úsudek o možnosti daň doměřit a takový úsudek ani nemá při rozhodování o zajišťovacím příkazu místo.

K argumentaci tím, že tento rozsudek týkající se zajišťovacího příkazu, byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, soud opakovaně zdůrazňuje, že v řízení ve kterém se vydává zajišťovací příkaz a řízení o dodatečném doměření daně jsou dvě odlišná řízení, přičemž v řízení o zajišťovacím příkazu jsou zkoumány jiné skutečnosti, než je tomu při dodatečném doměření daně. Proto označený rozsudek Nejvyššího správního soudu nemá automaticky za následek, že daň dodatečně doměřena být nemůže.

Žalobce vychází z toho, že rozhodnutí ze 7. 1. 2016, rozsudky ve věci JASA a jedno rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě představují judikaturu, ze které má soud vycházet v souzené věci. Tento názor však soud nesdílí. Tento počet rozhodnutí, přičemž některá z nich vztahují se k zajišťovacímu příkazu nikoli k rozhodnutí o doměření daně, podle podepsaného soudu nepředstavují ustálenou judikaturu, právní názory na konkrétní věci se vyvíjejí a rozdílnost v názorech mnohdy vyvolá nezbytnost posoudit správnost toho kterého právního názoru v rozšířeném senátě. Soud v předchozích pasážích rozsudku vyjádřil, proč nesdílí názory uvedené v rozsudcích označených žalobcem a především zdůrazňuje, že je tu rozdíl v podmínkách pro vydání zajišťovacího příkazu, kdy zpravidla nerozhoduje se na základě úplného spisu a věcném rozhodování o dani. Věc žalobce JASA není zcela identická, přičemž podepsaný soud sdílí shodný názor s Nejvyšším správním soudem o tom, že režim daní spotřebních a daně z přidané hodnoty se nepodmiňují (což ostatně plyne z judikatury Soudního dvora Evropské unie) a důkazy označené Nejvyšším správním soudem ve věci žalobce JASA byly v souzené věci provedeny a zhodnoceny. Nejde tu proto o žádné odmítnutí judikatury jako takové, jak tvrdí se v posledním doplnění žaloby, ale o právní názor učiněný na základě podkladů shromážděných finančními orgány pro účely rozhodování o dodatečném doměření daně z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období.

Nízký počet rozhodnutí (věcné rozhodnutí se týká pouze věci JASA) neznamená žádnou ustálenou judikaturu, tím spíše za situace, kdy podepsaný soud se od označeného rozsudku ve věci JASA neodchýlil. Soud zdůrazňuje, že podle čl. 95 odst. 1 Ústavy České republiky je vázán zákonem a právě ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty vyložil místo dodání pohonných hmot. Právě pro nízký počet rozsudků vztahujících se k dodávkám pohonných hmot nelze dovodit, že tímto rozsudkem soud zakládá rozpory v judikatuře a zvyšuje právní nejistotu.

Podepsaný soud se rozhodnutím v této věci nemohl dopustit judikatorní libovůle, jak tvrdí se v dodatku 6 k žalobě, jestliže řídil se zákonem, tím spíše za situace, kdy Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze 7. 1. 2016 o zajišťovacím příkazu nevyloučil možnost dodatečného doměření daně.

Soud proto uzavřel, že pro důvody uvedené v žalobě není napadené rozhodnutí vadné.

Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému nevznikly v řízení žádné náklady přesahující rámec jeho administrativní činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 11. května 2016

JUDr. Věra Balejová v. r.
Předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení :
Prázdná Jaroslava