



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce **Obnitor s.r.o.**, se sídlem Elgartova 497/12, Brno, zast. Mgr. Alexandrem Nettem, advokátem se sídlem Ječná 1, Praha 2, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2013, č.j. 21366/13/5000-14302-711315,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

[1] Výše uvedeným rozhodnutím žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu Brno III č.j. 322987/11/290512709241 ze dne 31.10.2011 pouze tak, že změnil část týkající se bankovního spojení – účtu správce daně. Jinak toto rozhodnutí, kterým byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2010 ve výši 31 467 Kč, ponechal beze změny.

[2] Finanční úřad Brno III (dále jen „správce daně“) stanovil uvedenou daňovou povinnost žalobci dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění platném za ověřovací období (dále jen „zákon o DPH“), konkrétně dle ust. § 147 a § 139 odst. 1 a § 90 v návaznosti na ust. § 264 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Konstatoval, že žalobce v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2010 vykázal veškerá uskutečněná plnění jako plnění osvobozená s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně na řádku č. 20 jako dodání zboží do jiného členského státu ve výši 12 421 509 Kč. Protože správci daně nebyly ve lhůtě 15 dnů ode dne, kdy seznámil zástupce žalobce s pochybnostmi v rámci řízení, předloženy žádné důkazní prostředky, které by odstranily pochybnosti správce daně specifikované v protokole o ústním jednání č.j. 296502/11/290933705794, považoval správce daně přepravu zboží do jiného členského státu za neprokázanou a měl za to, že daňový subjekt neprokázal dostatečně věrohodně splnění podmínek pro osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dodání zboží do jiného členského státu, jak je uvedeno v ust. § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

[3] Žalobce nesl dříve označení Carbon Credit, s.r.o., do 13. 4. 2010 se sídlem Pod Vinohradem 1780/2, Praha 4, správcem daně byl Finanční úřad pro Prahu 4. Následně změnil sídlo na Štefánikova 131/61, Brno. S ohledem na to se správcem daně stal Finanční úřad Brno III. Dne 6. 5. 2010 se žalobce přejmenoval na Obnitor s.r.o.

II. Obsah žaloby

[4] Ve včas podané žalobě žalobce tvrdil, že byl napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech, neboť předmětným platebním výměrem byl nadměrný odpočet uvedený na řádku 66 daňového přiznání za zdaňovací období leden 2010 ve výši 2 442 134 Kč snížen na částku 0 Kč a vlastní daňová povinnost byla z 0 Kč zvýšena na částku 31 467 Kč. Tento postup orgánu finanční správy byl pro žalobce likvidační, neboť žalobce podnikal tak, že nakupoval zboží (oleje) od svých dodavatelů včetně DPH a dále zboží prodával do jiného členského státu, kde platí dle § 64 zákona o dani z přidané hodnoty osvobození. Neuznání nadměrného odpočtu mělo pro žalobce fatální důsledek, rovnalo se to jeho hospodářské ztrátě.

[5] Dále žalobce konstatoval, že v přiznáních DPH i za minulá období vykazoval nadměrný odpočet, a to dokonce vyšší než v předmětném daňovém období leden 2010. Správce daně neměl s vyplácením nadměrných odpočtů problém, posléze najednou, i když byl nadměrný odpočet nižší než dříve, pojal pochybnosti. Není zřejmé, proč vlastně bylo zahájeno vytýkácí řízení. Dle žalobce výzva správce daně ze dne 19.3.2010 neobsahuje sdělení konkrétních pochybností o správnosti, pravdivosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání. Z výzvy ani neplyne, které konkrétní vyslovené pochybnosti má žalobce vysvětlit nebo vyvrátit. Žalobce odkázal na rozhodnutí KS Brno sp. zn. 30 Ca 553/2000 s tím, že má za to, že vytýkácí řízení nebylo zahájeno zákonným způsobem.

[6] Správce daně v daném řízení postupoval formalisticky až šikanózně v uplatňování splnění podmínek pro osvobození DPH dle § 64 zákona o dani z přidané hodnoty. Neuznal osvobození od daně zboží dodaného žalobcem do Rakouska pro společnost European Oil Services Ltd., Mosta, Malta, VAT ID: MT17931836 (dále jen „EOS“). Toto zboží správce daně nesprávně posoudil jako dodání zboží s místem plnění v tuzemsku, přestože v řízení

bylo zjištěno, že zboží, které žalobce uvedené společnosti prodal, bylo dodáno do Rakouska. Své závěry o nesplnění podmínek pro osvobození od DPH správce daně založil na údajné neexistenci zmocnění žalobce pro odesílatele zboží, kterým byla ve všech případech společnost Moravské rafinerie a.s., DIČ: CZ27424260 (dále jen „Moravské rafinerie“).

[7] Správce daně nejprve zpochybňoval samotné dodání do Rakouska, jak plyne i z odůvodnění platebního výměru, kdy uvedl, že považuje přepravu zboží do jiného členského státu za neprokázanou. Odvolací orgán na rozdíl od toho považoval ze stejných důvodů bez provedení nových důkazů dodání zboží do Rakouska za prokázané, avšak přišel s konstrukcí, že neexistuje zmocnění pro Moravské rafinerie k odeslání zboží, a to navzdory tomu, že žalobce po předložení veškerých dokladů, které měl k dispozici, předložil správci daně i prohlášení EOSU o pořízení zboží ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, tedy důkaz, který je považován za primární k prokázání dodání zboží do jiného členského státu.

[8] Lze shrnout, že odvolací orgán má za prokázané, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu, a že odesílatelem byly Moravské rafinerie. Rozporuje však, že by tato společnost byla žalobcem k odeslání či přepravě zboží zmocněna. Tento závěr opírá o výklad a smlouvy o nakládání se zbožím uzavřené mezi společností Moravské rafinerie a žalobcem dne 15.12.2008. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že dle smlouvy mezi žalobcem a Moravskou rafinerií a.s. byl závazek Moravské rafinerie a.s. převzít, uložit, standardizovat, testovat, opatrovat a vydat zboží podle druhu, sortimentu a množství podle specifikace odběratele, přičemž dle čl. 3 je cenou služby od října 2009 paušální úplata ve výši 20 000 Kč měsíčně bez DPH za každý kalendářní měsíc. O záležitostech vztahujících se k případné dopravě tedy není ve smlouvě ani zmínka, doprava nebyla odvolateli ani fakturována ani jím uhrazena, což se jeví v obchodním vztahu mezi na sobě nezávislými subjekty v prostředí tržního hospodářství jako nestandardní chování. Žalobce i Moravské rafinerie tvrdí, že odesílání (přeprava) zboží bylo součástí jejich smluvního vztahu založeného předmětnou smlouvou. Žalovaný však zřejmě do jejich vztahu vidí lépe než samotné smluvní strany. Lze si těžko představit, že by společnost Moravské rafinerie a.s. sama rozhodla, že bude žalobcovo zboží někam expedovat. Na zabezpečení dopravy mohl mít logicky zájem pouze žalobce či jeho odběratel. Protože odběratel dopravu nezabezpečoval, je zřejmé, že to mohl být pouze žalobce, kdo dával pokyny směrem k odeslání – přepravě.

[9] Dle žalobce se ze strany žalovaného jedná o nepřiměřeně zužující výklad smluvního vztahu mezi dvěma soukromými subjekty, kdy oba tvrdí, že zmocnění existovalo. Jak uvedl odvolací orgán, dle informací, které má z vlastní rozhodovací činnosti, není toto ojedinělý případ, kdy společnost Moravské rafinerie a.s. organizuje a hradí dopravu do jiného členského státu za své obchodní partnery bez zmocnění a požadavku za tuto dopravu zaplatit. Pokud je to běžná praxe mezi žalobcem i dalšími obchodními partnery společnosti Moravské rafinerie, nejedná se dle žalovaného o chování ekonomicky zodpovědné a racionální. Dle žalobce z uvedené informace je zřejmé, že se jednalo o běžný postup bez písemného zmocnění, to však neznamená, že by zmocnění neexistovalo. Existenci zmocnění nemůže vyvrátit to, že společnost Moravské rafinerie a.s. zajišťovala dopravu na svůj účet. Zákon o dani z přidané hodnoty v tomto případě nestanoví žádné omezující podmínky.

[10] Žalobce shrnul, že mezi ním a společností Moravské rafinerie existoval písemný doklad o spolupráci v podobě smlouvy ze dne 15.12.2008, v jednotlivých případech expedice zboží, tedy jeho nakládání a odesílání, probíhala na základě ústní domluvy. Žalovaný tento smluvní vztah naprosto nepřiměřeně zúžil navzdory tomu, že mu ho obě smluvní strany potvrdily. Žalobce chtěl obsah smluvního vztahu podpořit výsledkem paní M. M., která byla v předmětné době členkou představenstva Moravské rafinerie, žalovaný se nejprve opakovaně, bohužel marně, snažil navrženou svědkyni předvolat, následně však konstatoval, že její výpověď by nemohla osvědčit zmocnění společnosti Moravské rafinerie a.s. k provedení přepravy.

[11] Žalobce tedy navrhl, aby vzhledem k uvedeným skutečnostem soud napadené rozhodnutí, jakož i platební výměr správce daně, zrušil.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[12] K námitce žalobce, že správce daně dodání zboží do Rakouska považoval za neprokázané a žalovaný na základě stejných skutečností za prokázané, žalovaný uvedl, že dle § 116 daňového řádu je znemožněno zrušení rozhodnutí prvostupňového správce daně a vrácení věci k dalšímu řízení. Možnost odlišného právního názoru vyplývá rovněž z § 115 daňového řádu.

[13] Pokud žalobce namítal, že správci daně předložil prohlášení EOSU o pořízení zboží ve smyslu ust. § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž tento důkaz je primární, žalovaný uvedl, že v tomto prohlášení potvrdil pořizovatel přepravu zboží do jiného členského státu, avšak pouze na základě účetních záznamů společnosti. Žádným způsobem tedy neprokázal uskutečnění předmětných plnění tak, jak je vykázal žalobce, a není tedy prokázano ani splnění podmínek pro uplatnění osvobození od daně. V rámci postupu k odstranění pochybností nebylo zpochybněno dodání zboží jako takové, ale splnění podmínek nutných pro osvobození od daně s nárokem na odpočet daně, které má ze zákona žalobce prokázat dle § 64 zákona o dani z přidané hodnoty. Pokud tyto podmínky nejsou splněny, je povinen žalobce jako plátce přiznat daň v tuzemsku, a to k datu dodání zboží nebo k datu přijetí úplaty za zboží podle toho, který den nastane dříve. Pokud žalobce neprokázal, že přepravu uskutečnil on, pořizovatel nebo jimi zmocněná třetí osoba tak, jak vyžaduje zákon, předmětné dodání zboží bylo vyhodnoceno jako dodání zboží s místem plnění v tuzemsku, u kterého žalobci vznikla povinnost přiznat DPH.

[14] Pokud se jedná o smlouvu uzavřenou žalobcem se společností Moravské rafinerie, jejím předmětem je dle jejího znění převzít, uložit, standardizovat, testovat, opatrovat a vydat určité zboží. Z pohledu zákona o dani z přidané hodnoty je však důležité, kdo přepravu provádí, ať sám nebo prostřednictvím osoby k tomu zmocněné. Toto by mělo být zřejmé ze smluvních ujednání, podmínky kontraktu by měly být dostatečně jasné a důkazné, aby smluvní strany unesly důkazní břemeno. Dle žalobce z předmětné smlouvy vyplývá, že Moravské rafinerie měly právo k odeslání příslušného zboží, které je zahrnuto do závazku zboží vydat. Takto byla i smlouva plněna, i kdyby písemná smlouva neexistovala, mohlo být toto zmocnění uděleno v ústní formě. S tímto žalovaný nesouhlasí. Smluvní strany tvrdí, že součástí jejich vztahu založeného písemnou smlouvou bylo i odeslání – přeprava zboží, toto však nijak neprokazují. Nebyl předložen žádný důkaz o tom, že by dopravu zboží zabezpečovala

zmocněná třetí osoba. O záležitostech vztahujících se k přepravě zboží není ve smlouvě ani zmínka. Tvrzení žalobce ohledně výkladu a plnění smlouvy nemá oporu v důkazech ani v textu smlouvy. Dle žalovaného význam slova vydat nelze ztotožnit se slovem přepravit či dopravit. Tvrzení žalobce není ani potvrzeno následným jednáním smluvních stran, kdy žalobce ani do dvou let od uskutečněného obchodního případu neobdržel žádné faktury za přepravu zboží. Společnost Moravské rafinerie dopravu zboží do jiného státu prostřednictvím jiné společnosti prováděla i hradila, a proto má žalovaný za to, že dopravu zabezpečovala samostatně a na svůj účet. Ať už je toto jednání ekonomicky zodpovědné a racionální či ne, z jednání je oboustranně zřejmé, že neexistovalo faktické zmocnění pro přepravu zboží a nedošlo ke splnění podmínky uvedené v ust. § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

[15] Pokud se jedná o možnost udělit zmocnění ústně, to sice připadá v úvahu, dle tvrzení žalobce bylo však zmocnění obsaženo v písemné smlouvě mezi ním a společností Moravské rafinerie a nikoliv udělováno verbálně. Žalobce pouze obecně konstatoval možnost udělit zmocnění ústní formou.

[16] Ve věci byl vyslechnut Ing. Š. Č., zástupce společnosti Moravské rafinerie, dle kterého spolupráce probíhala dle písemně uzavřené smlouvy. Svědek dále uvedl, že předmětné zboží bylo ze skladovacích prostor společnosti vydáno a dopraveno do Rakouska na základě pokynu paní M., která vše organizovala včetně sjednání dopravy. Ani z výpovědi tohoto svědka tedy nevyplynulo, že by existovalo jakékoliv zmocnění od žalobce pro Moravské rafinerie ohledně přepravy zboží. Svědek výslovně uvedl, že spolupráce probíhala na základě smlouvy, nezmínil se o žádném ústním zmocnění. Pokud se týká neprovedení výsledku M. M., žalovaný zde neshledává žádné pochybení. Žalobce důkaz jejím výsledkem navrhl, žalovaný se ji proto pokusil opakovaně předvolat a následně i předvést Policii ČR, bohužel marně. Musel se tedy obejít bez tohoto důkazu, i bez něho byl však skutkový stav dostatečně prokázán a potvrzen. Žalobce namítl, že nebyla zodpovězena otázka z pověření jakého subjektu byla doprava zabezpečována, přičemž na jejím zabezpečení měl zájem pouze žalobce a jeho odběratel. Povinností správce daně však není vyhledávat důkazy za žalobce k prokázání jeho tvrzení, tj. povinností žalobce. Daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost daň přiznat a nese tedy břemeno tvrzení, a také povinnost toto tvrzení doložit, tedy nese břemeno důkazní. Žalovaný odkázal na rozsudek NSS ze dne 31.5.2011, č.j. 8 Afs 5/2011.

IV. Posouzení věci soudem

[17] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl bez nařízení jednání (žalobce nejprve ve vyjádření ze dne 5. 3. 2014 sdělil, že nesouhlasí s rozhodnutím ve věci samé bez nařízení jednání, následně dne 13. 10. 2014 sdělil, že mění své stanovisko a s rozhodnutím bez nařízení jednání souhlasí). Napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně včetně řízení předcházejících jejích vydání přezkoumal v mezích žalobních bodů a shledal, že **žaloba není důvodná**. Při přezkumu soud vycházel ze správního spisu.

[18] Žalobce žalovanému vytkl, že vytýkáci řízení nebylo zahájeno zákonným způsobem, neboť výzva k odstranění pochybností neobsahuje jednoznačné a konkrétní vyjádření pochybností.

[19] Při posouzení této námitky soud vedle textu zákona vycházel zejména z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102, publ. pod č. 1729/2008 Sb. NSS (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Vytýkáci řízení je řízením, v němž má správce daně určitá kontrolní oprávnění. Nejedná se sice o oprávnění provádět proti vůli kontrolovaného zjišťování skutkového stavu v jeho právní sféře (tato oprávnění má správce daně v rámci daňového řízení v daňové kontrole, viz zejm. § 16 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“)), nicméně jde o oprávnění vyzvat kontrolovaného k doložení určitých skutečností. Podle § 43 odst. 1 ZSDP *vzniknou-li pochybnosti o správnosti průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.*

[20] Jak soud zjistil z výzvy k odstranění pochybností ze dne 19. 3. 2010, č.j. 101438/10/004514106558, Finanční úřad pro Prahu 4, jako tehdejší správce daně, vyzval žalobce podle §43 ZSDP, aby se ve lhůtě 15 dnů vyjádřil k pochybnostem o správnosti tedy zda je v přiznání k dani z přidané hodnoty za leden 2010 průkazně uplatněno osvobození od daně s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně a zda nárok na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění je uplatněn v souladu s §72 a násl. Zákona o DPH. Byl vyzván k předložení evidence dle §100 zákona o DPH a důkazních prostředků prokazujících skutečnosti uvedené v přiznání, neboť vznikly pochybnosti o skutečnostech uvedených v přiznání.

[21] Dne 25. 8. 2010 proběhlo u správce daně jednání v rámci vytýkácího řízení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden roku 2010 se žalobcem (za kterého byl přítomen jednatel P. H.). Zde byly správcem daně jednateli pokládány konkrétní dotazy ohledně obchodního případu, tedy nákupu zboží žalobcem od společnosti PATERSON OIL s.r.o., jeho skladování, přepravy a prodeje. Jednatel se zavázal předložit správci daně konkrétní doklady – smlouvy, vztahující se k tomuto obchodnímu případu do 9. 9. 2010.

[22] Dne 9. 9. 2010 se u správce daně uskutečnilo další ústní jednání, na kterém došlo k předání dokladů a bylo dohodnuto, že do 20. 9. 2010 dodá další doklady, které byly konkrétně označeny. Tyto doklady byly dodány. Dále správce daně informoval žalobce sdělením ze dne 10. 12. 2010, které další skutečnosti a jakým způsobem jsou v rámci vytýkácího řízení prověřovány.

[23] Následně bylo správcem daně v řízení s ohledem na §264 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) pokračováno podle §89 a §90 daňového řádu. O průběhu postupu byl sepsán dne 11. 8. 2011 úřední záznam. Dne 22. 8. 2011 proběhlo ústní jednání, kde byl žalobce seznámen s výsledkem postupu k odstranění pochybností a v souladu s §90 odst. 2 daňového řádu mu byla poskytnuta lhůta 15 dnů doplnit důkazní návrhy. Žalobce v uvedené lhůtě důkazní návrhy nedoplnil a správce daně dne 13. 10. 2011 vydal

platební výměr na daň z přidané hodnoty za leden 2010.

[24] Lze přisvědčit žalobci, že výzva k odstranění pochybností ze dne 19. 3. 2010 byla obecná. V předmětné věci je však podstatný další průběh řízení, který vedl soud k jednoznačnému závěru, že žalobce postupem správce daně nebyl zkrácen na svých právech. Z jeho reakcí je zřejmé, že věděl, o co správci daně jde, adekvátně reagoval, předložil důkazy týkající se věci.

[25] Podstata vytýkácího řízení je založena na komunikaci mezi správcem daně a daňovým subjektem. Požadavky na určitost výzvy mají za účel znemožnit, aby byl daňový subjekt kvůli „nepochopení“ obsahu výzvy zkrácen na právech. Tak tomu však v předmětné věci nebylo. Poté, kdy žalobce obdržel výzvu k odstranění pochybností, proběhla ústní jednání, kde správce daně žalobci položil konkrétní dotazy, žalobce na ně reagoval, předkládal důkazy k věci se vztahující. Následně byl seznámen s konkrétními pochybnostmi, které byly podrobně popsány a vymezeny včetně uvedení podkladů, na základě kterých tyto pochybnosti vznikly a měl lhůtu 15 dnů navrhnout další důkazy (postup dle §90 odst. 2 daňového řádu). Mezi žalobcem a správcem daně a posléze i žalovaným probíhala dlouhodobě komunikace, ze které bylo jasné zřejmé, co je předmětem pochybností a žalobce měl možnost reagovat.

[26] Dále žalobce namítal, že na základě stejné důkazní situace žalovaný považoval za prokázané, že zboží bylo dodáno do Rakouska, zatímco správce daně považoval přepravu do jiného členského státu za neprokázanou.

[27] Jak soud zjistil z platebního výměru, správce daně v odůvodnění platebního výměru uvedl, že považuje přepravu zboží do jiného členského státu za neprokázanou a tudíž nebyly splněny podmínky dle §64 odst. 1 zákona o DPH. Dále uvedl, že správci daně byly doloženy doklady o dodání zboží a současně daňový subjekt neprokázal splnění podmínek nutných pro osvobození zboží při dodání. Dle názoru soudu zde správce daně mínil, že nebyla prokázána přeprava ve smyslu §64 odst. 1 zákona o DPH. Lze však rovněž přisvědčit žalovanému, že může zaujmout odlišný právní názor. V předmětné věci je podstatné, že žalovaný i správce daně byli jednotni v tom, že nebyly naplněny podmínky dle §64 odst. 1 zákona o DPH, neboť žalobce neprokázal, že přepravu zboží uskutečnil on, pořizovatel nebo jimi zmocněná třetí osoba.

[28] Žalobce žalovanému vytkl formalistický přístup, když neuznal splnění podmínek pro osvobození od DPH dle §64 zákona o DPH a v žalobě vznesl námitky ohledně posuzování smluvního vztahu mezi žalobcem a Moravskou rafinerií. Soud pokládá za nezbytné uvést, že otázka tohoto vztahu nebyla jedinou pochybností, kterou správní orgány ve věci měly. Ve věci existovala řada nesrovnalostí. S pochybnostmi byl žalobce podrobně seznámen při ústním jednání dne 22. 8. 2011 a jsou uvedeny v protokole o tomto jednání. Pochybnosti byly konkrétně uvedeny a zdůvodněny i v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Protože tyto závěry kromě obsahu smluvního vztahu s Moravskou rafinerií žalobce nenapadl žalobou, soud pouze stručně konstatuje, které zjištěné skutečnosti pochybnosti správních orgánů způsobily.

[29] Při ústním jednání dne 25. 8. 2010 statutární zástupce žalobce tvrdil, že dopravu zboží zajišťuje odběratel, tedy společnost EOS, v naprosté většině případů a dále uvedl, že zboží je

přečerpáváno z nádrží společnosti Moravské rafinerie buď do silničního nebo železničního cisternového vozu a dopravu si v obou případech zabezpečuje EOS. Ve věci byla vyslechnuta prostřednictvím dožádání na Maltě ředitelka společnosti EOS J. A., která uvedla mimo jiné, že zboží je dodávané do Rakouska vlakem nebo po silnici, přeprava je zahrnuta v ceně zboží a zajišťována dodavatelem. Z dokladů získaných prostřednictvím dožádání pak vyplynulo, že odesílatelem zboží byla společnost Moravské rafinerie, a.s., která také přepravu hradila a nikoliv žalobce. Žalovaný vzhledem k uvedenému správně poukázal na rozpory – žalobce uváděl, že dopravu zajišťuje EOS, EOS tvrdil, že dopravu zajišťuje i hradí žalobce, dle dokladů od přepravce dopravu zajišťovala Moravské rafinerie a rovněž ji hradila. V řízení však bylo zjištěno, že společnost Moravské rafinerie dopravu žalobci nefakturovala a žalobce ji nehradil.

[30] Dalším rozporem bylo, že v nákladních listech CMR získaných od společnosti EOS je jako odesílatel uveden žalobce a Moravské rafinerie, a.s., na listech získaných od přepravce je jako odesílatel uvedena pouze společnost Moravské rafinerie. Další pochybnosti vznikly v souvislosti s informacemi získanými prostřednictvím dožádání z Rakouska. Tyto jsou popsány v prvním a druhém odstavci na str. 9 napadeného rozhodnutí.

[31] Soud se dále zabýval námitkou žalobce o nesprávném posouzení smluvního vztahu mezi žalobcem a Moravskou rafinerií ve vztahu k naplnění podmínek pro osvobození od DPH s nárokem na odpočet daně dle §64 odst. 1 zákona o DPH, podle kterého *„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.“*

[32] Aby tedy plátec mohl osvobodit od daně zboží dodané do jiného členského státu, musí být dle tohoto ustanovení splněny tři základní podmínky. Zboží musí být dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě, zboží musí být odesláno či přepraveno do jiného členského státu a doprava musí být zajištěna plátcem nebo pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou.

[33] V předmětné věci, je podstatné naplnění třetí podmínky. Žalobce dle správce daně i žalovaného neprokázal, že by přepravu uskutečnil on, pořizovatel nebo jimi zmocněná třetí osoba.

[34] Jak je již výše uvedeno v odst. 29, žalobce zprvu uváděl, že dopravu zajišťuje EOS, EOS tvrdil, že dopravu zajišťuje i hradí žalobce, dle dokladů dopravu zajišťovala i hradila společnost Moravské rafinerie a.s., té však žalobce dopravu nehradil. Posléze žalobce v odvolání proti platebnímu výměru žalobce uvedl, pokud se týče odesílání zboží, že to byla společnost Moravské rafinerie, a.s., která toto činila a poukazoval na Dohodu o užívání distribučního kanálu.

[35] Z této dohody ze dne 22. 7. 2008, které je součástí správního spisu soud zjistil, že jejím předmětem dle čl. II je závazek společnosti Moravské rafinerie a.s. zboží přijímat, skladovat a vydávat ve svých terminálech, dále jsou zde upraveny informační povinnosti mezi účastníky, za toto je sjednána odměna v čl. IV. výši 20 000,- Kč měsíčně bez DPH s tím, že je zde výslovně uvedeno, že se jedná o odměnu za služby uvedené v čl. II. Dohoda

neobsahuje žádné ujednání ohledně přepravy zboží.

[36] Svědek Ing. Š. Č., zástupce Moravské rafinerie a.s. vypověděl, že vztahy se žalobcem probíhaly na základě písemné smlouvy a zboží bylo odesíláno na základě pokynu paní M., (ze společnosti Moravské rafinerie), která ho organizovala včetně přepravy.

[37] Ve vyjádření ze dne 4. 3. 2013 ke skutečnostem zjištěným v rámci odvolacího řízení žalobce uvedl, že dle smlouvy se tato společnost zavázala zboží žalobce vydat, což zahrnuje i právo k odeslání příslušného zboží a takto byla smlouva i vykládána. Navíc, pokud by této písemné smlouvy nebylo, mohlo by být zmocnění ze strany žalobce uděleno i v ústní formě.

[38] Žalobce poukazoval na to, že ve věci měla být vyslechnuta paní M., která byla v tehdejší době členkou představenstva společnosti Moravské rafinerie. Žalovaný se jí pokoušel vyslechnout, pro její nedostupnost však od toho posléze odstoupil. Svědkyně by mohla osvětlit, jak probíhaly vztahy mezi žalobcem a společností Moravské rafinerie. Soud je toho názoru, že žalovaný mohl ve věci rozhodnout i bez výsledku uvedené svědkyně, kterou se bezúspěšně opakovaně pokoušel předvolat. Vzhledem k dřívějším rozporným tvrzením žalobce a rozporným zjištěním ohledně přepravy zboží by výpověď této svědkyně nemohla přispět k jednoznačným závěrům. Statutární zástupce i svědek Č. uváděli, že spolupráce probíhala na základě písemné smlouvy, jak soud již uvedl, tato smlouva však žádné ujednání o přepravě zboží odběrateli do Rakouska neobsahovala. Navíc, jak je uvedeno v odstavci výše, žalobce pouze uváděl, že zmocnění mohlo být i ústní, netvrdil však s určitostí, že ústní bylo. Za této situace ani soud nepokládal za nutné poukázat se svědkyni Č. vylechnout.

[39] Žalobce v žalobě uváděl, že v řízení bylo zjištěno, že zboží bylo do Rakouska dodáno. Soud konstatuje, že žalobce k prokázání faktického uskutečnění přepravy zboží v rámci odvolacího řízení předložil listinu, ve které osvědčuje ředitel společnosti EOS Ch. M. S. na základě údajů uvedených v evidenci společnosti, že zboží bylo, jak vyplývá z faktur, dodáno do Hohenau v Rakousku. Žalovaný k tomu uvedl, že toto prohlášení, které vychází pouze z účetních záznamů, prohlášení pořizovatele samo o sobě nemůže odstranit pochybnosti o daném případě bez doplnění dalšími důkazy. Odkázal přitom na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 201 sp. zn. 8 Afs 14/2010. Soud k této otázce uvádí, že sporné nebylo dodání zboží, ale to, zda doprava byla zajištěna plátcem nebo pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou. Nepokládal proto za nutné otázku, zda fakticky k dodání došlo, řešit, neboť by to pro vyměření daně nemělo význam. Soud se zcela ztotožňuje se žalovaným, že žalobce neprokázal, že by přepravu uskutečnil on, pořizovatel nebo jimi zmocněná třetí osoba. V řízení vyšla najevo celá řada rozporů, sám žalobce ohledně přepravy zboží uváděl zcela rozporné skutečnosti, nebyl předložen ani navržen žádný důkaz, který by zcela jasně prokázal splnění podmínek předpokládaných v §64 odst. 1 zákona o DPH pro osvobození od daně.

[40] Kromě návrhu na výslech M. Č., ke kterému se soud vyjádřil výše, navrhoval žalobce provést důkazy listinami, které jsou součástí správního spisu. Z těchto listin soud samozřejmě vycházel, nepokládal za nutné jimi znovu provádět dokazování, neboť nebyly sporné. Rovněž žalobce navrhoval výslech jednatele žalobce P. H. a spis správce daně k přiznáním žalobce k DPH za rok 2009. Tyto důkazy soud nepokládal za přínosné. Ve věci bylo řešeno jiné období než rok 2009, každý obchodní případ je jedinečný. Jednatel žalobce se k věci vyjadřoval a měl možnost se vyjádřit opakovaně ve správním řízení, v žalobě nebylo tvrzeno,

že by vyšly najevo nějaké nové skutečnosti, ke kterým by měl vypovídat.

[41] Soud se zcela ztotožňuje se žalovaným, že žalobce neprokázal, že přepravu uskutečnil on, pořizovatel nebo jím zmocněná třetí osoba. Jak vyplývá z výše uvedeného, ohledně přepravy zboží byly tvrzeny rozdílné verze samotným žalobcem, rozporná byla i další zjištění. Žalovaný i správce daně dospěli ke správnému závěru, že žalobce neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od DPH s nárokem na odpočet daně dle §64 odst. 1 zákona o DPH. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 30.7.2010, č.j. 8 Afs 14/2010-195, důkazní břemeno k prokázání podmínek dle § 64 zákona o DPH leží na plátcí daně, který zdanitelné plnění uskutečnil.

VI. Závěr a náklady řízení

[42] Krajský soud v Brně tedy shledal žalobní námitky nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[43] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., 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. Žalobce věci úspěch neměl, (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí 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.

V Brně dne 17. prosince 2015

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu