



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jany Brothánkové a soudců JUDr. Ing. Viery Horčicové a Mgr. Jana Kašpara v právní věci žalobce: **JET GROUP s.r.o.**, IČ 27603733, se sídlem Berní 2261/1, Ústí nad Labem, zast. JUDr. Ing. Václavem Pátkem, advokátem se sídlem Vodičkova 30, Praha 1, proti žalovanému: **Finančnímu ředitelství pro hl.m. Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12.4.2011, č.j. 4682/11-1300-102716, ze dne 31. 3. 2011, č.j. 1584/11-1300-102716, ze dne 21. 4. 2011, č.j. 5098/11-1300-102716, a ze dne 12. 4. 2011, č.j. 4688/11-1300-102716,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze dne 24.6.2011 domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného uvedených v záhlaví, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty (všech ze dne 13.7.2009) za zdaňovací období leden 2008 - č.j. 91551/09 (rozhodnutí č.j. 4682/11-1300-102716), březen 2008- č.j. 91580/09 (rozhodnutí č.j. 1584/11-1300-102716), duben 2008 – č.j. 91583/09 (rozhodnutí č.j. 5098/11-1300-102716) a proti platebnímu výměru ze dne 2.9.2008, č.j. 106806/08 na daň z přidané hodnoty za červen 2008 (rozhodnutí č.j. 4688/11-1300-102716), vydaným Finančním úřadem v Praze - Modřanech (dále jen "správce daně").

Dodatečné platební výměry byly vystaveny na základě výsledků daňové kontroly a platební výměr byl vystaven na podkladě výsledků vytýkacího řízení, jejichž výsledkem byl závěr správce daně, že žalobce neprokázal, že oprávněně uplatnil osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu, a proto mu vznikla při prodeji zboží povinnost přiznat a zaplatit daň. V důsledku této skutečnosti byla žalobci v případě zdaňovacích období leden, březen a duben 2008 dodatečně vyměřena daň a v případě zdaňovacího období červen 2008

mu byla vyměřena, oproti nadměrnému odpočtu vykázanému v předloženém přiznání za předmětné zdaňovací období, vlastní daňová povinnost.

Žalobce v podané žalobě k skutkovým okolnostem případu uvádí, že dodával zboží osobám registrovaným v jiném členském státě (dále jen „JČS“) ve zdaňovacích obdobích leden 2008, březen 2008, duben 2008 a červen 2008 celkem třem různým osobám se sídlem na území Slovenska. V případě zdaňovacího období :

- ledna a března 2008 byla příjemcem zboží společnost Paros, s.r.o.,
- dubna 2008 společnost P.E.J. s.r.o.,
- června 2008 společnost ROPY s.r.o.

Za společnost P.E.J. s.r.o. prohlášení pořizovatele ve smyslu ustanovení § 64 odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen "zákon o dani z přidané hodnoty") vystavil pan P.A., dle výpisu z obchodního rejstříku jednatel společnosti. Za společnost Paros s.r.o. prohlášení požadované zákonem o dani z přidané hodnoty vystavil pan M.D., jednatel společnosti. Pan M.D. jako jednatel společnosti ROPY s.r.o., vystavil i prohlášení za tuto společnost.

Správce daně neosvědčil prohlášení vystavená oprávněnými osobami za odběratele zboží jako důkazy. Následně správce daně posoudil všechna dodání zboží osobám registrovaným v JČS jako tuzemská plnění a doměřil daň na výstupu.

Žalobce namítá tyto skutkové a právní důvody nezákonnosti napadených rozhodnutí:

1. Porušení zásady o hodnocení důkazů a zákazu přenášení důkazního břemene (body 10. - 26.žaloby). Žalovaný neosvědčil jako důkaz prohlášení odběratele zboží s odůvodněním, že nesvědčí o skutečnosti, že zboží, které žalobce odběrateli dodal, bylo skutečně přepraveno nebo odesláno na území JČS, neboť neobsahuje bližší specifikaci odebraného zboží ani čísla faktur. Žalobce byl podle ustanovení § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty povinen doložit písemné prohlášení odběratele, že zboží bylo přepraveno do JČS a tuhle povinnost splnil. Žalovaný údajnými rozpory odůvodňuje nesplnění důkazního břemene žalobce. Ani údajné rozpory v jednotlivých detailech vyjádření odběratelů žalobce však nijak nevyvrací samotné prohlášení odběratelů žalobce ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Prohlášení vystavená odběrateli žalobce nebyla vyvrácena. Žalovaný vyžadoval doplňující důkazy, aniž byly naplněny podmínky pro jejich předkládání, výzvy žalovaného (stejně jako výzvy prvoinstančního správce daně) neměly zákonný charakter a jednalo se tedy o nezákonné výzvy. Z nezákonných výzev nikdy nemůže vzniknout zákonné rozhodnutí, přesto se žalobce snažil, aby jeho odběratelé doložili další důkazy, že zboží bylo přepraveno na území Slovenska. Žalovaný na základě těchto dodatečných informací nikdy nemohl dovodit, že původní prohlášení je nepravdivé. Z jednotlivých doplňujících vyjádření odběratelů žalobce nikdy nezaznělo cokoli, co by vyvracelo jejich původní prohlášení, že zboží přepravili na území JČS (Slovenska). Žalovaný vyhledával dílčí rozpory v tvrzeních odběratelů žalobce a na těchto údajných rozporech staví své závěry (neuvedení státních poznávacích značek dopravních prostředků, apod.). Dílčí rozpory v navazujících vyjádřeních odběratelů žalobce nemohou sloužit pro to, aby žalovaný vyloučil předkládané prohlášení jako důkazy. Žalovaný sám prohlásil, že správce daně měl vyslechnout zástupce odběratelů (např. pana D. ve vztahu k plněním z ledna, března a června 2008) jako svědka, aby došlo k odstranění jím označovaných rozporů. Skutečnost, že se žalovanému nepodařilo vyslechnout osoby jednající za odběratele, nelze

klást k tíži žalobce. Žalovaný zkoumal, zda odběratelé žalobce plnili své daňové povinnosti v JČS (tj. na Slovensku) a potvrdil, že odběratelé žalobce jsou osoby registrované k dani z přidané hodnoty v JČS. Podle judikatury SDEU však neplnění daňových povinností odběratelů nemůže být k tíži dodavatele. SDEU řešil situace, kdy se odběratelé dopouštěli podvodných jednání. Podle závěrů SDEU ani v případě podvodného jednání odběratelů nemůže správce daně doměřit daň dodavateli, pokud on o podvodném jednání nevěděl. K samotnému dokazování a překlápění důkazního břemene se Ústavní soud se zcela jednoznačně vyjádřil, že daňový subjekt může prokazovat pouze svá tvrzení a nikoliv tvrzení jiných osob. Předmětný právní spor je veden v situaci, kdy daňový subjekt dodával zboží osobě, která sama organizovala dopravu do JČS

Neprovedení výsledku M.D. (zástupce Paros a Ropy, ve vztahu k zdaňovacímu období leden březen a červen 2008), lze klást k tíži správce daně, resp. žalovaného, naproti tomu žalovaný žalobci se kladl za vinu, že svědek je nekontaktní. Žalobce v doplněném odvolání (2.3.2011) poskytl kontakt na svědka, přesto žalovaný šetření uzavřel se závěrem, že svědek je stále nekontaktní a nepokusil se o kontakt na žalobcem poskytnuté mailové adrese. Zástupce žalobce svědka na mailu kontaktoval dne 5.5.2011 a odpověď na mail dostal dne 12.5.2011, to znamená, že adresa byla aktivní.

K otázce dobré víry žalobce uvedl, že :podle judikatury má daňový subjekt nárok na osvobození od daně, svědčí-li mu dobrá víra. Informace slovenských daň orgánů o tom, že svědek je nekontaktní nemůže znamenat překlopení důkazního břemene a vyvrátit dobrou víru.

2. K porušení legitimního očekávání a rozpor s judikaturou.

(body 27.-29. žaloby) V předchozích kontrolovaných obdobích 4. čtvrtletí 2006, 4.čtvrtletí 2007, a ledna 2008 prodej kolkovaných tabákových výrobků odběratelům v JČS nebyl správcem daně zpochybněn a argumentace žalovaného uvedená v nyní napadených rozhodnutích, že tabákové výrobky opatřené kolkovými známkami ČR nelze prodávat mimo ČR, se objevuje až nyní. Žalobce má za to, že v předchozích vytýkacích řízeních byl tak postup žalobce žalovaným aprobován a žalobce byl tak v legitimním očekávání, že jeho postup byl správný.

((body 30.-33. žaloby) Žalobce namítal, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 8 Afs 14/2010-195 – ve věci Makro, na které žalovaný odkazoval, není pro daný případ použitelné, neboť se jedná o odlišný skutkový stav; bylo tady prokázáno, že Makro zboží odběratelům nedodalo.

((body 34.-37. žaloby) Žalovaný zaměňuje pravidla pro dokazování s pravidly pro odstraňování pochybností. Ve věci, kterou rozhodoval Nejvyšší správní soud (dále jen „NSS“) ve věci čj. 7 Afs 50/2010-60 (Auto Racek) soud uvedl, že správní orgán nemůže v případě zjištěných rozporů mezi jednotlivými důkazními prostředky jeden z nich vyloučit a druhý ponechat. Žalovaný v nyní projednávaném případě, dle žalobce, postupoval v rozporu se závěry uvedenými v tomto rozhodnutí a použil argumentaci dřívějšího daňového řádu § 31 odst. 9, když uvedl, že předmětný důkaz „neosvědčil jako důkaz“.

((body 38.-39. žaloby) Žalobce splnil všechny podmínky uváděné v případě rozhodnutí Soudního dvora evropské unie (dále jen „SDEU“) ze dne 27.9.2007, C 109/04 (případ Teleos). Argumentace žalovaného, že odkaz žalobce na případ Teleos (nelze daň doměřovat dodavateli, když odběratel se dopouští podvodu), je nepřipadný, s ohledem na to, že se jedná o unijní transakci, je nepřijatelná.

((body 40.- 41. žaloby) Problematika dodání zboží do JČS byla řešena v rozhodnutí SDEU ze dne 16.12.2010 ve věci C- 430/09 Euro Tyre Holding BV, u žalobce by dle závěrů vyslovených v tomto rozhodnutí mělo být zachováno právo na osvobození od daně, protože odběratel poskytl žalobci své daňové číslo JČS, správce daně požaduje po žalobci daň na základě informace, že odběratel si v členském státě neplní svoje daňové povinnosti.

3. K porušení pravidla pro určení místa plnění v případě prodeje předplacených telef. karet (body 42. - 46. žaloby).

Žalobce má za to, že dodání předplacených tel. karet není dodání zboží, ale poskytnutí služby. Chybný je závěr žalovaného, že službou se stává až aktivací karty (žalobce odkazuje na rozhodnutí SDEU ze dne 29.7.2010, C- 40/09 Astra Zeneca, týkající se poukázek na zboží). Žalobce v této námitce uvedl: „Žalovaný nezákonně interpretuje, že pokud žalobce vykázal dodání předplacených tel. karet v souhrnném hlášení a následně toto vykázání neopravil, nemůže se jednat o poskytnutí služeb.“

4. Porušení pravidla pro opakovanou kontrolu (body 47. - 50. žaloby).

V odvolání žalobce upozornil, že u kontroly ze zdaňovací období leden 2008 se jedná o opakovanou kontrolu. Správce daně sepsal o kontrole zprávu o vytýkacím řízení, která byla projednána dne 23.4.2008. Zpráva vyjmenovává prověřované doklady. Správce konstatoval v závěru Zprávy, že kontrolou předložených dokladů „nebyly shledány žádné rozdíly“. Argumentace žalovaného, že v době vytýkacího řízení mu nebyly známy zjištění, které vyplynuly z mezinárodní výměny informací, nemohou zdůvodnit opakovanou kontrolu, je to možné jen tehdy pokud bez zavinění správce daně vyšly najevo nové informace, což v případě mezinárodní výměny informací, která probíhá průběžně nelze přijmout, v té souvislosti odkázal na rozhodnutí NSS ze dne 18.11.2011, 5 Afs 8/2010-138, v němž se uvádí: „*Nikoliv tak vytýkací řízení jako celek, ale prověřování a rozhodnutí ohledně konkrétní daňové relevantní skutečnosti vytvořilo překážku věci pravomocně rozhodnuté*“).

5. K porušení pravidla pro zahájení vytýkacího řízení (body 51. - 53. žaloby).

Žalobce poukazoval v odvolacím řízení na skutečnost, že výzva ze dne 8.7.2008, čj. 108298/08/012914/7946, (zdaňovací období červen 2008) neobsahuje sdělení pochybností správce daně požadované v ust. § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků dále jen „d. ř.“ (nově ust. § 89 d.ř.) pro zahájení vytýkacího řízení, což žalovaný v odůvodnění přiznal s tím, že tyto vady nemohou mít vliv na zákonnost, a že je v odvolacím řízení zhojil.

Návrh na předložení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU (body 54. - 55. žaloby). Žalobce s ohledem na to, že SDEU neřešil problematiku předplacených telefonních karet, v otázce, zdali se jedná o dodání zboží nebo poskytnutí služby, navrhoval předložit danou otázku jako předběžnou k posouzení SDEU. Žalobce se domnívá, že by se na řešení této otázky mělo uplatnit stejné pravidlo jako v případě rozhodnutí SDEU ze dne 29.7.2010, C- 40/09 Astra Zeneca, to znamená, že na předplacené telefonní karty by se mělo aplikovat stejné pravidlo, jako na poukázky dodávané zaměstnancům a posuzovat je jako poskytnutí služby, v případě, že soud dojde k opačnému závěru, navrhuje žalobce aby předmětnou otázku předložil jako předběžnou otázku k posouzení Soudnímu dvoru EU.

V závěru žalobce navrhl, aby žalobou napadená rozhodnutí soud zrušil.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl:

K porušení zásady o hodnocení důkazů a zákazu přenášení důkazního břemene žalovaný uvedl, že žalobce nesl důkazní břemeno za účelem prokázání tvrzení uvedených v přiznáních k dani z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací a měl prokázat, že oprávněně uplatnil osvobození od daně při dodání zboží JČS. Žalobce měl mimo jiné prokázat, že ve smyslu ustanovení § 64 odst. 1 a § 13 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, bylo zboží deklarované fakturami, vystavenými pro odběratele v žalobě vyjmenované, skutečně přepraveno nebo odesláno z tuzemska do JČS, v daném případě na Slovensko. Tuto skutečnost odvolatel prokazoval písemnými prohlášeními daňového subjektu ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalobcem předložená prohlášení byla zpochybněna skutečnostmi, získanými ve spolupráci se slovenskou daňovou správou, když na

základě mezinárodní výměny informací existovaly pochybnosti o faktické přepravě tohoto zboží a odvolatel nepředložil žádné další důkazní prostředky, z nichž by jednoznačně a nevyvratitelně vyplývalo, že zboží bylo na území Slovenské republiky odběratelem skutečně přepraveno.

K námitce týkající se odkazu žalobcem na rozsudek č.j. 7 Afs 5012010-60 žalovaný uvedl, že zde se NSS zabýval situací, kdy existovaly dva důkazy (znalecké posudky) s rovnocennou důkazní hodnotou a správní orgán jeden z nich upřednostnil. K tomu NSS vyslovil, že správci daně nepřísluší, aby bez dalších procesních kroků určil, který důkaz je více správný a který nesprávný a bez dalšího uvážil, který z nich použije. V případě žalobou napadených rozhodnutí však byla situace jiná. Žalobce jako důkaz o přepravě zboží do JČS předložil dle § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, prohlášení pořizovatelů. Další důkazy pak žalobce předložil a navrhl na podkladě výzev správce daně a žalovaného. Žalovaný i správce daně se všemi důkazy, jejichž výčet je uveden v žalobou napadených rozhodnutích, podrobně zabývali, všechny důkazy hodnotili v souladu s ustanovením § 2 odst. 3 d.ř.. Žádný z důkazů nebyl žalovaným ani správcem daně upřednostněn.

Ohledně neprovedení výsledku p. D. žalovaný uvedl, že z průběhu správního řízení popsání v rozhodnutí je žalovaný má zato, že s přihlédnutím k uvedeným okolnostem, když žalobce nejdříve odmítá sdělit správci daně jiné kontaktní údaje, než je adresa p. D. ve Slovenské republice a následně sdělí adresu, která neexistuje a telefonní číslo, které není funkční, nelze nepoužití sdělené e-mailové adresy žalovaným, hodnotit tak, že si vybírá, jak bude zjišťovat dosažitelnost p. D. a že v důsledku toho je postup žalovaného nepředvídatelný. Vzhledem k uvedeným skutečnostem nelze klást k tíži žalovaného ani správce daně, že nebyla provedena svědecká výpověď p. D.. Pan D. je osobou nekontaktní a dle zjištění Daňového úřadu Hlohovec nemá trvalé bydliště.

K otázce dobré víry žalovaný uvedl, že se žalobce za situace, kdy neunesl důkazní břemeno ohledně splnění podmínek osvobození při dodání zboží na Slovensko, dovolává dobré víry neodůvodněně. Jak je výše uvedeno, žalobce prokazoval přepravu zboží do JČS prohlášeními jeho odběratelů. Bylo jeho povinností, aby prokázal, že tvrzení v nich deklarovaná jsou podpořena skutečným stavem, faktickou realizací přepravy zboží na Slovensko.

K žalobnímu bodu týkajícímu se porušení legitimního očekávání a rozporu s judikaturou žalovaný uvedl, že žalovaný a rovněž správce daně (ve zprávě o daňové kontrole) poukázali na skutečnost, že tabákové výrobky opatřené kolkovými známkami ČR není možné bez dalšího realizovat na území JČS, což mělo charakter podpůrné argumentace. V této souvislosti žalovaný zdůrazňuje, že důvodem ke stanovení dodatečné a v případě měsíce června 2008 odlišné daňové povinnosti, nebyl sortiment obchodovaného zboží, ale skutečnost, že žalobce neprokázal přepravu tohoto zboží na území JČS a v důsledku toho oprávněnost uplatněného osvobození od daně. Proto žalovaný nespatřuje žádný důvod k tomu, aby bylo správci daně žalobcem vyčítáno, že při vytýkacích řízeních ke zdaňovacím obdobím 4.čtvrtletí 2007 a leden 2008 neoznačil obchod s tabákovými výrobky jako nemožný nebo v rozporu s právem ČR. S odkazem na uvedené žalovaný konstatuje, že legitimita očekávání žalobce, že obdobné obchody s tabákovými výrobky nebudou v následujících obdobích zpochybňovány, nebyla narušena, neboť zpochybňován není samotný obchod s těmito výrobky, ale uplatněné osvobození od daně. K rozhodnutí NSS č.j. 7 Afs 50/2010-60 žalovaný uvedl, že situace řešená NSS v případě žalobou napadených rozhodnutí nenastala, žalobcem předložená prohlášení byla zpochybněna a proto mu bylo uloženo, aby předložil další důkazní prostředky, které by tvrzení o přepravě zboží do JČS, uvedená v prohlášeních, relevantním způsobem prokázaly. Takové důkazní prostředky však žalobce nepředložil. V rozhodnutí SDEU C-409/04 (ve věci Teleos) byly okolnosti případu posuzované SDEU jiné, než v případě žalobou napadených rozhodnutí. SDEU se nevyslovil k případu, kdy dodavatel

prokazoval přepravu zboží pouze na podkladě prohlášení jeho odběratele, ale k případu kdy existovaly konkrétní doklady o přepravě, které bez zavinění dodavatele obsahovaly nepravdivé údaje. Proto je žalovaný přesvědčen, že odkaz na uvedený rozsudek není přiléhavý. SDEU se v rozhodnutí SDES C-430/09 (Euro Tyre Holding BV) nevyslovil, na rozdíl od tvrzení žalobce, k tomu, zda ověření registrace kupujícího a předložení prohlášení o přepravě jsou dostačujícím důkazem k průkazu oprávněného uplatnění osvobození od daně, ale přenechal tuto otázku k posouzení předkládajícímu soudu. Naopak SDEU v dotčeném rozsudku odkázal na judikaturu Soudního dvora, ze které vyplývá, že osvobození lze uplatnit, pokud dodavatel prokáže, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do JČS a fyzicky opustilo území členského státu dodání. Tuto skutečnost však žalobce, jak je shora uvedeno, neprokázal.

K námitce žalobce, že dodání předplacených telefonních karet není dodání zboží, ale poskytnutí služby, žalovaný konstatuje, že v žalobcem odkazovaném rozsudku se SDEU zabývá jinou situací a proto není tento rozsudek ve vztahu k tvrzení žalobce, že dodání telefonních karet není dodáním zboží, ale poskytnutím služby, přiléhavý. Správce daně ani žalovaný neporušili pravidla pro určení místa plnění v případě prodeje předplacených telefonních karet, když po žalobci požadovali, aby prokázal splnění podmínek pro osvobození od daně a v této souvislosti přepravu telefonních karet na území JČS.

S námitkou, že ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2008 byla porušena pravidla pro provádění opakované kontroly stanovená § 85 odst. 5 daňového řádu, neboť správce provedl za zmíněné zdaňovací období vytýkáci řízení, se žalovaný podrobně zabýval a proto na své vyjádření, uvedené na straně 37 rozhodnutí o odvolání ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2008, odkázal.

Žalobce ve vztahu ke zdaňovacímu období červen 2008 namítal, že byla porušena pravidla stanovená § 43 zákona o správě daní, neboť výzva č.j. 108298/08/012914/7946, kterou mělo být zahájeno vytýkáci řízení, neobsahuje pochybnosti požadované pro zahájení vytýkáciho řízení, a proto nesplňuje požadavky stanovené zákonem. Žalovaný k tomu uvedl, že stejné námitky uplatnil žalobce již v odvolání a doplnění odvolání a žalovaný se jimi v bodech 3 (str. 21 - 22) a 12 (str. 27) žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání ve vztahu ke zdaňovacímu období červen 2008 zabýval a na své vyjádření odkázal.

Pokud se týká návrhu žalobce, aby soud postupoval podle čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie a předložil Soudnímu dvoru EU žalobcem vyjmenované otázky, žalovaný uvádí, že posouzení tohoto návrhu žalobce ponechává zcela na zvážení soudu.

V rámci jednání nařízeného ve věci účastníci setrvali na svých stanoviscích vyjádřených v písemných podáních. Zástupce žalobce navíc poukázal, že došlo k vydání nového rozhodnutí k výkladu otázky zařazení telefonních kupónů. Evropský soudní dvůr v rozsudku C -520 ze dne 3.5.2012 uvedl, že jde o poskytnutí služby. Ohledně nevyslechnutí pana D., poukazuje zástupce žalobce nato, že tuto osobu nenavrhoval jako svědka slyšet žalobce v tomto řízení, ale k tomuto přistoupil sám žalovaný. V tomto směru proto odkázal na skutečnosti uvedené v žalobě, dokonce poukazuje na to, že jednu dobu pan D. byl přítomen v ČR a správce daně byl osloven stran toho, zda jej nechce vyslechnout. Správce daně však takto postupovat odmítl, místo toho použil určité formální překážky, proč takto postupovat nelze, namísto toho, aby dbal řádného zjištění stavu věci, respektive materiální pravdy. Pokud jde o otázku, jak měl jít správce daně po odběratelích jako plátech daní v jiném členském státě, není tohle věcí žalobce řešit, ale je věcí státu, aby si upravil, jakým způsobem bude

postupovat v takových případech. Stát přenesl na plátce daně určité povinnosti, nicméně plnění těchto povinností jim následně stěžuje. Zástupce žalovaného poukázal nato, že ani v rozhodné době, tak jak je zde nyní tvrzeno, nebyli odběratelé žalobce kontaktní ve vztahu ke svému správci daně, ač byli k dani na Slovensku registrováni. Pokud pak žalobce poukazuje nato, že snad by měl prokazovat skutečnost, že jeho odběratelé podali přiznání k dani na Slovensku, překrucuje tím tvrzení žalovaného, neboť žalovaný toto nikdy neřekl. Žalovaný pouze poukázal nato, že v případech., kdy odběratelé žalobce nepřiznávají daň, a dodání zboží na Slovensko je rovněž sporné, vznikají právě pochybnosti o tom, zda došlo k deklarovanému dodání zboží dle dokladů žalobce.

Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s. ř. s.“)], a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

V projednávané věci je sporným mezi účastníky, zda žalobce prokázal naplnění podmínek pro uplatnění osvobození od daně dle § 64 zákona o dani z přidané hodnoty u dodání zboží do jiného členského státu ve smyslu § 13 odst. 2 zákona. Správce daně a žalovaný však nepovažovali žalobcem navržené důkazní prostředky za důkaz, že zboží, které fakturoval osobám registrovaným k dani v jiném členském státě, bylo odesláno nebo přepraveno z tuzemska žalobcem nebo těmito osobami nebo zmocněnou třetí osobou a že tak byly naplněny podmínky pro uplatnění osvobození od daně s nárokem na odpočet daně dle ustanovení § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný vycházel ve svém závěru, že žalobce ve smyslu ustanovení § 16 odst. 2 písm. e) a § 31 odst. 9 d.ř. své důkazní břemeno neunesl a uplatnil osvobození od daně v rozporu s výše uvedeným ustanovením zákona.

Městský soud v Praze posoudil věc takto:

ad 1. Porušení zásady o hodnocení důkazů a zákazu přenášení důkazního břemene.

Podle § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro příslušné zdaňovací období, 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.

Podle § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, dodání zboží do jiného členského státu lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.

Aby plátce mohl osvobodit od daně zboží dodané do jiného členského státu, musí být 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.

V projednávané věci je nesporné, že zboží bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě, ale sporné je naplnění druhé a třetí podmínky.

V té souvislosti je důležitý výklad pojmů odeslání a přepravy, resp. otázka, k jakému okamžiku je možno tuto podmínku považovat za splněnou. K této otázce se již dle očekávání vyjádřil i SDEU, který konstatoval v rozsudku ve věci C-409/04 Teleos a další v bodě 42, že osvobození dodání zboží uvnitř Evropského společenství od daně lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele a dodavatel prokáže, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání. Nestačí tudíž např. prokázat, že plátce dodal zboží svému odběrateli z jiného členského státu k odebrání a že odběratel byl povinen v souladu se sjednanými podmínkami zajistit přepravu daného zboží do jiného členského státu. Plátce musí prokázat, že zboží fyzicky opustilo území ČR. Z výše citovaného textu ust. § 64 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty vyplývá, že splnění všech tří podmínek, a tím i existenci nároku na odpočet daně, je povinen prokázat plátce daně. Skutečnost, že zboží fyzicky opustilo území ČR, je možné dokládat různými způsoby ovlivněnými sjednanými dodacími podmínkami.

V nyní projednávaném případě přepravu zajišťoval plátce-pořizovatel, který zboží naložil do osobního auta a dle jeho tvrzení jej převážel na Slovensko. V případě, že přepravu zajišťuje odběratel, přichází do úvahy např. i prohlášení odběratele (pořizovatele ve státě ukončení přepravy) nicméně pouze Prohlášení odběratele dle § 64 odst. 5 existenci nároku na odpočet daně bez dalšího neprokazuje. Z prohlášení musí ponejprv vyplývat, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu. Tato podmínka byla v projednávaném případě splněna, z prohlášení pořizovatelů vyplývá, že zboží mělo být přepravováno do jiného členského státu, v tomto případě do Slovenské republiky. Prohlášení není nutno vystavovat ke každému jednotlivému dodání zboží a i v případě opakujících se dodání zboží může pořizovatel podepsat jedno prohlášení pokrývající delší časové období, samozřejmě pouze za podmínky, že zboží uvedené na takovém prohlášení bude identifikovatelné v návaznosti na další evidenci a dokumenty plátce (především dle vystavovaných faktur), což v projednávaném případě rovněž bylo splněno.

Žalobce sice tvrdil, že žalovaný neosvědčil písemné prohlášení odběratelů, neboť neobsahovala bližší specifikaci odebraného zboží ani čísla faktur, toto tvrzení se však nezakládá na pravdě. Žalovaný ohledně písemných prohlášení takto neargumentoval, nedostatek bližší specifikace byla žalováním vytčena v souvislosti s podáním p. D., doručeného dne 21.6.2010 Daňovému úřadu Hlohovec, což vyplývá z odůvodnění rozhodnutí na straně 5. rozhodnutí č.j. 4682/11-1300-102716 a na straně 6. rozhodnutí č.j. 1584/11-1300-102716. Pan D., jako jednatel odběratele, v daném případě společnosti PAROS, s.r.o., zaslal svému správci daně písemné vyjádření, ve kterém tvrdil, že osobně kupoval zboží od žalobce, které dovezl na Slovensko, ale přitom toto zboží nespecifikoval a neuvedl ani odkaz na čísla faktur, předmětné podání p.D. učinil namísto svědecké výpovědi, ke které byl Daňovým úřadem Hlohovec předvolán (Odpověď slovenské daňové správy č. 020 1000510).

Ustanovení § 64 odst. 5 koncipuje Prohlášení pouze jako jednu z možností, jak nárok na osvobození prokázat, opačný výklad by popíral zásadu materiální pravdy ovládající správní i daňové řízení. Z dikce uvedeného ustanovení zákona tedy vyplývá, že dodání zboží do JČS je možné (lze) prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby. Plátcům daně není uvedeným ustanovením uložena povinnost doložit písemné prohlášení, ale naopak může přepravu zboží do JČS prokazovat i jinými důkazními prostředky. Prohlášení pořizovatelů nejsou absolutním a jediným důkazním prostředkem k doložení přepravy zboží do JČS. V projednávaném případě ale žalobce jejich předložením důkazní břemeno neunesl, a tady musí soud dát za pravdu žalovanému, neboť věrohodnost těchto prohlášení byla zpochybněna a žalobce nepředložil žádné další důkazní prostředky, které by tvrzení o

přepравě zboží, obsažená v prohlášeních, nezpochybnitelným způsobem prokazovaly, a žalobce neprokázal, že ve smyslu ustanovení § 64 odst. 1 a § 13 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, bylo zboží deklarované fakturami, vystavenými pro odběratele v žalobě vyjmenované, skutečně přepraveno nebo odesláno z tuzemska do JČS.

Ze správního spisu (konkrétně z žádostí a sdělení slovenské daňové správy v rámci mezinárodní výměny informací (č. P200800653 a P200800679, 0200801734, 0201000510, 0200802099, 0201000508, 0200802098 a 0201000511) vyplývá, že prohlášení předložená žalobcem byla zpochybněna skutečnostmi, získanými ve spolupráci se slovenskou daňovou správou, když na základě mezinárodní výměny informací existovaly pochybnosti o faktické přepravě tohoto zboží, žalobce pak nepředložil žádné další důkazní prostředky, z nichž by jednoznačně a nevyvratitelně vyplývalo, že zboží bylo na území Slovenské republiky odběratelem skutečně přepraveno. Ze zprávy o daňové kontrole č.j. 1227/09/012934104510 vyplývá, že k obchodním transakcím (fakturám) za zdaňovací období leden 2008 a za zdaňovací období březen 2008 žalobce prohlášení ani nepředložil.

Žalovaný ohledně zdaňovacího období březen 2008 dne 8.2.2011 obdržel od p. D. kopie prohlášení daňového subjektu ze dne 13.1.2011 k fakturám č. 36, 38, 39 a 41. Z těchto kopií prohlášení, je zřejmé, že odběratel (PAROS, s.r.o.) disponuje prohlášeními, která jsou odlišná od prohlášení předložených žalobcem, když jsou opatřena jiným datem vystavení.

Žalovaný vytýkal žalobci také skutečnost, že žalobce předložil faktury, které po formální stránce nesplňují náležitosti daňového dokladu při osvobozeném dodání zboží do jiného členského státu, neboť neobsahují náležitostí dle ustanovení § 34 odst. 3 písm. k) zákona, a proto je nelze považovat za daňové doklady, které by osvědčovaly, že došlo k osvobozenému dodání zboží dle § 64 zákona. K tomu soud uvádí, že absence náležitostí dle uvedeného ustanovení sama o sobě ještě nezpůsobuje nemožnost prokázat nárok na osvobození, a to jinými důkazy osvědčujícími faktické splnění všech tří podmínek ust. § 64 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty, to se však v projednávaném případě nestalo. V rozsudku č.j. 8 Afs 109/2006-126 Nejvyšší správní soud uvedl, že prvotní pro možnost uplatnění nároku na odpočet daně je existence zdanitelného plnění a daňový doklad je pouze formální důkaz o jeho faktickém uskutečnění; při dokazování je existence zdanitelného plnění vždy nadřazena formální stránce daňového dokladu.

Jak bylo výše uvedeno primárně (dle ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní i § 92 odst. 3 daňového řádu) leží důkazní břemeno na dodavateli tzn. žalobci; žalobce namítal, že po předložení doplňujících důkazních prostředků žalobcem v nich začal žalovaný vyhledávat rozpory. S tímto tvrzením soud nesouhlasí, žalobce svoje tvrzení, že uskutečnil dodání zboží do jiného členského státu, mimo jiné prokazoval písemnými vyjádřeními osob, které byly jednateli odběratelů, obsaženými v notářských zápisech a čestných prohlášeních. Tyto důkazy jsou popsány podrobně jednotlivě i ve vzájemné souvislosti v odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí a u každého z nich je zdůvodněno, proč se jeví žalovanému jako důkazy rozporuplné proto nevěrohodné a proto neprokazující žalobcův nárok na osvobození. Konkrétně k hodnocení jednotlivého důkazu žalobní námitky žalobce ani nesměřují. Žalovaný poukázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v rozhodnutích č.j. 8 Afs 14/2010-195 (ve věci Makro); soud má za to, že z něho vyplývá, že pokud je nárok na osvobození prokazován písemným prohlášením a vzniknou pochybnosti o faktickém stavu, je to daňový subjekt, který nese důkazní břemeno a prokazuje splnění podmínek osvobození. Po sdělení správce daně, že existují pochybnosti o faktickém stavu, v případě nyní přezkoumávaných rozhodnutí byl žalobce povinen prokázat, že se přeprava zboží uskutečnila. Skutečnost, že odběratelé žalobce neprohlásili, že přepravu neuskutečnili ani obchodní vztah se žalobcem nepopřeli, nedokazuje, při existenci oprávněných pochybností o tvrzeních v prohlášeních uvedených, faktickém provedení dopravy do země JČS. Správce daně a žalovaný dle § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní i § 92 odst. 5

písm. c) daňového řádu, prokázali existenci skutečností vyvracejících věrohodnost tvrzení žalobce a skutečností zachycených o osvobození předmětných transakcí v povinných evidencích vedených odvolatelem, v daném případě evidencích pro daňové účely za předmětná zdaňovací období, předložených správci. Informace, které byly poskytnuty správci daně příslušnými orgány Slovenské republiky, a to informace o nepřiznání daně na výstupu z intrakomunitárního pořízení zboží odběrateli, nekontaktnosti odběratelů i jejich statutárních orgánů, vyvrátili věrohodnost tvrzení žalobce a skutečností uvedených v prohlášeních odběratelů. Správce daně proto postupoval správně, když vyzval žalobce k předložení dalších důkazů o přepravě zboží do JČS a tím splnění podmínek osvobození od daně. Ve věci Makro bylo rovněž řečeno, že lze mít pravdivost čestných prohlášení za vyvrácenou s ohledem na zjištění učiněná správcem daně v rámci mezinárodní spolupráce daňových orgánů členských států EU, s nimiž byl žalobce v průběhu daňového řízení seznámen a z rozsudku rovněž vyplývá, že důkazní břemeno o osvobozeném dodání zboží do jiného členského státu leží pouze na straně daňového subjektu.

K žalobní námitce týkající se neprovedení výsledku M.D. (zástupce společnosti Paros a Ropy, ve vztahu k zdaňovacímu období leden březen a červen 2008) soud uvádí, že v řízení byla správcem daně a žalovaným prokázána nemožnost provedení výsledku, tato skutečnost není brána k tíži žalobce, ale žalobce, jestliže tento důkaz nebylo možné provést, byl povinen jinými důkazními prostředky faktické uskutečnění přepravy zboží do JČS (Slovensko) doložit. Žalovaný nepopírá, že v rámci telefonického rozhovoru s panem M.H. dne 21.8.2008 bylo provedení svědecké výpovědi p. D., navrženo (úřední záznam č.j. 111825/08/012934/4510 o telefonickém hovoru). V té době nedisponoval správce daně žádnými doklady vztahujícími se k předmětným zdaňovacím obdobím a daňová kontrola nebyla v té době zahájena, proto neměl důvodu provádět navrženou svědeckou výpověď. Správce daně umožnil provedení svědecké výpovědi v jiném termínu, konkrétně dne 20.10.2008 (Protokol č.j. 121012/08/012934/4510). V reakci na předvolání se pan D. k jednání nedostavil a namísto jeho svědecké výpovědi předložil v té době zmocněný zástupce žalobce, daňový poradce M.M., správci daně písemnost ze dne 14.10.2008, která obsahuje omluvu p. D. zjednání a další doklady. Ze strany žalobce její opakované provedení nebylo navrženo. Žalobce odmítl správci daně sdělit kontaktní adresu p. D. (Doplnění odvolání doručené dne 11.5.2010, v reakci na výzvu správce daně č.j. 59628/10/012934104510 k poskytnutí kontaktních údajů). Žalobce v doplnění odvolání doručeném žalovanému dne 2.3.2011 sdělil, že nepovažuje výsledek p. D. za nutný, ale přes toto své stanovisko sdělil kontaktní údaje, adresu a telefonní číslo na p. D., které neumožňovali kontakt s p. D. (Úřední záznamy ze dne 30.3.2011). K tvrzení žalobce, že bylo lze kontaktovat p. D. prostřednictvím mailu poskytnutého žalobcem, soud uvádí, že při komunikaci mailem nelze prokázat, že je komunikováno skutečně s danou osobou, navíc mailová adresa není prostředkem pro doručování písemností správce daně (ust. § 39 daňového řádu).

V další námitce žalobce uvedl, že z judikatury NSS a SDEU lze dovodit, že daňový subjekt má nárok na osvobození od daně, pokud mu svědčí dobrá víra. Dobrou víru je nutno chápat jako stav, kdy jednajících nezávisle neví o právních vadách, jimiž nabývá určitého práva a bylo na správci daně, aby prokázal žalobci zlou víru.

Ve věci zachování nároku na osvobození od daně došel SDEU k významnému závěru v rozsudku ve věci C-409/04 Teleos a další (v bodě 68), když konstatoval, že příslušné orgány členského státu dodání nemohou uložit dodavateli, který jednal v dobré víře a poskytl důkazy prokazující prima facie jeho nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Evropského 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 Evropského společenství, které provádí, jej nepovede k účasti na takovém podvodu.

V projednávaném případě však žalobce neposkytl důkazy prokazující jeho nárok na osvobození dodání zboží.

V případě C-430/09 Euro Tyre Holding pak SDEU 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. Nicméně po převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník na pořizovatele může být dodavatel považován za osobu povinnou uhradit DPH z tohoto plnění, pokud by byl tímto pořizovatelem informován o skutečnosti, že zboží bylo, předtím než opustilo členský stát dodání, dále prodáno jiné osobě povinné k dani, a pokud po tomto oznámení nezaslal pořizovateli opravenou fakturu zahrnující DPH.

O tento případ se v projednávané věci nejedná, neboť zboží nebylo dodáváno, jiné osobě povinné k dani, ale bylo dodáno pouze pořizovateli.

Jestliže žalobce prokazoval přepravu zboží do JČS prohlášeními jeho odběratelů, bylo jeho povinností prokázat, že tvrzení v nich deklarovaná jsou podpořena skutečným stavem, faktickou realizací přepravy zboží na Slovensko. Jak bylo výše uvedeno Prohlášení byla zpochybněna a jako důkaz, který prokazuje žalobcem uplatněné osvobození od daně při dodání zboží osobě registrované v jiném členském státu, a nebyla osvědčena jako důkaz vzhledem k skutečnostem zjištěným v rámci daňového řízení. Skutečnost, že si žalobce při jednání s odběrateli prověřoval osoby oprávněné za ně jednat a ověřoval si registraci pořizovatelů v JČS, a doložil, že podpis zástupců pořizovatelů byl úředně ověřen, není dostačující pro jednání v dobré víře. Tyto prověřované skutečnosti nezakládali dobrou víru žalobce, že zboží bude do JČS skutečně přepraveno, ale prokazují dobrou víru ohledně splnění první podmínky nároku na osvobození. Navíc prohlášení k fakturám č. 38, 39, 41 (měsíc březen 2008) a č. 55 a 56 (měsíc červen 2008) ověřovací doložku pravosti podpisu neobsahují. Prohlášení k fakturám č. 54 a 56 (měsíc červen 2008 - žalobce předložil dvě faktury totožného čísla 56) ověřovací doložku pravosti podpisu obsahují, ale o věrohodnosti těchto doložek nesvědčí skutečnost, že obsahují stejné pořadové číslo (O 584187/2008). Tvrzení žalobce, že při požadavku úředně ověřených podpisů k obchodům přistupoval s vyšší mírou opatrnosti se tak jeví jako nevěrohodná. Skutečnosti případu SDES (Teleos) i NSS (Makro) kdy jednání v dobré víře, bylo podpořeno důkazy, které prokazovali nárok na osvobození při dodání zboží do JČS, ale následně s ukázali jako nepravdivé, aniž by dodavateli byla prokázána účast na daňovém podvodu, v projednávaném případě nenastaly. Již Prohlášení pořizovatelů byla zpochybněna a nebyla osvědčena jako důkaz prokazující žalobcem uplatněné osvobození od daně. Soud opakovaně zdůrazňuje, že osvobození při dodání zboží do JČS, lze uplatnit, pokud dodavatel ohledně splnění druhé podmínky daného ustanovení prokáže, že zboží fyzicky opustilo území členského státu dodavatele a dorazilo na území JČS. Splnění této podmínky pro osvobození však žalobce neprokázal.

ad 2. K porušení legitimního očekávání a rozpor s judikaturou

Žalobce očekával, že pokud v předchozích kontrolovaných obdobích 4.čtvrtletí 2006, 2007 a leden 2008 prodej kolkovaných tabákových výrobků odběratelům v JČS nebyl zpochybněn, nepředpokládal, že na něm budou shledány následně závady.

Z žalobou napadených rozhodnutí (vypořádání námitek pod bodem III odst. 9 a 10 doplněného odvolání) vyplývá, že žalovaný neoznačil prodej kolkovaných tabákových

výrobků za nemožný nebo v rozporu s právem České republiky. Důvodem ke stanovení dodatečné a odlišné daňové povinnosti (za červen 2008), nebyl sortiment obchodovaného zboží, ale skutečnost, že žalobce neprokázal přepravu tohoto zboží na území JČS a v důsledku toho oprávněnost uplatněného osvobození od daně. Zpochybňován nebyl obchod s těmito výrobky, jako takový ale uplatněné osvobození od daně.

K rozhodnutí NSS č.j. Afs 14/2010-195 (Makro) se již soud vyjadřoval výše. Jestliže NSS konstatoval, že prohlášení ve smyslu § 64 odst. 5 zákona, nemusí postačovat, neznámá to, že je nutné k němu přihlížet i v případech, kdy pořizovatelé zboží jsou nekontaktní nebo nepodávají příznání. Nadto z informací poskytnutých orgány daňové správy Slovenské republiky vyplývá, že nekontaktní byli pořizovatelé již od roku 2008, a v případě společnosti PAROS, s.r.o. od roku 2006.

K námitce žalobce, že žalovaný zaměňuje pravidla pro dokazování s pravidly pro odstraňování pochybností, soud uvádí, že z rozsudku na který žalobce odkazoval vyplývá, že NSS se v něm vyslovil k situaci, kdy správní orgán pověřil znalce k vypracování znaleckého posudku, který osvědčil jako důkaz. Následně žalobkyně předložila rovněž znalecký posudek, který však byl odlišný. Správní orgán považoval tento posudek za nadbytečný a pro dokazování za irelevantní. Proto ho jako důkaz neosvědčil. O takový případ se v nyní projednávané věci nejedná, jak již bylo soudem uvedeno, žalobcem předložená prohlášení byla zpochybněna a proto mu bylo uloženo, aby předložil další důkazní prostředky, které by tvrzení o přepravě zboží do JČS, uvedená v prohlášeních, relevantním způsobem prokázaly. K rozhodnutí SDES C-409/04 (Teleos a k rozhodnutí SDES C-430/09 (Euro Tyre Holding BV se již soud vyjadřoval výše.

ad 3. K porušení pravidla pro určení místa plnění v případě prodeje předplacených telefonních karet.

Žalobce má za to, že dodání předplacených tel. karet není dodání zboží, ale poskytnutí služby. Chybný je závěr žalovaného, že službou se stává až aktivací karty (rozhodnutí SDEU Astra Zeneca - poukázky na zboží). Z rozhodnutí NSS č.j. Afs 20/2010-353 ze dne 24.3.2011, vyplývá, že NSS judikoval, že předplacená telefonní karta je zboží, v rozsudku uvedl: „dobíjecí kupón není platebním prostředkem a není součástí poskytované veřejné telekomunikační služby. Dle názoru soudu je tomu tak, neboť samotným kupónem se neplatí za již využití služby, jeho zakoupení tyto služby teprve do budoucna zpřístupňuje. Jedná se tedy o kvalitativně jiný případ, než v situaci, kdy je po využití veřejných telekomunikačních služeb za tyto placeno; v tomto případě totiž již existují vzájemná práva a povinnosti mezi oběma stranami související s poskytováním telekomunikačních služeb. Samotnou koupí dobíjecího kupónu ještě nedochází k využití služeb veřejné telekomunikační sítě. Soud uvádí, že kupujícímu nadto nic nebrání v tom, aby zakoupený dobíjecí kupón dále smluvně převáděl, neboť samotný kupón může být objektem vlastnického práva a jiných soukromoprávních vztahů. Soud konstatoval, že kupóny jsou samostatným zbožím, ohledně něhož se střetává nabídka s poptávkou, která prokazatelně existuje.

Pokud jde o rozsudek SDEU ze dne 29.7.2010, č. C- 40/09 ve věci Astra Zeneca, na který žalobce v rámci této námítky odkazuje, SDEU zde vyslovil své závěry k situaci, kdy posuzoval, zda v případě poukázek, poskytnutých zaměstnavatelem zaměstnancům jako část odměny ve formě výhod, které si zaměstnanci následně zvolí, se jedná o poskytnutí služby a posoudil, že se u poukázky jedná o službu proto, že u poukázky se dále nepřevádí přímo právo nakládat s určitým zbožím, a proto jejich poskytnutí není pro účely DPH dodáním zboží, ale poskytnutím služeb (bod 26 rozsudku). Při dodání telefonních karet se však jedná o situaci, kdy v důsledku jejich dodání převádí dodavatel na odběratele právo nakládat s těmito kartami, tedy právo nakládat s konkrétním zbožím, což odpovídá § 13 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. V případě telefonních karet, které žalobce dodával svým odběratelům, se

nejednalo o poskytnutí služby, ale o dodání zboží. Při dodání karet mezi žalobcem a jeho odběrateli, tak došlo k převodu práva nakládat dále s kartami jako s určitým konkrétním zbožím.

Soud je toho názoru, že v daňovém řízení je povinen daňový subjekt prokázat svá tvrzení, žalobce tvrzením opačným popírá skutečnosti, které v daňovém přiznání deklaroval. Správce daně však z tvrzení uvedeného v daňovém přiznání vychází a pouze tato tvrzení daňový subjekt v daňovém řízení prokazuje. Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Žalobce v daňových přiznáních deklaroval prodej telefonních karet jako zboží na řádku 410 daňového přiznání – „Dodání zboží do jiného členského státu“ a opravné ani dodatečné daňové přiznání, v němž by své tvrzení ohledně zboží zaměnil za službu nepodal.

ad 4. Porušení pravidla pro opakovanou kontrolu

V rámci této námitky žalobce uvedl, že u kontroly zdaňovací období leden 2008 se jedná o opakovanou kontrolu, což vyplývá, že Zprávy o kontrole ze dne 23.4.2008. vyjmenovává prověřované doklady. Na podporu svého tvrzení poukazuje žalobce na rozhodnutí NSS č.j. 5 Afs 8/2010.

Obdobnou námitku, uplatnil žalobce již v bodu X. odstavcích 32) - 34) doplnění odvolání doručeného dne 2.3.2011 a žalovaný se touto námitkou podrobně zabýval. Z odkazovaného rozhodnutí NSS vyplývá, že správní orgán prověřoval konkrétní přijaté zdanitelné plnění deklarované určitou fakturou a za tím účelem provedl výslech svědeckou výpověď jednatele společnosti, která měla plnění uskutečnit. O takový případ se v projednávané věci nejedná, ze Zprávy o kontrole vyplývá, že správce daně fakticky pouze zaevidoval existenci Prohlášení odběratelů, obdobně je postupováno například v případě přijetí daňového přiznání k dani z příjmů, kdy správce daně zkontroluje, zda-li jsou k němu přiloženy přílohy a důkazy dokládající např. odečitatelné položky. Dle názoru soudu se nejednalo o prověřování daňového základu, (jako tomu bylo v případě rozhodnutí NSS), které by pouze mohlo vést k závěru, že se jedná o opakovanou daňovou kontrolu.

ad 5. K porušení pravidla pro zahájení vytýkacího řízení

Výzva ze dne 8.7.2008, č.j. 108298/08/012914/7946, neobsahuje pochybnosti požadované § 43 nově 89 d. ř. pro zahájení vytýkacího řízení., což žalovaný v odůvodnění přiznal s tím, že tyto vady nemohou mít vliv na zákonnost a, že je v odvolacím řízení zhojil. S námitkou shodného obsahu a uplatněnou žalobcem v odvolání se žalovaný vypořádal v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí ve vztahu k zdaňovacímu období červen 2008. Soud musí přisvědčit argumentaci žalovaného, že dle ust. § 50 odst. 3 zákona o správě daní, měl žalovaný v pozici odvolacího orgánu možnost vadu řízení, spočívající v nedostatečnosti odůvodnění výzvy č.j. 108298/08/012914/7946, odstranit, což ve výzvě č.j. 16151/10-1300-102716 využil, nepostupoval proto v rozporu se zákonem.

ad Návrh na předložení předběžné otázky Soudnímu dvoru EU (body 54. - 55. žaloby). Žalobce s ohledem na to, že SDEU neřešil problematiku předplacených telefonních karet, v otázce, zdali se jedná o dodání zboží nebo poskytnutí služby je dodáním zboží nebo poskytnutím služby. Soud v rámci žalobní námitky pod bodem 3. uvedl, proč nelze na dodání telefonních karet v nyní projednávané věci použít rozhodnutí SDEU ze dne 29.7.2010, C-40/09 Astra Zeneca. Otázka v daném správním řízení je nerelevantní, neboť jak soud výše uvedl, správce daně je limitován skutečnostmi uvedenými v daňovém přiznání žalobce; žalobce v daňových přiznáních deklaroval danou transakci jako zboží a jelikož správce daně v řízení může prověřovat pouze skutečnosti daňovým subjektem tvrzené, je tím rovněž dán i rámec dokazování v daňovém řízení. Jestliže žalobce nepodal opravné přiznání ani dodatečné

přiznání, v němž by předmětnou obchodní transakci vykázal jako službu, pak nemohlo být v daňovém řízení prověřováno, zda-li se o službu jedná, odkaz na judikaturu SDEU (rozsudek č. C-520 ze dne 3.5.2012) je proto irelevantní. Návrh na předložení předběžné otázky SDEU je nedůvodný pak také proto, že otázka, která byla žalobcem navrhována k předložení byla Soudním dvorem EU v rozsudku č. C-520 ze dne 3.5.2012 vyřešena.

Na základě uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce, jenž v řízení nebyl úspěšný, nemá na náhradu nákladů řízení právo. To by náleželo úspěšnému žalovanému, soud však z obsahu spisu nezjistil, že by jí náklady řízení nad rámec běžných výdajů vznikly, ostatně žalovaný žádné své náklady ani neuplatňoval.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 16. října 2012

Mgr. Jana Brothánková, v.r.
předsedkyně senátu