



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové, v právní věci žalobce **ALFA KOVO, s.r.o.**, IČ 25234315, se sídlem Plzeň, Radobyčická 678/6, zastoupeného Mgr. Ing. Janem Havlem, advokátem se sídlem Praha 1, Truhlářská 13-15, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 14.12.2012, č.j. 9293/12-1300-401706,

t a k t o:

- I. Žaloba se z a m í t á.
- II. Žádný z účastníků řízení n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í

I.

Napadené rozhodnutí.

Žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni (dále také „žalovaný“) 14.12.2012, č.j. 9293/12-1300-401706 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni (dále jen „prvoinstanční rozhodnutí“) ze dne 18.5.2012, č.j. 314356/12/138513402095, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno. Prvoinstančním rozhodnutím byl žalobci stanoven na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 nadměrný odpočet ve výši 723.610 Kč.

II.

Žaloba.

Žalobce žalobu odůvodnil tím, že mu byl nezákonně snížen nadměrný odpočet DPH, když bylo žalobci za zdaňovací období květen 2010 nezákonně doměřeno DPH ve výši 4.011.620 Kč ze základu daně 20.053.286 Kč. Správní orgány nesprávně aplikovaly příslušné právní předpisy, zejména ustanovení § 64 odst. 1 a 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a směrnicí Rady 2006/112/ES ze dne 28.11.2006, o společném systému daně z přidané hodnoty. Sporné doměření DPH se týkalo dodávek hutního materiálu, které žalobce v dobré víře uskutečňoval ve zdaňovacím období květen 2010 pro slovenskou obchodní společnost EXPE-LTD, s.r.o., IČ 366 13 142, se sídlem Banská Bystrica, Námestie SNP 3, PSČ 974 01. Předmětné zboží bylo žalobcem vyúčtováno společnosti EXPE (i) fakturou č. 10000102 ze dne 11.5.2010 znějící na částku 139.877,48 EUR, (ii) fakturou č. 10000103 ze dne 14.5.2010 znějící na částku 2.005,055,00 Kč, (iii) fakturou č. 10000104 ze dne 14.5.2010 znějící na částku 220.527,87 EUR, (iv) fakturou č. 10000111 ze dne 24.5.2010 znějící na částku 222.929,19 EUR a (v) fakturou č. 10000115 ze dne 28.5.2010 znějící na částku 278.610,59 EUR. Právním důvodem dodávky zboží společnosti EXPE byly jednotlivé kupní smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností EXPE, které jsou obsaženy ve spise o daňové kontrole vedeném finančním úřadem. Samotné dodání zboží společností EXPE je zdokumentováno na příslušných dodacích listech, které jsou taktéž obsaženy ve spise vedeném finančním úřadem. Ve všech kupních smlouvách bylo jako místo určení zboží určeno Slovensko - tj. jiný členský stát Evropské unie (viz článek 1 kupních smluv). Přeprava většiny zboží na místo určení byla zajišťována ze strany společnosti EXPE, a to pomocí několika desítek dopravců, přičemž přepravu části zboží zajišťoval sám žalobce. Doprava jednotlivých dodávek zboží na místo určení proběhla následujícím způsobem, což potvrzuje sám žalovaný v napadeném rozhodnutí: (i) přepravu části zboží v hodnotě 801.086 EUR do Slovenské republiky zajišťovala společnost EXPE poté, co jí byla podle smlouvy předmětná část zboží dodána na území České republiky. Na základě velice rozsáhlého a mnohaměsíčního šetření finančního úřadu prováděného mj. u celkem 34 dopravců bylo zjištěno, že tato část zboží nebyla do Slovenské republiky údajně dopravena (dále jen „část zboží A“); (ii) část zboží nakupovaná žalobcem od společnosti UNIS Fabrika Cijevi a.d., se sídlem Dubička 50, 774 00 Dreventa, Bosna a Hercegovina, v celkové hodnotě 138.286 EUR byla prokazatelně dodána do Slovenské republiky (dále jen „část zboží B“). Tuto skutečnost prokazují příslušné celní doklady a zároveň potvrzuje finanční úřad a sám žalovaný v napadeném rozhodnutí. Po rozsáhlém šetření bylo finančním úřadem zjištěno, že část zboží B údajně skončila ve skladu slovenské společnosti XORION s.r.o. Tato skutečnost však nemá žádný vliv na skutečnost, že část zboží B byla dodána společnosti EXPE a následně přepravena do Slovenské republiky jako jiného členského státu. Skutečnost, že společnost EXPE jako nový vlastník části zboží B tuto část zboží B následně prodal a dodal jinému subjektu v rámci Slovenské republiky, nemůže mít vliv na osvobození žalobce od DPH na základě § 64 odst. 1 zákona o DPH; (iii) část zboží, jejíž přepravu zajišťovala společnost Autodoprava Kokeš CZ s.r.o., byla taktéž přepravena do Slovenské republiky, což vyplývá z vyjádření tohoto dopravce a potvrzuje to také sám žalovaný mj. na straně 11 napadeného rozhodnutí (dále jen „část zboží C“). Ve vztahu k části zboží C tedy taktéž došlo k naplnění podmínek osvobození žalobce od DPH na základě § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalobce jako běžný podnikatel - právnická osoba rodinného charakteru - z pochopitelných důvodů nedisponuje prostředky, které má k dispozici finanční úřad a žalovaný. Žalobce na rozdíl od finančního úřadu a

žalovaného zejména není schopen pověřovat dohledávacími úkony orgány policie ani z moci úřední pokládat závazné dotazy českým a zahraničním státním orgánům, provozovatelům telekomunikačních služeb, registrů či dálničních mýtných bran ani jiným soukromým osobám. Z tohoto důvodu žalobce není (a nemůže být) schopen prokázat jiné skutečnosti, než jaké jsou ve vztahu k dodání zboží do Slovenské republiky uvedeny v této žalobě. Žalobce je nicméně přesvědčen, že ve vztahu k veškerému zboží splňuje podmínky pro to, aby mu byl přiznán odpovídající nadměrný odpočet DPH vykázaný v jeho daňovém tvrzení za předmětné zdaňovací období květen 2010, a to zejména z následujících důvodů. Žalobce nesouhlasí s názorem žalovaného, že během obchodování se společností EXPE nepostupoval v dobré víře a s přiměřenou opatrností. Žalobce podle svého názoru jednoznačně postupoval tak, jak je obvyklé a reálně proveditelné v každodenní obchodní praxi v daném segmentu podnikání (tj. obchod s hutním materiálem a šrotem). O dobré víře žalobce a jeho přiměřené péči svědčí zejména následující skutečnosti: (i) Žalobce realizoval dodávku veškerého zboží na základě jednotlivých kupních smluv, ze kterých je zřejmé, že kupujícím je společnost se sídlem na území jiného členského státu – Slovenské republiky. Tyto kupní smlouvy byly uzavřeny písemnou formou, přestože právní předpisy nestanoví obligatorní písemnou formu takových smluv. Na tomto místě je nutné odkázat na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31.8.2005, č.j. 1 Afs 15/2004, kde je konstatováno, že „*zákon o DPH nestanoví jako požadavek na uplatnění odpočtu skutečnost, aby zdanitelné plnění bylo předem dohodnuto a specifikováno na základě písemné smlouvy. Závěry Městského soudu v Praze o tom, že realizaci jednotlivé reklamní akce ve prospěch stěžovatele mělo předcházet další jednání smluvních stran ohledně výše částky, jsou logické, ovšem nemohou být samy o sobě důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH, neboť zákon takovou podmínku nestanoví*“. (ii) Žalobce ověřil řádnou existenci společnosti EXPE v obchodním rejstříku Slovenské republiky, přičemž ani tuto povinnost příslušné právní předpisy žalobci neukládají. Výhrada žalovaného vůči osobě a společenskému postavení jednatele společnosti EXPE podle žalobce není namístě, když ze spisového materiálu finančního úřadu vyplynulo, že běžnými prostředky dostupnými žalobci (a jakémukoli jinému českému podnikateli) toto nebylo možno zjistit. Informace o osobním poměru jednatele společnosti EPXE se podařilo dohledat finančnímu úřadu až na základě časově velice náročného opakovaného šetření a v součinnosti se státními orgány Slovenské republiky, když zajištění takové součinnosti je pro českého podnikatele zcela nedosažitelné. Ve vztahu k existenci společnosti EXPE a osobě jejího jednatele žalobce uvádí, že by měla být chráněna jeho dobrá víra ohledně skutečností zapsaných v obchodním rejstříku, minimálně analogicky s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 28.2.2006, č.j. 7 Afs 163/2004, kde soud konstatoval, že „*jednal-li správce daně v důvěře v zápis do obchodního rejstříku, nelze z ničeho dovozovat, že u něho měla vzniknout pochybnost o tom, zda zápis v obchodním rejstříku odpovídá skutečnosti*“. Obdobně by tedy ve vztahu k uvedenému rozsudku mělo být posuzováno postavení žalobce a žalobci tedy nemohou být přisuzovány k tíži skutečnosti, ze kterých vycházel v dobré víře v zápis v obchodním rejstříku a nelze po něm vyžadovat ověřování těchto skutečností, jak se mylně domnívá finanční úřad a žalovaný. (iii) Ohledně osoby jednatele společnosti EXPE lze dále odkázat na reklamaci, kterou společnost EXPE provedla ve vztahu k části zboží B prokazatelně doručené do Slovenské republiky. Konkrétně se jedná o reklamaci č. 2010/04 ze dne 18.5.2010 a reklamaci č. 2010/05 ze dne 25.5.2010, které byly obě vystaveny a podepsány ze strany pana M.K., jednatele společnosti EXPE. Je tedy jednoznačně prokázáno, že žalobce byl minimálně v dobré víře, že je s jednatelem společnosti EXPE ve styku a tato

osoba jedná za společnost EXPE při obchodování s žalobcem. Názor finančního úřadu a žalovaného, že se žalobce měl s jednatelem společnosti osobně sejit, lze v případě mezinárodních obchodních vztahů považovat za nerealistický. Mezinárodní obchod bývá velice často realizován distančně bez osobní účasti statutárních orgánů participujících společností, což nemá žádný vliv na vznik příslušných závazků a nemůže to mít ani dopady do aplikace odpočtu DPH podle zákona o dani z přidané hodnoty. (iv) Během rozsáhlého a dlouhodobého šetření celé věci orgány slovenské státní správy sdělily finančnímu úřadu, že společnost EXPE nevykazovala obchodní činnost již od října roku 2008 a od října roku 2009 neplnila ani své základní daňové povinnosti. Tyto informace však žalobce nemohl ani nebyl oprávněn požadovat od orgánů slovenské daňové správy. Nelze tedy žalobci klást za vinu, že v dobré víře ve zveřejněnou evidenci na portálu Ministerstva financí České republiky podnikatelů registrovaných k DPH ve členském státě, přistupoval ke společnosti EXPE jako k plátcí DPH vykonávajícímu ekonomickou činnost. Žalobce je naopak přesvědčen, že byl nesprávným úředním postupem slovenského správce daně uveden v omyl, když společnost EXPE měla být v souladu s příslušnými právními předpisy vymazána z registru osob registrovaných k DPH z důvodů nečinnosti a neplnění daňových povinností dlouho před tím, než žalobce zahájil obchodní spolupráci se společností EXPE. Přitom slovenský správce daně měl registraci společnosti EXPE zrušit z úřední povinnosti dle ustanovení § 81 odst. 4 slovenského zákona 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty. Pro úplnost lze uvést, že v České republice je obdobný postup upraven v § 106 zákona o dani z přidané hodnoty. (v) Žalobce realizoval veškeré obchodní aktivity se společností EXPE až poté, co mu byly předloženy plné moci k zastupování společnosti EXPE. Tyto plné moci byly formálně v pořádku a na žádost žalobce byly předloženy nové plné moci obsahující doplněné údaje. Plné moci dále měly omezený předmět zmocnění k jednání za společnost EXPE, což taktéž svědčilo ve prospěch jejich autenticity. Námitky finančního úřadu a žalovaného ohledně toho, že plné moci by měly být vystaveny s úředně ověřeným podpisem, žalobce považuje za neakceptovatelné. Úředně ověřené podpisy se na plných mocích v obchodním styku vyhotovují pouze, vyžadují-li to příslušné právní předpisy (tj. v případě převodů nemovitostí, vkladů do katastru nemovitostí či obchodního rejstříku apod.). Je zcela běžné a obvyklé, že na základě neověřených plných mocí se uzavírají smlouvy zcela bez ohledu na hodnotu předmětného obchodu, a to bez jakéhokoli dopadu na jejich platnost a účinnost. O dobré víře žalobce svědčí skutečnosti, že plné moci zmocňující příslušné osoby k jednání za společnost EXPE se ukázaly být falešnými až na základě rozsáhlého a časově náročného šetření ze strany Policie ČR, a to způsobem a za využití prostředků, kterými žalobce nemohl disponovat a nebyl k nim oprávněn. (vi) Během obchodování se společností EXPE žalobce zcela standardně vyhotovil a nechal si potvrdit dodací listy osvědčující jednotlivé dodávky zboží, přičemž na těchto dodacích listech je potvrzeno převzetí zboží ze strany společnosti EXPE. (vii) Žalobce v souladu s příslušnými právními předpisy uskutečnil obvyklým způsobem fakturaci na základě sjednaných smluvních podmínek a vystavil společnosti EXPE odpovídající daňové doklady v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty. (viii) Žalobce opakovaně komunikoval se společností EXPE pomocí prostředků komunikace na dálku (zejména telefonu a elektronické pošty) a také pomocí provozovatele poštovních služeb, přičemž společnost EXPE na tuto komunikaci řádně a včas reagovala, což opět osvědčuje dobrou víru žalobce. (ix) Finanční úřad a žalovaný opakovaně uvedli, že žalobce měl zkoumat solventnost společnosti EXPE jako nového obchodního partnera žalobce. Žalobce přitom solventnost společnosti EXPE opakovaně prověřoval zcela standardním způsobem, když ve

všech případech dodávek zboží sjednal se společností EXPE výhradu vlastnictví (tj. převod vlastnického práva ke zboží až po zaplacení celé kupní ceny zboží - viz článek 3 předmětných smluv). Ve všech případech dodávek zboží žalobce dále sjednal placení kupní ceny formou záloh, což opět svědčí o opatrnosti a přiměřené péči žalobce. (x) Finanční úřad a žalovaný vytýkali žalobci, že si u jednotlivých dopravců neověřoval, kam konkrétně v rámci Slovenské republiky má být zboží dopravováno. Takový požadavek však nelze akceptovat. Při obchodní spolupráci společnost EXPE vůči žalobci jednoznačně deklarovala, že si nepřeje, aby byl žalobce informován o identitě koncového zákazníka, kterému mělo být zboží ze strany EXPE následně dodáno. Tento přístup je v odvětví podnikání žalobce (obchod s hutním materiálem a šrotem) zcela standardní a vyplývá ze samotného předmětu podnikání se zbožím, které je ze své podstaty zcela zaměnitelné, přičemž osoba prodávajícího je pro zákazníka znatelně méně podstatným prvkem než konečná smluvní cena. Pokud si společnost EXPE nepřála žalobci sdělit identitu konečného zákazníka, žalobce tuto identitu dále nezkoumal a nezjišťoval ji ani od jednotlivých dopravců, kteří dle zjištění finančního úřadu byli smluvně zavázáni tuto identitu žalobci nesdělovat a žalobce neměl právo takové informace na přepravech vynucovat tak, jak toto mohou činit státní orgány z moci úřední. (xi) Finanční úřad a žalovaný opakovaně uvádí, že žalobce měl vyvíjet nadstandardní přiměřenou opatrnost s ohledem na celkovou finanční hodnotu dodávek pro společnost EXPE. Toto tvrzení je však značně zavádějící, vezme-li se v úvahu, že zboží bylo společnosti EXPE dodáváno v průběhu času a v rámci desítek jednotlivých dílčích dodávek, které jednotlivě zcela korespondovaly se standardními finančními objemy obchodu žalobce (a jakéhokoli jiného podnikatele v oboru podnikání žalobce), a proto není požadavek nadstandardní přiměřené opatrnosti podle názoru žalobce v tomto případě na místě. (xii) Žalobce dále postupoval plně v souladu s požadavky zákona o dani z přidané hodnoty, když ze strany EXPE obdržel v souladu s § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty čestné písemné prohlášení o tom, že zboží specifikované na jednotlivých fakturách bylo dodáno do jiného členského státu (Slovenská republika) a tato čestná prohlášení předložil v řízení před finančním úřadem, čímž naplnil podmínku prokázání doručení zboží do Slovenské republiky v souladu s § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Až následně finanční úřad po provedení mimořádně rozsáhlého a dlouhého prokazování zjistil, že část zboží A zřejmě nebyla do Slovenské republiky dopravena. O přiměřené péči žalobce svědčí také to, že v předmětném měsíci květnu 2010 finanční úřad bez jakýchkoli připomínek akceptoval textově identická čestná prohlášení vystavená obchodním partnerem žalobce - německou obchodní společností Juchheim Handels, GmbH - ohledně vývozu jiného zboží obdobného charakteru jako předmětné zboží na území Spolkové republiky Německo. Pro úplnost lze uvést, že všechna prohlášení o vývozu vycházela ze vzoru, který si žalobce připravil, aby zamezil případným formulačním problémům, kdyby prohlášení zhotovovali sami obchodní partneři žalobce z jiných členských států. Žalobce dále uvedl, že připouští, že se bez svého zavinění a přes vynaložení veškeré péče stal obětí rozsáhlého a sofistikovaného zvláště závažného zločinu spáchaného organizovanou zločineckou skupinou pánů R.R., M.H., D.M. a R.V. Příslušné trestní řízení probíhající s obžalovanými u Městského soudu v Praze je aktuálně ve fázi projednávání obžaloby. V předmětné obžalobě je uvedeno, že obžalovaní předstírali vůči řadě českých podnikatelů (včetně žalobce) jednání za společnost EXPE, přičemž falšovali plné moci a jiné dokumenty, včetně příslušných podpisů, a následně předstírali vývoz zboží do jiného členského státu za účelem daňového podvodu. Z obžaloby dále vyplývá, že trestný čin obžalovaných byl spáchán vysoce organizovaně a značně sofistikovaně. V souvislosti s trestním řízením je

žalobce nucen poukázat na skutečnost uvedenou v obžalobě, tj. že Česká republika zastoupená Finančním úřadem v Plzni vystupuje v trestním řízení v pozici poškozeného. Z toho lze odvodit, že Finanční úřad v Plzni se cítí být obžalovanými poškozen, když nárokuje příslušnou částku DPH, o kterou byl zkrácen. Žalobce plně souhlasí s názorem Finančního úřadu v Plzni, tj. že předmětná částka by měla být vymáhána po obžalovaných jako pachatelích celého podvodu, a to zejména z toho důvodu, že sám žalobce byl v důsledku jednání obžalovaných také poškozen. Navíc žalobci byla obžalovanými způsobena ještě další škoda, když mu z jiných obchodních vztahů s obžalovanými nebyly uhrazeny pohledávky přesahující 20 mil. Kč. V této záležitosti byly taktéž zahájeny úkony trestního řízení, když aktuálně věc prověřuje Policie ČR, Krajské ředitelství policie Plzeňského kraje, Služba kriminální policie a vyšetřování, odbor hospodářské kriminality v Plzni. V souvislosti s trestním řízením vedeným proti obžalovaným je nutné poukázat na další skutečnost, a to fakt, že žalobce byl nucen vydat většinu své daňové a účetní dokumentace související s touto věcí orgánům činným v trestním řízení. Stalo se tak při prohlídce prováděné policejním orgánem dne 5.4.2011 a na základě protokolu o vydání věci ze dne 27.4.2011 a 27.6.2011. Předmětná daňová a účetní dokumentace nebyla žalobci přes jeho žádost ze dne 11.2.2013 dodnes vydána a žalobce proto bez svého zavinění nedisponuje všemi důkazy, které by mohl ve svůj prospěch použít v tomto řízení. Jak je uvedeno výše, žalobce postupoval zcela v souladu s § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, když finančnímu úřadu předložil čestné prohlášení společnosti EXPE, že zboží specifikované na jednotlivých fakturách bylo dodáno do jiného členského státu - Slovenské republiky. Sám Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 30.6.2010, č.j. 8 Afs 4/2010, konstatoval, že „*pokud tedy zákon stanoví k prokázání určité skutečnosti konkrétní důkazní prostředek (...), nelze zpravidla k jejímu prokázání použít jiných důkazních prostředků. Není tedy ani možné aplikovat obecné ustanovení § 31 odst. 4 daňového řádu.*“ Předmětný judikát se sice týkal § 31 odst. 4 dříve účinného zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nicméně je nepochybně možné jej aplikovat také na analogické ustanovení § 93 odst. 1 aktuálního zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. Obdobně Evropský soudní dvůr v rámci rozhodnutí C-409/04 Teleos ze dne 27.9.2007 konstatoval, že „*bylo by v rozporu se zásadou právní jistoty, pokud by členský stát, který stanovil podmínky pro uplatnění osvobození dodání zboží uvnitř společenství od daně tím, že zejména stanovil seznam dokumentů, jež je třeba předložit příslušným orgánům, a který nejprve přijal dokumenty předložené dodavatelem jako důkazy nároku na osvobození od daně, mohl později uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH související s tímto dodáním, jestliže vyjde najevo, že z důvodu podvodu, kterého se dopustil pořizovatel a dodavatel o něm nevěděl ani nemohl vědět, dotyčné zboží ve skutečnosti neopustilo území členského státu dodání.*“ Přitom čestná prohlášení o vývozu zboží do jiného členského státu vystavená ze strany společnosti EXPE finanční úřad prvotně akceptoval a zároveň bez dalšího akceptoval taktéž textově identická čestná prohlášení o vývozu do jiného členského státu vystavená ze strany jiného obchodního partnera žalobce - společnosti Juchheim Handels, GmbH. Další listinné důkazy, které si žalobce opatřil v rámci obchodu se společností EXPE, pak dle názoru žalobce jednoznačně prokazují aplikaci přiměřené opatrnosti při realizaci daného obchodu. To, že se jednání obžalovaných až následně ukázalo na základě šetření orgánů státní správy jako podvodné, nelze přičítat k tíži žalobci, který se stal obětí vysoce sofistikovaného zvláště závažného zločinu spáchaného organizovanou zločineckou skupinou. Rozkrývání této organizované zločinecké skupiny trvá specializovaným státním orgánům několik let, když při tomto na rozdíl od žalobce disponují nesrovnatelně účinnějšími

prostředky a pravomocemi. Proto nelze po žalobci spravedlivě požadovat, aby předmětný podvod identifikoval prostředky, kterými mohl disponovat v rámci běžného obchodního styku, a proto je žalobce přesvědčen, že v daném případě objektivně vynakládal obvyklou a přiměřeně požadovatelnou péči. Dobrou víru a přiměřenou péči při obchodování se společností EPXE žalobce detailně popisuje a prokazuje v této žalobě výše. Ve prospěch žalobce však hovoří také následující skutečnosti. V rozhodnutí C-430/09 Euro Tyre Holding ESD zejména konstatoval, že *„pokud kupující jakožto první pořizovatelé v daném případě projeví svůj záměr přepravit zboží do jiného členského státu, než je stát dodání, a předložili své identifikační číslo pro DPH, které bylo přiděleno tímto jiným členským státem, mohl mít prodávající za to, že plnění, která prováděl, představují dodání uvnitř Společenství.“* V této souvislosti lze opětovně poukázat na pochybení slovenského správce daně, který společnost EPXE evidoval jako plátce DPH, přestože měla být tato registrace z úřední povinnosti zrušena dlouho před tím, než žalobce zahájil obchodní spolupráci se společností EXPE. Obdobně Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku č.j. 8 Afs 14/2010-195 konstatoval, že stěžovateli lze přisvědčit, že není odpovědný za obchodní a ekonomickou činnost jiných subjektů, tj. za to, jak jeho odběratelé a případné další subjekty v řetězci se zbožím naložili. Dobrá víra žalobce by měla být chráněna taktéž na základě zásady ochrany dobré víry podle § 2 odst. 3 ve spojení s § 177 zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, která se nepochybně aplikuje také v daňovém právu, a to i přes ustanovení § 262 daňového řádu. Tento názor vedle žalobce zastává také široká odborná veřejnost (viz např. Hendrych, D. a kol. Správní právo. Obecná část. 6. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2006, s. 346). Finanční úřad podle názoru žalobce během správního řízení nepostupoval v souladu s příslušnými právními předpisy. O tom svědčí například obsah protokolu o výsledku svědka L.K. ze dne 3.11.2011, který byl proveden na Finančním úřadu v Hodoníně. Přestože tuto osobu finanční orgán předem výslovně upozornil na povinnost vypovídat pravdivě a nic nezamtlčovat podle § 96 odst. 1 daňového řádu a o tom, že nepravdivá výpověď je přestupkem s možností uložení příslušné sankce ve smyslu § 21 odst. 1 písm. g) zákona č. 200/1990 Sb., o přestupcích, tohoto práva uložit danou sankci opakovaně nevyužil, ač bylo jeho užití zjevně na místě. Důsledkem toho bylo, že svědek finančnímu orgánu účelově zamtlčoval rozhodné okolnosti a uváděl ve výpovědi nepravdy. Stejným způsobem postupoval finanční orgán také v dalších případech výsledků svědků. Dle názoru žalobce je zjevné, že finanční orgán zanedbal své povinnosti při správě daní zejména tím, že nevyužil svých příslušných oprávnění (včetně sankčních a donucovacích prostředků vyplývajících z příslušných právních předpisů) k tomu, aby zjistil skutečnosti rozhodné pro správu daně. Namísto toho finanční orgán zjištění pravdivých skutečností v rozporu se zásadou materiální pravdy nesledoval a podle názoru žalobce postupoval zcela formálně. Finanční orgán namísto toho, aby dbal o pravdivé a úplné zjištění všech rozhodných skutečností a okolností, si usnadňoval práci tím, že zjevně spoléhal na své vrchnostenské postavení a na to, že bez ohledu na chybně a nedbale vedený výslech svědků, uplatní výběr daně pro něho nejsnazším způsobem - tj. vůči žalobci. Z celého postupu správního řízení před finančním úřadem a žalovaným naopak plyne, že orgány daňové správy se snaží přenést svou zodpovědnost na bedra žalobce, který je však ve zcela odlišném postavení, co se týče možnosti zjišťování a prokazování jednotlivých skutečností relevantních pro správné posouzení celé věci. Evropský soudní dvůr jednoznačně konstatoval ve svém rozhodnutí C-409/04 Teleos, že ve vztahu k zásadě proporcionality *„musejí členské státy využívat prostředků, které sice umožňují účinně dosáhnout cíle sledovaného vnitrostátním právem, avšak co nejméně narušují cíle a zásady stanovené dotčenými předpisy Společenství, (...) Je*

sice legitimní, že se opatření přijatá členským státem snaží o co nejúčinnější ochranu plateb do veřejného rozpočtu, tato opatření nicméně nesmějí přesahovat rámec toho, co je k dosažení tohoto účelu nezbytné. (...) Cíl spočívající v předcházení daňovým podvodům zajisté někdy odůvodňuje vyšší požadavky na povinnosti dodavatelů. Nicméně v návaznosti na podvod, kterého se dopustila třetí osoba, musí být veškeré rozložení rizika mezi dodavatele a daňovou správu v souladu se zásadou proporcionality. Krom toho, místo aby režim, který přenáší veškerou odpovědnost za platbu DPH na dodavatele bez ohledu na to, zda se podílel na podvodu, či nikoli, nechrání harmonizovaný systém DPH nutně před podvodem a zneužitím ze strany pořizovatele. Pokud by byl pořizovatel vyňat z veškeré odpovědnosti, mohl by totiž být podněcován k tomu, aby neodesílal nebo nepřepřavoval zboží z členského státu dodání a nepřiznal ho pro účely DPH v členských státech určení.“ Evropský soudní dvůr dále v rozhodnutí C-271/06 Netto Supermarkt konstatoval, že zásada proporcionality není dodržena „*tehdy, jestliže daňový systém přenáší veškerou odpovědnost za zaplacení DPH na dodavatele, bez ohledu na to, zda se tento podílel na podvodu, kterého se dopustil kupující, či nikoli*“. Dle Evropského soudního dvora by bylo „*zjevně nepřiměřené připisovat osobě povinné k dani ztrátu daňových příjmů způsobenou podvodným jednáním třetích osob, na které nemá žádný vliv*“. Ve vztahu k prokazování faktického opuštění území členského státu Evropský soudní dvůr v rozhodnutí C-409/04 Teleos konstatoval, že: „*uložit osobě povinné k dani, aby prokázala, že zboží fyzicky opustilo členský stát dodání, však nezaručuje správné a jednoznačné uplatnění osvobození od daně. Tato povinnost osobu povinnou k dani naopak staví do situace nejistoty, co se týče možnosti uplatnit osvobození od daně na dodání zboží uvnitř Společenství nebo co se týče nutnosti zahrnout DPH do kupní ceny*“. V rozhodnutí Teleos ESD dále uvedl: „*Jelikož se osoby povinné k dani nemohou opírat o doklady vydané celními orgány, musí být důkaz dodání a pořízení zboží uvnitř Společenství podán jinými prostředky. Je sice pravda, že režim obchodu uvnitř Společenství se stal otevřenějším pro podvody, nic to však nemění na tom, že podmínky prokazování stanovené členskými státy musejí respektovat základní svobody zavedené Smlouvou o ES, jako je zejména volný pohyb zboží*“. Jestliže tedy žalovaný poukazuje na to, že žalobce si byl povinen opatřit relevantní důkazy o tom, že předmětné zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu, je takovým důkazem právě prohlášení odběratele registrovaného v jiném členském státě. Požadavek na prokázání fyzické přepravy zboží je podle žalobce nepřijatelný, neboť klade na daňový subjekt nároky, kterým tento subjekt nemůže při běžné obchodní praxi dostát, jelikož nedisponuje takovými prostředky, aby mohl provádět souběžnou kontrolu jízdy vozidel kupujícího, kontrolu uložení zboží v jiném členském státě (místě určení dle příslušné smlouvy) ani kontrolovat daňová přiznání odběratele v jiném členském státě. Takováto opatření však neprováděl ani sám stát v době, kdy provozoval celní místa pro proclívání zboží přepravovaného mezi členskými státy, a to přestože disponoval nesrovnatelně většími materiálními, personálními a finančními zdroji a ze své podstaty mohl vůči příslušným subjektům využívat své autoritativní pozice. Podle názoru žalobce je tento stav ve zjevném rozporu s požadavky Evropského soudního dvora stanovenými v rámci rozhodnutí C-409/04 Teleos, kde ESD uvedl, že „*je rovněž třeba zajistit (...), aby postavení hospodářských subjektů nebylo méně příznivé než jejich postavení před zrušením hraničních kontrol mezi členskými státy, protože takový výsledek by byl v rozporu s účelem vnitřního trhu, který spočívá v usnadnění obchodu mezi těmito státy*“. Žalobce uvedenými prostředky ze své podstaty nedisponuje ani disponovat nemůže, a proto po něm nelze taková opatření spravedlivě požadovat. Žalobce je přesvědčen, že uplatňování požadavků uváděných žalovaným jako

nutných prostředků pro prokazování práva na osvobození od daně podle § 64 zákona o dani z přidané hodnoty je nutno považovat za účelové a odporující judikatuře Evropského soudního dvora a reálným poměrům daňových subjektů. Ve vztahu k uvedenému požadavku Evropského soudního dvora na nezhoršení pozice hospodářských subjektů v důsledku zrušení hraničních kontrol lze uvést ještě následující skutečnost. V době před zrušením celních kontrol daňové subjekty při nároku na osvobození od DPH dokládaly tento stav listinnými důkazy, které byly jednoznačně definovány zákonem. Tyto subjekty následně nebyly povinny sledovat fyzický pohyb zboží mimo území členského státu ani prokazovat pravdivost tvrzení na státem definovaných dokladech pro vznik nároku na osvobození od DPH. Podle názoru žalobce je tedy argumentace žalovaného v přímém rozporu s požadavky definovanými ze strany Evropského soudního dvora, když nerespektuje zásadu proporcionality - přiměřeného rozložení rizika mezi daňové subjekty a stát. Žalobce se naopak snaží prosazovat stav, kdy dochází k přenosu veškerého rizika ze státu na daňový subjekt. S ohledem na uvedené je žalobce přesvědčen, že není v souladu s principy fungování jednotného vnitřního trhu EU, aby veškeré riziko související s absencí celních kontrol stát svévolně přenášel na daňové subjekty. Nelze akceptovat, aby stát přestal vykonávat dohled na státních hranicích a finanční rizika spojená s umožněním daňových úniků přesunul čistě na bedra plátců daně, aniž by tyto plátce daně obdařil kontrolními prostředky a pravomocemi, kterými stát dříve disponoval. Uvedený stav je zjevně v přímém rozporu se zásadou proporcionality a vede k přesně opačným účelům, než mělo být dosaženo zavedením jednotného vnitřního trhu - tj. nikoli ke snížení administrativní zátěže podnikatelů na jednotném vnitřním trhu, ale naopak k zavedení požadavků, které jsou těmito podnikateli objektivně nesplnitelné.

III.

Vyjádření žalovaného

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že podle ustanovení § 65 zákona o dani z přidané hodnoty je 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, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně. Podle téhož ustanovení lze dodání zboží do jiného členského státu prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky. Zároveň podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, do 31. 12. 2010 platilo, že všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván, prokazuje daňový subjekt. Podle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, účinného od 1.1.2011 platí, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních, a současně dle následujícího odstavce téhož ustanovení jej může správce daně vyzvat k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, vyžaduje-li to průběh řízení a potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Podle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30.7.2010, č. j. 8 Afs 14/2010, „lze rozložení důkazního břemene v daňovém řízení charakterizovat jako povinnost daňového subjektu prokazovat svá tvrzení. Pokud daňové orgány relevantně, tedy s oporou ve svých důkazech, zpochybní důkazní prostředky daňového subjektu, musí tento subjekt k unesení

důkazního břemene nabídnout další důkazy. [...] Toto obecné rozložení důkazního břemene bylo v posuzované věci modifikováno rámcem unijního práva. Byla-li vyvrácena pravdivost důkazů zmíněných v § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, nevznikla žalobci povinnost prokazovat tytéž skutečnosti jinými důkazy. To však neznamená, že by se důkazního břemene zcela zbavil. V souladu s dále rozvedenou judikaturou Soudního dvora totiž musel prokázat existenci své dobré víry a toho, že učinil přiměřená opatření, aby se neúčastnil daňového podvodu. V tomto případě žalobce uplatnil nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty ve smyslu ustanovení § 64 zákona o dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 u plnění ve výši 24.064.906 Kč, dodávky hutního materiálu společnosti EXPE-LTD s.r.o. do Slovenské republiky. Vzhledem k tomu, že v průběhu postupu k odstranění pochybností žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u plnění podle daňových dokladů č. 10000102, č. 10000103, č. 10000104, č. 10000111 a č. 10000115 neprokázal a následně navrhl pokračování v dokazování, byla dne 26. 8. 2011 k uvedeným daňovým dokladům zahájena daňová kontrola. Během daňové kontroly bylo zjištěno, že k dodání zboží do jiného členského státu nedošlo, neboť zboží deklarované jako dodávky pro obchodní společnost EXPE-LTD s.r.o. do Slovenské republiky bylo dodáno výhradně odběratelům v České republice. Tento závěr žalobce nijak nezpochybňuje. V souladu s uvedeným vyvstala následně na straně žalobce povinnost prokázat existenci dobré víry v tom smyslu, že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu a postupoval obezřetně a s dostatečnou opatrností. Tedy, že si v rámci své obchodní činnosti opatřil takové doklady o tom, že zboží bylo dodáno do jiného členského státu, u nichž lze mít za to, že i přes vynaložení veškeré péče u žalobce nemohly vyvstat pochybnosti o jejich souladu se skutečností. Žalobce uvádí výčet skutečností, na něž se odvolával již v průběhu řízení před správcem daně, jež mají jeho dobrou víru v případě dodávek společnosti EXPE-LTD s.r.o. prokázat. Odvolává se na to, že dodávky veškerého zboží realizoval na základě jednotlivých písemných kupních smluv, ověřil existenci společnosti EXPE-LTD s.r.o. v obchodním rejstříku Slovenské republiky, vyřizoval reklamaci podanou jednatelem společnosti, veškeré aktivity se společností realizoval až po předložení plných mocí k zastupování, obdržel dodací listy, obvyklým způsobem prováděl fakturaci, se společností opakovaně komunikoval pomocí prostředků komunikace na dálku, standardním způsobem (sjednáním výhrady vlastnictví k jednotlivým dodávkám) ověřoval solventnost společnosti a zejména obdržel čestné písemné prohlášení společnosti EXPE-LTD s.r.o., že zboží podle předmětných faktur bylo dodáno do jiného členského státu. Správce daně uvedené skutečnosti hodnotil v průběhu daňové kontroly i v odvolacím řízení a dospěl k závěru, že žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, jež by osvědčily, že jednal v dobré víře a přijal všechna opatření, jež po něm mohou být v této souvislosti požadována. Ohledně ověření existence společnosti EXPE-LTD s.r.o. a zjištění všech dostupných informací o společnosti správce daně zjistil, že žalobce vycházel z elektronicky dostupného výpisu z Obchodního rejstříku, z něž bylo možno pouze seznat, že tato společnost v roce 2008 (tedy dva roky před zahájením spolupráce se žalobcem) odevzdala účetní uzávěrku. Obsah účetní uzávěrky veřejně přístupný není. Z daňových dokladů a smluv předložených v rámci důkazního řízení bylo zjištěno, že subjekt vydávající se za společnost EXPE-LTD s.r.o. používal na těchto písemnostech otisk různých razítek, přičemž v některých případech je zcela zjevné, že nebylo použito razítko vyrobené profesionálním výrobcem, otisk razítka dále obsahuje chyby v kontaktních údajích společnosti. Správce daně dále zjistil, že žalobce po dobu své obchodní spolupráce se společností EXPE-LTD s.r.o. nikdy nejednal s jednatelem této společnosti, ani s

jejím společníkem, což nelze s ohledem na celkový objem plnění a výši úplaty považovat za standardní. Pokud by se žalobce v rámci přiměřené opatrnosti pokusil kontaktovat přímo jednatele obchodní společnosti, zjistil by, že tento je nekontaktní. Ohledně předmětného plnění žalobce jednal pouze s panem K. a panem B., kteří se prokázali plnou mocí udělenou údajně společností EXPE-LTD. s.r.o. Při šetření prováděném správcem daně ve spolupráci s Policií České republiky vyšlo najevo, že plné moci, na jejichž základě výše uvedení vystupovali coby zplnomocnění zástupci společnosti EXPE-LTD. s.r.o. nebyly vystaveny osobou oprávněnou za tuto společnost jednat. Tyto plné moci nejsou notářsky ověřeny a plná moc udělená panu K. neobsahuje ani základní identifikační údaj - datum narození či rodné číslo. Obě plné moci shodně opravňují zmocněnce k provádění všech právních úkonů za společnost EXPE-LTD s.r.o. s výjimkou zcizování nemovitostí a prodeje podniku. V obchodním styku není obvyklé, aby subjekt zastupovali v téže věci dva různí zmocněnci na základě takto široce vymezeného zmocnění. Žalovaný uvedl, že má za to, že pokud by žalobce jednal obezřetně a s přiměřenou opatrností, tato skutečnost by pro něj představovala velmi závažný důvod kontaktovat statutární orgán svého partnera, aby si ověřil oprávnění těchto osob za společnost jednat. Za účelem ověření pravosti plné moci se žalobce však spokojil pouze s tvrzením jejího držitele, že byla skutečně podepsána jednatelem společnosti EXPE-LTD s.r.o. Žalobce se dále odvolává na čestná prohlášení odběratele, že zboží bylo přepraveno do Slovenské republiky. Taková prohlášení lze přijmout jako důkaz ve smyslu ustanovení § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty jen za předpokladu, že odpovídají skutkovému stavu, přičemž bylo zjištěno, že žalobce se nijak dále nepokoušel jejich soulad se skutečností ověřit, což nesvědčí o jeho opatrném přístupu. Z uvedeného vyplývá, že žalobce v řízení před správcem daně neprokázal přijetí takových opatření, která by osvědčovala, že jednal se společností EXPE-LTD s.r.o. v dobré víře a přijal všechna opatření, která po něm mohla být v dané souvislosti požadována, neboť je zřejmé, že všechny úkony v tomto smyslu žalobcem učiněné byly pouze formální. Pokud se žalobce dále dovolává principu materiální publicity obchodního rejstříku, neboť uvádí, že *„byl nesprávným úředním postupem slovenského správce daně uveden v omyl, když společnost EXPE měla být v souladu příslušnými právními předpisy vymazána z registru osob registrovaných k DPH [...] a slovenský správce daně měl registraci společnosti EXPE zrušit z úřední povinnosti“* žalovaný uvádí, že z formulace žalobcem citovaného ustanovení § 81 odst. 4 zákona 222/2004 Z. z., o dani z přidané hodnoty, dle něž *„daňový úřad může zrušit registraci pre daň ak nie sú dôvody na registráciu“* povinnost slovenského správce daně registraci zrušit ex offio dovodit nelze. Uvádí-li žalobce, že *„byl nucen vydat většinu své daňové a účetní dokumentace související s touto věcí orgánům činným v trestním řízení [...] a tato daňová a účetní dokumentace nebyla žalobci přes jeho žádost ze dne 11.2. 2013 dodnes vydána a žalobce proto bez svého zavinění nedisponuje všemi důkazy, které by mohl ve svůj prospěch použít v tomto řízení“*, žalovaný k tomu konstatuje, že soud ve správním soudnictví neprovádí řízení nalézací, ale řízení přezkumné a přezkum provádí z hlediska skutkového a právního stavu, který zde byl v době vydání rozhodnutí správního orgánu. Důkazy údajně obsažené v daňové a účetní dokumentaci měl žalobce tedy předložit v řízení před správcem daně. Neměl-li tyto důkazy v době probíhajícího řízení k dispozici, měl využít svého práva nahlížet do spisu, které mu jako osobě zúčastněné na řízení poskytuje ustanovení § 42 zákona č. 141/1961 Sb., o trestním řízení soudním, a zajistit si takto kopie těchto důkazů. Žalobce dále namítá pochybení správce daně, který při výslechu svědka L.K. a dalších, žalobcem blíže nekonkretizovaných svědků, podle jeho názoru nepostupoval v souladu s ustanovením § 21

odst. 1 písm. g) zákona o přestupcích ve spojení s ustanovením § 96 odst. 1 daňového řádu. Když správce daně nesankcionoval podle uvedeného ustanovení porušení povinnosti vypovídat pravdivě a nic nezamlčovat, měl zanedbat svoji povinnost zjistit skutečnosti rozhodné pro správu daní. V podání žalobce blíže nespecifikuje, v čem shledává uvedené nepravdy a jakým způsobem dovodil, že svědek zamlčel rozhodné okolnosti. Žalovaný má za to, že skutečnosti rozhodné pro správu daní byly zjištěny a otázka případné sankce za porušení povinnosti podat pravdivou výpověď byla v daňovém řízení vedeném se žalobcem ve věci dodatečného doměření daně irelevantní. Mimo uvedené žalobce namítá také porušení principu proporcionality ve smyslu přiměřenosti požadavků kladených na daňový subjekt ohledně prokázání skutečnosti, že zboží, o jehož zdanění se jedná, fyzicky opustilo členský stát dodání. Žalobce se domnívá, že správce daně svým postupem přenesl veškerá rizika plynoucí z případného páchání daňového podvodu třetími osobami na žalobce a požadavek na prokázání fyzické přepravy zboží ze strany správce daně považuje za nepřipustný. K tomu žalovaný uvádí, že správce daně nepožadoval, aby žalobce prokázal, že došlo k přepravě zboží do jiného členského státu. V situaci, kdy bylo jednoznačně prokázáno, že k tomuto nedošlo, by se jednalo o požadavek zjevně nesplnitelný. Správce daně po daňovém subjektu požadoval pouze předložení důkazů, že daňový subjekt při zachování přiměřené míry opatrnosti, která se dala v daném obchodním vztahu očekávat, mohl mít nepochybně za to, že k přepravě předmětného zboží do Slovenské republiky skutečně došlo, což je zcela v souladu s výše citovanou judikaturou Nejvyššího správního soudu k problematice důkazního břemene při prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty u zboží osvobozeného od daně podle ustanovení § 65 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty a prokazování dobré víry daňovým subjektem.

IV.

Vyjádření účastníků při jednání.

Účastníci při jednání setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

V.

Posouzení věci soudem.

V souladu s § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s.r.s.), vycházel soud při přezkoumání napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadená rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

Předně je nezbytné konstatovat, že podle § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty 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.

Výkladem tohoto ustanovení se zabýval Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 4.4.2013, č.j. 1 Afs 104/2012-45 (dostupný na www.nssoud.cz). Nejvyšší správní soud v bodu 31 rozsudku uvedl, že „aby si mohla stěžovatelka uplatnit nárok na osvobození od

daně z přidané hodnoty v souladu s § 64 zákona o DPH, musí být kumulativně splněny tři podmínky. Zboží musí být dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, zboží musí být odesláno (přepraveno) do jiného členského státu a přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou. Naplnění zmíněných podmínek vyplývajících z § 64 zákona o DPH je v souladu s § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, povinna prokázat osoba povinná k dani (plátce)“. Nejvyšší správní soud dále v bodu 47 téhož rozsudku uvedl, že „pro dodání do jiného členského státu nepostačuje, že zboží fyzicky překročí hranici mezi členskými státy (bez jakéhokoliv ekonomické kauzy) a následně je vráceno zpět do státu odeslání, aniž by bylo v jiném členském státě určitému subjektu dodáno, resp. zboží je převezeno do jiného členského státu jen proto, aby existoval důkaz o jeho vyvezení do jiného členského státu, i když má být následně totéž zboží prodáno opět subjektu sídlícímu na území ČR“. Soud se se závěry Nejvyššího správního soudu zcela ztotožňuje.

Z pohledu citovaných závěrů se nelze ztotožnit s tvrzením žalobce, že by skutečnost, že „Část Zboží B“ a „Část Zboží C“ byla vyvezena do Slovenské republiky, znamenala, že u tohoto zboží byly splněny podmínky pro osvobození od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet daně ve smyslu ustanovení § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Je tomu tak proto, že k naplnění podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty nepostačuje fyzické překročení hranice mezi členskými státy, nýbrž je nezbytné prokázat, že zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, zde společnosti EXPE-LTD, s.r.o. Nic takového prokázáno nebylo a ani být nemohlo, neboť, obdobně jako tomu bylo v případě souzeném Nejvyšším správním soudem (viz bod 47 citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu), společnost EXPE-LTD, s.r.o., nebylo ani kde zboží přebírat, resp. komu zboží dodat, neboť společnost EXPE-LTD, s.r.o., neměla žádný sklad, provozovnu či jiné obchodní prostory ani zaměstnance – pouze poštovní schránku (služba Office House od společnosti Spoločnosti s.r.o.) a jednatel této společnosti pan M.K. od 12.1.2010 si na uvedené adrese nepřebírá poštu a dle dostupných informací se jedná o bezdomovce (viz strana 6 napadeného rozhodnutí). Žalobce ostatně ani netvrdil, že zboží bylo dodáno společnosti EXPE-LTD, s.r.o. V žalobě v této souvislosti výslovně uvedl, že „se stal obětí rozsáhlého a sofistikovaného zvláště závažného zločinu“. Správnost zjištění o nekontaktnosti společnosti EXPE-LTD, s.r.o., ani zjištění učiněná na základě dožádání Policie ČR týkající se trestního řízení, žalobce nezpochybňoval.

Soud se dále neztotožňuje se závěrem žalobce, že ve smyslu judikatury Soudního dvora bylo prokázáno, že žalobce v případě předmětných operací jednal v dobré víře, resp. že přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu.

Soudní dvůr Evropské unie v rozsudku ze dne 27.9.2007 ve věci C-409/04 (Teleos) v bodech 65, 66 a 68 uvedl, že „není v rozporu s právem Společenství požadovat, aby dodavatel přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu (viz, co se týče podvodu „kolotočového“ typu, rozsudky Federation of Technological Industries a další, bod 33, jakož i Kittel a Recolta Recycling, bod 51). Okolnosti, že dodavatel jednal v dobré víře, že přijal všechna opatření, která po něm mohla být rozumně požadována, a že je vyloučena jeho

účast na podvodu, tudíž představují důležité skutečnosti pro určení možnosti uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH a posteriori. Čl. 28c část A písm. a) první pododstavec šesté směrnice je třeba vykládat v tom smyslu, že brání tomu, aby příslušné orgány členského státu dodání uložily dodavateli, který jednal v dobré víře a poskytl důkazy prokazující prima facie jeho nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Společenství, povinnost doplatit DPH za toto zboží, jestliže se tyto důkazy ukážou jako nepravdivé, aniž by nicméně byla prokázána účast tohoto dodavatele na podvodu, pokud dodavatel přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že dodání uvnitř Společenství, které provádí, jej k účasti na takovém podvodu“.

Tak jak je tomu tradičně pro aplikaci závěrů judikatury na ten který případ, je nezbytné srovnávat, zda skutkové okolnosti těchto případů jsou totožné, nebo naopak odlišné.

Jak vyplývá z citovaného rozsudku Soudního dvora Evropské unie, tentokrát body 14, 15 a 18, „v roce 2002 prodávaly Teleos a další mobilní telefony španělské společnosti Total Telecom España SA/Ercosys Mobil SA (dále jen „TT“). Podle kupních smluv se nacházelo místo dodání zboží zpravidla ve Francii a v některých případech ve Španělsku. Téměř ve všech případech byly smlouvy uzavřeny v souladu s jednou z mezinárodních obchodních doložek zavedených Mezinárodní obchodní komorou (doložky „Incoterms 2000“), a sice „ze závodu“ („ex-works“ nebo EXW), což znamená, že Teleos a další byly pouze povinny dát zboží k dispozici TT ve skladě umístěném ve Spojeném království, přičemž poslední uvedená společnost byla odpovědná za přepravu do dohodnutého členského státu. Sklad patřil Euro-Cellars Ltd, společnosti zabývající se provozováním celních skladů a distribucí. Za každou transakci obdržely Teleos a další od TT několik dní po prodeji orazítkovaný a podepsaný originál nákladního listu CMR (dodací list vystavený na základě Úmluvy o smlouvě o mezinárodní silniční dopravě zboží, podepsané v Ženevě dne 19. května 1956, ve znění Protokolu ze dne 5. července 1978), popisující zboží a uvádějící adresu dodání, jméno řidiče a registrační značku vozidla. Takový nákladní list, podepsaný TT, byl považován za důkaz toho, že mobilní telefony byly dopraveny na stanovené místo určení. Předkládající soud považuje za prokázané, že Teleos a další neměly žádný důvod pochybovat o údajích obsažených v nákladních listech CMR ani o jejich pravosti, že se tyto společnosti nepodílely na žádném podvodu a nevěděly, že mobilní telefony neopustily Spojené království. Tento soud krom toho dospěl k závěru, že Teleos a další prováděly řádná a důkladná šetření, co se týče TT i Euro-Cellars Ltd, aby se ujistily o spolehlivosti kupujícího, a nedisponovaly žádným jiným konkrétním důkazem o nesprávnosti prohlášení obsažených v těchto nákladních listech. Krom toho nemohly vzhledem k povaze dotčeného obchodu získat žádný jiný další důkaz než nákladní listy CMR“.

Generální advokátka Juliane Kokott ve svém stanovisku ze dne 11.1.2007 ve věci C-409/04 (Teleos) v bodech 66, 67, 68 a 69 uvedla, že „dokud ještě existovaly hraniční kontroly, mohly se osoby povinné k dani při prokazování vývozu dodaného zboží opírat o dokumenty vystavené celními orgány. Po zrušení vnitřních hranic nemají už osoby povinné k dani tento obzvláště důvěryhodný důkazní prostředek k dispozici. Prokázání skutečnosti, že zboží bylo přepraveno přes hranice, je namísto toho možno učinit obecně již jen na základě prohlášení soukromých osob. K tomuto účelu se nabízí obzvláště nákladní list, vystavený v souladu s ustanoveními Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě

(Convention on the Contract for the International Carriage of Goods by Road – CMR), na kterém příjemce vyznačí obdržení zboží v jiném členském státě. Nákladní list CMR je podepsán odesílatelem zboží a dopravcem a slouží jako doklad toho, že dopravce zboží převzal. Jedno vyhotovení doprovází zboží a je předáno pořizovateli na jeho žádost. Vyznačili-li pořizovatel přijetí zboží na nákladním listu, potom spolupůsobily na vyhotovení tohoto dokladu o přepravení zboží do jiného členského státu tři na sobě většinou nezávislé osoby. Toto snižuje nebezpečí manipulací, ale nemůže je samozřejmě zcela vyloučit. Pokud osoba povinná k dani předloží tímto způsobem vystavený nákladní list, zpravidla to postačuje jako důkaz přepravy nebo odeslání ze státu dodání do jiného členského státu. Pokud jsou splněny i ostatní podmínky, vzniká tím nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně“. V bodu 75 a 76 téhož stanoviska pak bylo uvedeno, že „dodavatel má zajisté povinnost učinit vše, co je v jeho moci, aby zajistil řádné provedení dodání zboží uvnitř Společenství. Pokud smluvně přenechá přepravu zboží do jiného členského státu pořizovateli, musí nést případné následky – jak je uvedeno v úvahách k první předběžné otázce – nesplnění této povinnosti ze strany pořizovatele. Dále se musí prodávající ujistit o důvěryhodnosti svého obchodního partnera. Cíl, předcházení daňovým únikům, odůvodňuje, vysoké nároky, kladené na tuto povinnost. Je věcí vnitrostátního soudu, aby rozhodl, zda dodavatel tuto povinnost splnil. Podle jeho údajů v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se zdá, že Teleos a další vyčerpaly všechny možnosti, které měly k dispozici ohledně prověření společnosti TT“.

Skutkové okolnosti případu souzeného Soudním dvorem Evropské unie a případu žalobce jsou v zásadním směru odlišné.

V případě žalobce bylo výzvou ze dne 21.7.2010 zahájeno vytýkácí řízení z toho důvodu, že „po přezkoumání žalobcova přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období roku květen 2010 vznikly pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti údajů v tomto přiznání vykázaných, neboť žalobce uplatňoval nadměrný odpočet a zároveň vykazoval dodání zboží do jiného členského státu v hodnotě neobvykle vyšší než v předcházejících zdaňovacích obdobích a výrazný propad daňové povinnosti při zvýšení objemu přijatých zdanitelných plnění neodpovídal dosavadnímu vývoji jeho poměru nárokováných odpočtů a přijaté daně na výstupu“.

V plné moci ze dne 12.1.2010 bylo uvedeno, že „EXPE-LTD, s.r.o.“ zastoupená „jednatel M.K.“ „tímto zplnomocňuje pana D.B. ke všem právním úkonům spojeným s uzavíráním a ukončením obchodních, rámcových, úvěrových, leasingových, pracovních, popřípadě jiných smluv a dohod, k převzetí a vydání hotovosti, k zastupování společnosti při jednání s příslušnými úřady“. Podpisy na plné moci nebyly úředně ověřeny. V plné moci ze dne 1.4.2010 bylo uvedeno, že EXPE-LTD, s.r.o.“ zastoupená „jednatel M.K.“ „tímto zplnomocňuje pana R.K. ke všem právním úkonům spojeným s uzavíráním a ukončením obchodních, rámcových, úvěrových, leasingových, pracovních, popřípadě jiných smluv a dohod, k převzetí a vydání hotovosti, k zastupování společnosti při jednání s příslušnými úřady“.

V prohlášeních odběratele, které jak žalobce sám tvrdí „všechna vycházela ze vzoru, který si žalobce připravil, aby zamezil případným formulačním problémům, kdyby prohlášení zhotovovali sami obchodní partneři žalobce z jiných členských států“, byl krom označení

odběratele, dodavatele, čísla faktury, data jejího vystavení, částky celkem místa a data podpisu prohlášení, razítka a nečitelného podpisu pouze uvedeno „*čestně prohlašujeme, že materiál zakoupený u dodavatele jsme vyvezli do členského státu: Slovenská republika*“. Na dodacích listech pak bylo v položce „*převzal*“ uvedeno pouze razítko tvrzeného odběratele a k němu připojený nečitelný podpis.

V reklamacích ze dne 18.5.2010 a 25.5.2010 bylo pouze uvedeno: „*reklamujeme u Vás tovar z dodacích listov 62/LK/2010, 64/LK/2010 a 77/LK/2010L*“, zboží bylo dále označeno, a dále uvedeno: „*dodaný tovar nieje v potrebnej kvalite, ktoru náš zákazník akceptuje (prošlé stěny tovaru)*“. Následovalo již jen „*dakujem a som s pozdravom K.M. konateľ spoločnosti, EXPE-LTD, s.r.o. email: expe.ltd@centrum.sk*“, razítko odběratele a podpis.

Na rozdíl od případu souzeného Soudním dvorem Evropské unie žalobce zaprvé neprovedl „*řádná a důkladná šetření, aby se ujistil o spolehlivosti kupujícího*“ a zadruhé nedisponoval nákladními listy CMR. Tyto dvě skutečnosti jsou natolik zásadní, že vylučují, aby se žalobce mohl důvodně dovolávat závěrů evropské judikatury ve svůj prospěch.

A.

Jak uvedla generální advokátka v bodě 15 citovaného stanoviska, „*předtím než Teleos a další vstoupily do obchodních vztahů se společností TT, ujistily se o důvěryhodnosti tohoto odběratele tím, že prověřily jeho španělské daňové identifikační číslo, zápis do obchodního rejstříku a jeho solventnost. Rovněž si vyžádaly informace o přepravci, kterého společnost TT vybrala*“. Již z provedené citace vyplývá, že pokud žalobce tvrdí, že si ověřil existenci společnosti EXPE-LTD, s.r.o. v obchodním rejstříku Slovenské republiky a že tato společnost je plátcem daně z přidané hodnoty, nevypovídají tyto dvě skutečnosti nic o tom, že by žalobce jakkoli prověřoval solventnost, resp. spolehlivost kupujícího. Registrace v obchodním rejstříku a registrace jako plátce daně z přidané hodnoty jsou sice skutečnosti, které v zásadě potvrzují existenci zapsaného subjektu a skutečnost, že je plátcem daně z přidané hodnoty, avšak nejedná se o skutečnosti, na základě kterých by bylo možné nabýt zjištění o solventnosti, resp. spolehlivosti kupujícího. Žalobce na základě těchto údajů nemohl objektivně nabýt dojmu, že společnost EXPE-LTD, s.r.o. je subjektem, u něhož není důvod jakékoli pochybnosti o tom, že je připravena a schopna dostát svým smluvním závazkům.

Za účelem ověření této skutečnosti žalobce jistě mohl ověřit existenci společnosti EXPE-LTD, s.r.o., v místě jejího sídla, například telefonicky, pokusit se zjistit informace o jejím dosavadním podnikání a referencích, například prostřednictvím internetu nebo přímým dotazem na tuto společnost, tyto sdělené informace podle sdělených referencí následně ověřit. Společnost EXPE-LTD, s.r.o., přitom byla pro žalobce novým smluvním partnerem, a současně z ničeho nevyplývá, že by se jednalo o zavedenou společnost v daném oboru, u níž vzhledem k obecnému povědomí v příslušných obchodních kruzích bylo lze objektivně dovozovat její schopnost a připravenost dostát svým smluvním závazkům. Žalobce nic z toho neučinil.

Namísto toho žalobce vstoupil do smluvních vztahů s tvrzenou společností EXPE-LTD, s.r.o. prostřednictvím osob, které své jednání za uvedenou společnost prokazovaly dvěma plnými mocemi. Soud má na podkladě plných mocí za to, že již obsah těchto plných mocí měl vést žalobce ke zvýšené ostražitosti a o to větší snaze o ověření solventnosti, resp. spolehlivosti kupujícího. Rozsah provedeného zmocnění je totiž nebývale rozsáhlý, ve své podstatě zahrnuje oprávnění náležející tradičně statutárním orgánům právnických osob, aniž by však byl z plných mocí zřejmý vztah zmocněných osob ke kupujícímu. Navíc zmocněním o stejném rozsahu disponovaly hned dvě takové osoby a žádný z podpisů na plných mocích nebyl úředně ověřen. Jistě není povinností ověřovat podpisy na plné moci, avšak není-li podpis ověřen a obsah plné moci není zcela standardní, není možné nabýt jistotu o skutečné identitě jednajících osob ve stejné intenzitě, jako by tomu bylo, pokud by podpis úředně ověřen byl. Žalobci nic nebránilo v tom, aby kontaktoval společnost EXPE-LTD, s.r.o. nebo jejího jednatele a pravost udělených plných a postavení zmocněných osob ve vztahu k této společnosti ověřil. Žalobce opět nic takového neučinil, pouze ve své podstatě vycházel z toho, že „*když se kdokoli dostaví s plnou mocí byť i s neověřenými podpisy*“ znamená tato skutečnost bez dalšího, že je oprávněn jednat za zmocnitele. Takový postup při uzavírání nového smluvního vztahu, kterýžto svým objemem vybočuje z tradičního rozsahu podnikání žalobce (viz obsah výzvy prvoinstančního orgánu ze dne 21.7.2010), při povinnosti prokázat intrakomunitární transfer zboží, je přístupem velice neprofesionálním.

O provedení „*řádných a důkladných šetření, aby se žalobce ujistil o spolehlivosti kupujícího*“ nesvědčí ani obsah dvou reklamací. Dlužno doplnit, že ač žalobce hovořil o „*opakované komunikaci na dálku telefonem a elektronické poště a pomocí provozovatele poštovních služeb*“ žádný doklad o této komunikaci krom dvou reklamací nepředložil. Předmětné reklamace jednak byly vyhotoveny až po vstoupení žalobce do obchodních vztahů s tvrzenou společností EXPE-LTD, s.r.o., tudíž nejsou způsobilé prokázat, že žalobce cokoli učinil před uzavřením těchto smluvních vztahů, jednak jejich obsah vzbuzuje jen další pochybnosti, a to hned dvojího druhu. Zaprvé je reklamována „*potřebná kvalita zboží*“, avšak není vůbec uvedeno, jaké právo vzešlé z reklamace kupující uplatňuje. Zadruhé je jako kontaktní e-mail uváděn expe.ltd@centrum.sk, tj. email v doméně obvyklého poskytovatele emailových služeb, nikoli například e-mail v doméně patřící kupujícímu, jak je tomu u firemních emailů v souvislosti s jejich webovými stránkami. E-mail v doméně centrum.sk si tak může zřídit v podstatě kdokoli, a proto tento údaj nijak blíže nepotvrzuje závěr žalobce o tom, že jednal právě s jednatelem společnosti EXPE-LTD, s.r.o.

O provedení „*řádných a důkladných šetření, aby se žalobce ujistil o spolehlivosti kupujícího*“ nesvědčí ani uzavření smluv v písemné podobě, když písemná podoba smluv nevypovídá nic o spolehlivosti či nespolehlivosti společnosti EXPE-LTD, s.r.o., stejně tak jako je tomu v případě provedení fakturace ze strany žalobce „*obvyklým způsobem*“.

Žalobce v žalobě tvrdil, že „*žalobce solventnost společnosti EXPE opakovaně prověřoval zcela standardním způsobem, když ve všech případech dodávek zboží sjednal se společností EXPE výhradu vlastnictví (tj. převod vlastnického práva ke zboží až po zaplacení celé kupní ceny zboží - viz článek 3 předmětných smluv). Ve všech případech dodávek zboží žalobce dále sjednal placení kupní ceny formou záloh, což opět svědčí o opatrnosti a přiměřené péči žalobce*“.

K tomuto tvrzení žalobce je nezbytné uvést, že toto naopak vypovídá o tom, že žalobce solventnosti společnosti EXPE-LTD, s.r.o., ne zcela důvěřoval, když učinil výhradu vlastnictví a sjednal placení zboží formou záloh. Tvrzení vůbec nesvědčí o tom, že žalobce prověřoval solventnost společnosti EXPE-LTD, s.r.o., nýbrž pouze o tom, že učinil některá opatření proti případné nesolventnosti této společnosti.

Konečně nelze pominout tu skutečnost, že z ničeho nevyplývá, že by si žalobce vyžádal informace o předmětných přepravcích.

B.

Žalobce si mohl nárokovat osvobození od daně z přidané hodnoty, pokud by byl minimálně „v dobré víře o tom, že předmětné zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě“.

K tomuto měl žalobce k dispozici jednak předmětná čestná prohlášení a dodací listy.

Soud má na podkladě obsahu těchto listin za to, že na základě jejich obsahu žalobce nemohl být „v dobré víře o tom, že předmětné zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě“.

Předně je nezbytné uvést, že z textu prohlášení nevyplývají žádné podrobnosti, na základě kterých by bylo možné faktické uskutečnění přepravy předpokládat, jako například místo určení, údaj o převzetí zboží v místě určení, označení dopravního prostředku, kterým bylo zboží přepravováno, údaj o řidiči apod. Na základě pouhého textu „čestně prohlašujeme, že materiál zakoupený u dodavatele jsme vyvezli do členského státu: Slovenská republika“ a dodacích listů, na kterých krom razítka a podpisu nebylo uvedeno již nic dalšího, nelze nabýt dojmu, že zboží bylo „dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě“. Jak již bylo uvedeno shora, k naplnění podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty nepostačuje fyzické překročení hranice mezi členskými státy, nýbrž je nezbytné prokázat, že zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, zde společnosti EXPE-LTD, s.r.o.

V neprospěch žalobce svědčí jeho vlastní tvrzení o tom, že text prohlášení vyhotovil dopředu on sám. Žalobci tak ve skutečnosti vůbec nešlo o ověření skutečnosti, zda došlo či nedošlo „k dodání předmětného zboží do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě“, nýbrž pouze o to, aby měl k dispozici prohlášení o určitém obsahu.

Tento závěr zcela potvrzuje tvrzení žalobce o tom, že „při obchodní spolupráci společnost EXPE vůči žalobci jednoznačně deklarovala, že si nepřeje, aby byl žalobce informován o identitě koncového zákazníka, kterému mělo být zboží ze strany EXPE následně dodáno. Tento přístup je v odvětví podnikání žalobce (obchod s hutním materiálem a šrotem) zcela standardní a vyplývá ze samotného předmětu podnikání se zbožím, které je ze své podstaty zcela zaměnitelné, přičemž osoba prodávajícího je pro zákazníka znatelně méně podstatným prvkem než konečná smluvní cena. Pokud si společnost EXPE nepřála žalobci

sdělit identitu konečného zákazníka, žalobce tuto identitu dále nezkoumal a nezjišťoval ji ani od jednotlivých dopravců, kteří dle zjištění finančního úřadu byli smluvně zavázáni tuto identitu žalobci nesdělovat a žalobce neměl právo takové informace na přepravech vynucovat tak, jak toto mohou činit státní orgány z moci úřední“.

Žalobce tak v žádném případě nemohl být „v dobré víře o tom, že předmětné zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě“, když se o skutečný osud zboží vůbec nezajímal. Současně mu na základě požadavků na utajení místa dodání a osoby, které mělo být zboží dodáno, měly objektivně vzniknout zásadní pochybnosti o skutečném místě dodání a o tom, že se se zbožím neděje něco nekalého.

Průkaznost žalobcem předložených čestných prohlášení a dodacích listů je z hlediska důkazní hodnoty zcela nesrovnatelná s nákladními listy CMR, tak jak je jejich důkazní hodnota popsána ve stanovisku generální advokátky, jak citováno shora. Na těchto závěrech není cokoli způsobilé změnit ani žalobcem namítaná akceptace čestného prohlášení v jiném obchodním případě.

Na základě bodů A. a B. shora tak je nezbytné uzavřít, že žalobce rozhodně v případě předmětných operací nejednal v dobré víře, resp. nepřijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu. Žalovaný tak v napadeném rozhodnutí postupoval v souladu s evropskou judikaturou, když dospěl k závěru, že odvolání žalobce je nedůvodné.

Soud konečně neshledal důvodnými ani procesní námitky uvedené v bodech 14 a 20 žaloby.

Tvrdí-li žalobce, že se jeho „daňová a účetní dokumentace“ již v průběhu daňového řízení nacházela u orgánů činných v trestním řízení, nic mu nebránilo v tom, aby si účetnictví či jeho fotokopii od těchto orgánů pro účely vedeného daňového řízení obstaral. Žalobce přitom netvrdil, že by se o to vůbec pokusil ani, že by takové jeho žádosti nebylo vyhověno. Nečinnost žalobce tak nemůže jít k tíži správních orgánů. Důkazní břemeno v daňovém řízení tížilo žalobce.

Podle § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. musí žaloba kromě obecných náležitostí podání (§ 37 odst. 2 a 3) obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Konkrétní skutkové důvody specifikoval žalobce toliko ve vztahu k výpovědi svědka L.K., a proto se soud mohl zabývat pouze touto námitkou, jako námitkou žalobní. Z protokolu o výpovědi tohoto svědka ze dne 3.11.2011 nevyplývá nic z toho, co žalobce prvoinstančnímu orgánu vytýkal. Protokol obsahuje jasně formulované otázky a jasné odpovědi na ně. Výslechu byl přítomen zástupce žalobce, který vznesl na svědka pouze jeden dotaz. Vůči průběhu výslechu ani obsahu protokolu zástupce žalobce nevznesl žádné výhrady.

VI.

Odůvodnění neprovedení navržených důkazů.

Soud neprovedl žalobcem při jednání navržené důkazy výsledkem svědků, neboť provedení těchto důkazů žalobce nenavrlh k prokázání svých tvrzení v průběhu správního řízení. Nelze přehlédnout ani tu skutečnost, že žalobce neprovedení těchto důkazů správním orgánům v žalobě ani nijak nevytýkal. Z tohoto důvodu nebylo provedení těchto důkazů nezbytné k posouzení důvodnosti žaloby.

Žalobce současně neprokázal, že by mu v navržení těchto důkazů již ve správním řízení bránila relevantní skutečnost. Jména pánů K., K., B., V., K. a identita dopravců přitom byly známy žalobci již v průběhu správního řízení.

Pokud jde o námitku žalobce, že „*právní zastoupení bylo převzato teprve v odvolacím řízení*“, je nezbytné uvést, že vstupuje-li zástupce do již probíhajícího řízení, je povinen respektovat dosavadní stav řízení. Tvrdí-li žalobce, že zastoupení bylo převzato v odvolacím řízení, nic mu nebránilo tyto důkazy vznést v řízení odvolacím. V daňovém řízení je totiž zásadně možné vznášet důkazní návrhy až do skončení odvolacího řízení.

Tvrdí-li žalobce, že se jeho účetnictví nachází u orgánů činných v trestním řízení, nic mu nebránilo v tom, aby si účetnictví či jeho fotokopii od těchto orgánů pro účely vedeného daňového řízení obstaral. Žalobce přitom netvrdil, že by se o to vůbec pokusil ani, že by takové jeho žádosti nebylo vyhověno. Ani tato skutečnost tak nemůže být důvodem pro provedení navržených důkazů.

Z obdobných důvodů soud nepřistoupil ani k přerušení řízení a odročení jednání. K tomu je nutné doplnit, že podstatou sporu mezi účastníky řízení bylo, zda žalobce měl či neměl nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty na základě ustanovení § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, resp. zda „*přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že dodání uvnitř Společenství, které provádí, jej nepovede k účasti na podvodu*“. Rozporována byla správnost závěrů žalovaného, který byl učiněn na podkladě ke dni vydání napadeného rozhodnutí zjištěného skutkového stavu. Na posouzení této otázky nemá žádný vliv výsledek trestního řízení s osobami účastnicími se podvodu ani výsledek projednání trestního oznámení žalobce na tyto osoby pro trestným činem způsobenou škodu. Žalobce ostatně nijak nerozporoval skutečnost, že se stal „*obětí rozsáhlého a sofistikovaného zvláště závažného zločinu*“. Důvodem k přerušení řízení a odročení jednání nemohlo být ani vedení dalšího daňového řízení o podobném předmětu řízení, neboť jakýkoli výsledek takového řízení není způsobilý ovlivnit, zda žalovaný správně či nesprávně posoudil skutkový stav věci ke dni vydání napadeného rozhodnutí. Žalobce navíc netvrdil, že by dosavadní výsledek tohoto daňového řízení vyzníval v jeho prospěch. Pouze uvedl, že v jeho neprospěch je používán „*znalecký posudek JHIAPPRAISALS-znalecký ústav s.r.o.*“. K tomu lze pouze uvést, že vzhledem k tomu, že tento důkaz nebyl v neprospěch žalobce použit v nyní souzené věci, nemohl mu zde jít k tíži. Žalobce neoznačil žádné nové důkazy, které by svědčily v jeho prospěch, a které z objektivních důvodů nemohl k důkazu navrhnout v daňovém řízení.

VI.

Rozhodnutí soudu.

Soud neshledal žádný ze žalobcem uvedených žalobních bodů důvodným, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl, neboť není důvodná.

VII. Náklady řízení

Podle § 60 odst. 1 s.ř.s. 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. Soud nepřiznal žalovanému požadovanou náhradu za cestovné a stravné, v celkové výši 3.422,20 Kč. Soud má za to, že ze strany žalovaného, resp. České republiky, se nejedná o důvodně vynaložený náklad vůči žalobci.

Cestu žalovaného a jeho účast na jednání soudu je nutné řadit k výkonu běžné úřední činnosti, kdy žalovaný má v rámci své organizační struktury zřízeno samostatné oddělení, jehož pracovníci se zúčastňují soudních jednání a před soudem hájí zákonnost napadených rozhodnutí. Je přitom zřejmé, že tyto náklady v případě Odvolacího finančního ředitelství nově vznikají teprve s účinností od 1.1.2013, kdy došlo na základě zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ke změně organizační struktury daňové správy České republiky. Dříve existující a na regionální úrovni působící finanční ředitelství byla z rozhodnutí státu nahrazena jediným centrálním Odvolacím finančním ředitelstvím se sídlem v Brně, které vykonává působnost odvolacího orgánu pro celé území České republiky. Pokud stát přistoupil k takto rozsáhlé reformě organizační struktury daňové správy, nepochybně si měl být vědom důsledků, které touto změnou vyvolal. Konkrétně vznik nákladů na provoz takového systému spojeného s nutností vynakládáním cestovních výdajů na cestu zaměstnanců k jednotlivým krajským soudům. Tyto náklady jsou tak důsledkem nikoli toho, že žalobce podal žalobu a trval na soudním jednání, nýbrž důsledkem rozhodnutím České republiky o právě takovém rozčlenění výkonu státní správy. Náklady z tohoto rozhodnutí vznikající tak není možné přenášet na účet neúspěšného účastníka řízení. Mezi vynaložením požadovaných nákladů a podáním žaloby tak není dána bezprostřední příčinná souvislost.

Vzhledem k tomu, že soud nepřiznal žalovanému požadovanou náhradu nákladů řízení, rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud (§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.).

V Plzni dne 28. května 2014

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:

Lenka Kovandová