



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **NYPRO hutní prodej, a. s.**, se sídlem v Malých Svatoňovicích 291, zast. Mgr. Petrem Renthem, advokátem se sídlem v Náchodě, Karlovo nám. 88, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové 2, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2010, čj. 6806/10-1300-602331, 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 :

Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně do rozhodnutí Finančního úřadu v Trutnově (dále také jen "správce daně") ze dne 6. 5. 2010, čj. 50710/10/268918601964, čj. 50715/10/268918601964, čj. 50731/10/268918601964 a čj. 50745/10/268918601964, kterými jí byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2008, únor 2008, červenec 2008 a srpen 2008.

V jeho odůvodnění žalovaný uvedl, že správce daně při daňové kontrole zjistil, že žalobkyně deklarovala dodání zboží do jiného členského státu Evropské Unie (dále také jen „JČS“), konkrétně pro slovenské odběratele KUNSTAV, s. r. o., se sídlem Bratislavská 4, Nitra (dále jen „KUNSTAV“), a LAS GASTRO, s. r. o., se sídlem Hospodárská 9, Bratislava (dále jen „LAS GASTRO“), avšak neprokázala oprávněnost osvobození od daně z přidané hodnoty a proto ve zdaňovacích obdobích leden, únor, červenec a srpen 2008 jí tyto dodávky zatížil daní.

V reakci na odvolací námitky žalovaný uvedl, že na dokladech vystavených pro společnost KUNSTAV je na zálohových dokladech uvedeno: „Potvrzujeme, že místem určení uvedeného zboží je Slovensko.“, resp. na konečných fakturách: „Potvrzujeme, že zboží bylo dodáno do členské země EU (Slovensko)“. Na dokladech se nachází otisk razítka společnosti KUNSTAV a podpis jednatele firmy P. B.. Žalovaný připustil, že pokud by tato prohlášení potvrzovala skutečnost, že zboží bylo dodáno na Slovensko osobě registrované k dani, tj. odběrateli uvedenému na dokladech, tedy že zboží bylo přepraveno z tuzemska na Slovensko, mohla by prohlášení v souladu s § 64 odst. 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“), osvobození těchto dodávek od daně prokázat. V průběhu daňové kontroly však žalobkyně i přes opakované výzvy správce daně nepředložila žádný další důkazní prostředek, který by mohl osvědčit uvedená potvrzení. Na výzvu ze dne 2. 6. 2009 k prokázání uskutečnění plnění osvobozených od daně pro společnost LAS GASTRO dokonce nereagovala vůbec.

Žalovaný poukázal na ustanovení § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), dle kterého se při uplatňování daňových zákonů berou v úvahu vždy skutečnosti rozhodné pro stanovení daně, pokud jsou zastřeny stavem formálně právním a liší se od něho. Uvedl, že v průběhu daňového řízení vyslovil správce daně v několika výzvách a protokolech o ústním jednání zákonným způsobem pochybnosti o dodání zboží na Slovensko a vyzval žalobkyni k prokázání a doložení oprávněnosti osvobození od daně deklarovaných dodávek zboží. Zároveň jí příkladmo navrhl, které důkazní prostředky by mohly toto osvobození prokázat. Žádný další důkazní prostředek, kromě návrhu výslechu svědků a účetnictví firmy KUNSTAV, však žalobkyně nepředložila, ačkoliv důkazní břemeno leželo podle § 31 odst. 9 daňového řádu na ní. Správce daně tak dospěl dle žalovaného správně k závěru, že se jednalo o formální vyjádření osoby neodpovídající skutkovému stavu věci, tj. faktickému dodání zboží na Slovensko firmě KUNSTAV.

Žalovaný dále poukázal na ustanovení § 64 odst. 1 zákona o DPH, dle kterého je dodání zboží do JČS plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je přepraveno z tuzemska pořizovatelem, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Správce daně proto při prověřování oprávněnosti uplatnění osvobození od daně u předmětných dodávek zkoumal, zda se nemohlo jednat o tuzemské plnění podléhající dani, o čemž mu vznikly pochybnosti. Vzhledem k tomu, že jednatel společnosti KUNSTAV P. B. byl také vedoucím organizační složky této firmy v ČR, mohl od žalobkyně nakoupit zboží pro organizační složku v ČR a toto dodání by podléhalo dani. Že by se mohlo jednat o tuzemské zdanitelné plnění nasvědčovalo také vrácení přeplatku vzniklého zálohovými platbami na účet vedený právě pro tuto tuzemskou organizační složku, která je osobou podléhající dani a která byla na území ČR registrována k dani. Stejně tak tomu bylo i při deklarovaném dodání zboží pro společnost LAS GASTRO, kdy zboží mohlo být dodáno v ČR společnosti FERIM OCEL, s. r. o., ve které byl stejný jednatel jako ve společnosti LAS GASTRO, tj. I. Š.. Navíc dvě různé a na sobě nezávislé slovenské firmy si měly zajistit pro přepravu zboží na Slovensko stejný dopravní prostředek a stejného řidiče, přičemž vozidlo bylo najato firmou

KUNSTAV - organizační složka, se sídlem v Třinci, a totožnost řidiče vozidla pana Strejčka se nepodařilo i přes maximální snahu správce daně zjistit.

Žalovaný poznamenal, že aby bylo možno při dodání zboží do JČS toto plnění osvobodit od daně, je třeba, aby kromě jeho odeslání nebo přepravy, bylo také v souladu s § 64 odst. 1 zákona o DPH, skutečně dodáno plátcem osobě registrované k dani v JČS. To znamená, že musí být fakticky odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu a tam převzato osobou registrovanou k dani. Dodání zboží do JČS se také prokazuje písemným prohlášením pořizovatele, avšak toto písemné prohlášení nesmí být pouze formálním vyjádřením něčeho, co nebylo ve skutečnosti prokázáno. Proto správce daně dle žalovaného oprávněně požadoval další důkazy, kterými by žalobkyně prokázala naplnění ustanovení § 64 odst. 1 zákona o DPH.

Žalovaný konstatoval, že pro účely daně z přidané hodnoty určuje zákon o DPH v ustanoveních § 16 a § 64 povinnosti obchodních partnerů při obchodování v rámci EU. Jestliže nebylo v možnostech žalobkyně kontrolovat a ověřovat dodržování písemných prohlášení učiněných zástupcem obou odběratelských společností, měla prokázat nárok na osvobození od daně u dodávek zboží jiným způsobem, což vyplývá dle žalovaného z ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu, podle kterého 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. Pro prokázání dodání zboží předmětným společnostem žalobkyně jako důkaz předložila prohlášení obou odběratelů, že dodávka zboží bude uskutečněna na Slovensko. Tyto návrhy důkazních prostředků však správce jako důkaz neosvědčil a žalobkyni navrhl důkazní prostředky, kterými by prokázala prověřované skutečnosti. Ta však nic dalšího nepředložila. Správce daně pak ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu hodnotil prohlášení odběratelů společně s dalšími důkazy získanými v průběhu daňového řízení opravňujícími k pochybnostem o správnosti vykázání obchodů se společnostmi KUNSTAV a LAS GASTRO jako plnění osvobozených od daně.

Dle žalovaného nemohla být žádost o výslech stávajícího jednatele společnosti KUNSTAV L. D. jako svědka akceptována, neboť ten se stal jednatelem od 22. 7. 2008, tj. téměř pět měsíců poté, co mělo být společnosti KUNSTAV dodáno předmětné zboží. Navíc podle zjištění místně příslušného správce daně uvedené společnosti pan D. se správcem daně nekomunikuje a společnost KUNSTAV se na adrese sídla nenachází. Pokud by se tedy podařilo zkontaktovat L. D., což je však velmi nepravděpodobné, nebyl by schopen sdělit konkrétní poznatky o obchodech, které se měly uskutečnit ještě před tím, než se stal jednatelem firmy. Prostřednictvím mezinárodního dožádání se správce daně dozvěděl, že místně příslušný správce daně uvedené společnosti při místním šetření zjistil, že deklarované obchody se žalobkyní neměla společnost KUNSTAV ve svých evidencích vykázány a doklady vztahující se k nákupům zboží z ČR nebyly správci daně předloženy.

Žalovaný závěrem poukázal na zásady dokazování a nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně stanovené v ustanovení § 31 daňového řádu. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene přitom vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů, jak vyplývá z ustanovení § 1 odst. 2 a § 2 odst. 1 daňového řádu. Žalobkyně byla povinna podle § 100 zákona o DPH vést evidence pro daňové účely, mimo jiné také evidenci uskutečněných plnění, která jsou osvobozena od daně. Evidence těchto plnění obsahuje veškeré daňové doklady vystavené na tato osvobozená plnění. Správce daně přitom konkrétními důkazy zpochybnil věrohodnost a správnost dokladů vystavených na osvobozená plnění ve prospěch firem KUNSTAV a LAS GASTRO. Tímto postupem správce daně přešlo důkazní břemeno na žalobkyni a ta měla prokázat, že správně v daňových přiznáních uvedla tyto dodávky zboží jako plnění osvobozená od daně. Na základě vlastních zjištění odmítl jako důkaz tvrzení zástupců těchto společností, a protože již nebyl předložen žádný další důkazní prostředek, který by prokázal oprávněnost osvobození uvedených plnění od daně, správce daně zákonným způsobem dodatečně vyměřil z těchto dodávek zboží daň.

Včas podanou žalobou se žalobkyně domáhala přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí a navrhla jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Dle jejího názoru žalovaný nesprávně zjistil a vyhodnotil skutkový stav věci a nesprávně vyhodnotil důkazy, které v průběhu daňového řízení navrhovala.

Žalobkyně nesouhlasila s odmítnutím jí navrženého důkazu výsledkem svědka L. D., stávajícího jednatele společnosti KUNSTAV. Namítla, že pokud bylo touto společností správně vedeno účetnictví, pak musela o prodeji být vedena evidence a není rozhodné, že k prodeji došlo dříve. Ani pokud však záznamy v účetnictví nejsou vůbec, neznamená to automaticky, že zboží nebylo vyvezeno na Slovensko.

Dle žalobkyně je argumentace žalovaného o zásadě formální pravdy v daňovém řízení rozporuplná, neboť pokud by se této zásady držel, stačila by o vývozu na Slovensko prohlášení, která učinili oba jednatele slovenských společností KUNSTAV a LAS GASTRO. Jestliže žalovaný odkazuje na zásady daňového řízení uvedené v ustanovení § 31 daňového řádu o rozvržení důkazního břemene, pominul dle žalobkyně okolnost, že podle odst. 8 písm. b) téhož ustanovení prokazuje správce daně též existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky nebo právní fikce.

Dále žalobkyně odkázala na rozsudek Soudního dvora ze dne 27. září 2007 ve věci vedené pod sp. zn. C-409/04, který se týkal výkladu čl. 28a odst. 3 a čl. 28c části A písm. a) směrnice 77/388/EHS: Šestá směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty. Z něj zdůraznila zejména ty části, ve kterých tento soud uvedl, že "... okolnosti, že dodavatel jednal v dobré víře, že přijal všechna opatření, které po něm mohla být rozumně požadována a že je

vyloučena jeho účast na podvodu, představují důležité skutečnosti pro určení možnosti tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH a posteriori. ... jakmile dodavatel splnil své povinnosti ohledně důkazu dodání uvnitř Společenství, ačkoliv pořizovatel nesplnil smluvní povinnost odeslat nebo přepravit zboží z členského státu dodání, musí být v tomto členském státě považován za osobu povinnou k DPH pořizovatel. ... 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 poskytnutí 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 nepovede k účasti na takovém podvodu."

Žalobkyně vyslovila přesvědčení, že i na Českou republiku se vztahuje citovaná směrnice EU a zavazuje ji ke shodnému jednání a nakládání s daňovými subjekty povinnými k dani z přidané hodnoty. Proto jestliže žalobkyně byla "obětí" podvodného jednání ze strany kupujících se sídlem v jiném členském státě, pak za takové jednání by po ní nemělo být nárokováno doplacení daně z přidané hodnoty včetně sankcí.

Žalobkyně uzavřela, že žalovaný nesprávně postupoval při vydání napadeného rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu, když se nevypořádal s navrhovanými důkazy, a rozhodl též v rozporu se směrnicemi zavazujícími Českou republiku jako člena EU. Současně navrhla, že pokud by měl soud pochybnosti o závaznosti citované směrnice, či citovaného rozhodnutí, aby přerušil řízení a požádal Soudní dvůr Evropských společenství o rozhodnutí o předběžné otázce.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), bez nařízení jednání dle jeho ustanovení § 51, když účastníci s tímto postupem výslovně souhlasili. Po prostudování předloženého správního spisu dospěl soud k následujícím zjištěním a právním závěrům, přičemž žalobu důvodnou neshledal.

Z předloženého správního spisu vyplynulo, že žalobkyně deklarovala prodej zboží odběratelům registrovaným k dani v jiném členském státě, tj. prodej zboží osvobozeného od daně z přidané hodnoty ve smyslu § 64 odst. 1 zákona o DPH. Tito odběratelé potvrzovali dodání zboží na Slovensko v písemných prohlášeních na fakturách. Vedle těchto faktur a faktur zálohových prokazovala žalobkyně dodání zboží osvobozeného od DPH do JČS dodacími listy a u některých obchodů objednávkami. Správci daně vznikly během kontroly daně z přidané hodnoty u žalobkyně pochybnosti o faktickém uskutečnění přepravy podmiňující osvobození plnění od daně, proto ji vyzval k prokázání jí tvrzených skutečností.

Podmínky, za kterých je plátce oprávněn uplatnit osvobození od daně u zboží dodávaného z ČR do JČS definuje ustanovení § 64 odst. 1 zákona o DPH. Dle tohoto ustanovení je dodání zboží do JČS plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je přepraveno z tuzemska pořizovatelem, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně. Dodáním zboží do JČS se přitom dle ustanovení § 13 odst. 2 téhož zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do JČS. Ustanovení § 64 odstavce 5 téhož zákona stanoví, že dodání zboží do JČS lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.

Obecně lze konstatovat, že prokazování oprávněnosti uplatnění osvobození od daně z přidané hodnoty je prvotně záležitostí dokladovou. Důkazní řízení jako stadium daňového řízení je pak konkretizováno v ustanovení § 31 daňového řádu. Z tohoto ustanovení nepochybně vyplývá, že dokazování provádí správce daně, který vede daňové řízení, event. z jeho pověření správce dožádaný, přičemž jeho povinností je dosáhnout cíle řízení, tj. stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Daňové řízení je přitom ovládáno zásadou, dle níž důkazní břemeno vázne na daňovém subjektu. Správce daně zároveň při rozhodování hodnotí všechny důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo (§ 2 odst. 3 daňového řádu).

Z uvedeného je zřejmé, že důkazní břemeno k prokázání skutečností, které daňový subjekt uvedl v daňovém přiznání pro uplatnění osvobození zboží od daně z přidané hodnoty, stíhá především daňový subjekt. K unesení jeho důkazního břemene pak nemusí vždy stačit předložení formálně bezvadných daňových dokladů či jiných listin, byť se všemi zákonem vyžadovanými náležitostmi, neboť listinné důkazy totiž nemusí být vždy postačujícím důkazem o tom, že zboží bylo skutečně přepraveno do JČS.

K výkladu § 31 odst. 9 daňového řádu, tedy rozsahu důkazního břemene, které stíhá daňový subjekt, lze poukázat na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu. Podle ní ani doklady se všemi náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH (tyto závěry jsou přitom plně aplikovatelné rovněž na osvobození od DPH), není-li prokázáno, že k realizaci tvrzené skutečnosti fakticky došlo. Tak lze citovat např. z nálezu Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, ve kterém tento soud vyslovil, že "důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu". Prokazuje-li daňový subjekt nárok na osvobození od DPH formálně bezvadnými písemnými prohlášeními a daňovými doklady, ale zároveň existují pochybnosti o faktickém stavu, je součástí důkazního břemene daňového subjektu prokázat existenci podmínek, za nichž dochází k osvobození zdanitelného plnění od DPH (obdobně ve vztahu k nároku na odpočet DPH např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, čj. 2 Afs

7/2006-107). Doklady o uskutečnění zdanitelného plnění, byť se všemi zákonnými náležitostmi, nemohou být proto podkladem pro uznání nároku na osvobození od DPH, není-li současně prokázáno, že k uskutečnění podmínek podmiňujících osvobození zdanitelného plnění od daně z přidané hodnoty fakticky došlo. Nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty dle § 64 zákona o DPH je tak dán pouze za zákonem stanovených podmínek, které byl správce daně oprávněn ověřovat a zkoumat, aby ověřil oprávněnost uplatněného osvobození.

Ze zjištění, které učinil správce daně a podrobně popsal ve zprávě z kontroly, tak i následně žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, zcela jasně vyplývá, že jejich pochybnosti o tom, zda bylo předmětné zboží skutečně dodáno do JČS a nikoliv pouze v tuzemsku, byly zcela oprávněné. Šlo zejména o zjištění, že přeplatky za předmětné zboží žalobkyně vrátila na účty, které nebyly slovenských odběratelů, ale organizační složky společnosti KUNSTAV a české společnosti FERIM OCEL, s. r. o., jejímž jednatelem byla stejná osoba jako ve společnosti LAS GASTRO, dále zjištění, že oběma na sobě nezávislým slovenským odběratelům bylo dodáno zboží stejným vozidlem se stejným řidičem, jehož se kromě příjmení nepodařilo blíže identifikovat a že z dožádání na Slovensku vyplynulo, že slovenští odběratelé dodání zboží nevykázali ani nezdanili a že se na adrese sídla nenachází a že jednatel společnost LAS GASTRO je v místě trvalého bydliště neznámý. Správce daně proto po předložení listinných dokladů žalobkyni důvodně vyzýval (při ústních jednáních před správcem daně i samostatnými výzvami) k prokázání, že předmětné zboží bylo skutečně dodáno do JČS, tj. na Slovensko, dalšími důkazy.

Žalobkyně v žalobě namítala, že navrhovala výslech svědka L. D. (současného jednatele společnosti KUNSTAV), který měly finanční orgány provést a neprovedly. Krajský soud této námitce nemohl přisvědčit, neboť je téhož názoru jako žalovaný, že tento svědek nemohl potvrdit požadované skutečnosti, když se jich neúčastnil, neboť se jednatelem společnosti KUNSTAV stal až několik měsíců po té, co se měla uskutečnit poslední deklarovaná dodávka zboží této společnosti. Pokud žalobkyně tvrdí, že tento svědek mohl předložit účetnictví společnosti KUNSTAV, ve kterém by mohly být záznamy o předmětných obchodech, pak nelze přehlédnout, že již prostřednictvím mezinárodního dožádání správce daně zjistil, že společnost KUNSTAV nevykázala dodání zboží na Slovensko, nepodávala daňové přiznání a na adrese sídla se nenachází. Samotné účetní záznamy by tedy za těchto okolností rozhodně nemohly být tím důkazem, kterým by mohlo být jednoznačně a věrohodně prokázáno dodání zboží společnosti KUNSTAV na Slovensko. Žalobkyně sama ostatně současně k tomuto navrhovanému důkazu uvedla, že pokud záznamy v účetnictví nejsou, neznamená to automaticky, že zboží nebylo vyvezeno na Slovensko. Takto však otázka nestojí a žalobkyně se mýlí, pokud uvádí, že žalovaný vychází bez jakýchkoliv pochybností ze skutečnosti, že zboží nebylo dodáno do JČS na základě toho, že nebylo oběma odběrateli v jejich účetnictví zřejmě vůbec uvedeno. Jde totiž o to, že právě zjištěními, která správce daně učinil, byla zpochybněna věrohodnost a správnost dokladů vystavených na osvobozená plnění. Tyto pochybnosti žalobkyni řádně sdělil a ta proto byla povinna, pokud uplatnila osvobození od daně z přidané hodnoty, pochybnosti odstranit tím, že jednoznačně a

průkazně prokáže skutečné odeslání nebo přepravu zboží do JČS, tj. na Slovensko. Pokud se jí to nezdařilo, předmětné osvobození jí nemohlo být přiznáno a následky s tím spojené jdou k její tíži.

Rovněž žalobkyní vznesenou námitku o opomenutí ustanovení § 31 odst. 8 písm. b) daňového řádu, dle kterého správce daně prokazuje existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky a nebo právní fikce, nepovažuje krajský soud za důvodnou, neboť dopadá na zcela jinou procesní situaci. Užití právní domněnky a fikce znamená, že konkrétní ustanovení zákona zavazuje rozhodující orgán, aby buď bezpodmínečně nebo podmíněčně něco předpokládal, o čem není jisté, že nastalo nebo je dokonce jisté, že nenastalo. Jinak vyjádřeno, na základě zákonného ustanovení dochází k vyvození toho, že z určitých skutečností vyplývá daný následek, který je podmíněn těmito skutečnostmi, tj. následek se prokazuje prostřednictvím skutečností, které ho podle zákona podmiňují. Jak vyplývá ze shora uvedeného, o takovou situaci však v daném případě vůbec nešlo.

Se žalobkyní lze souhlasit v tom, že ČR je vázána směrnicemi Evropské unie, tedy bezpochyby i zmíněnou Šestou směrnicí Rady 77/388/EHS. V tomto směru je tedy zcela bezpředmětné a nadbytečné pokládat předběžnou otázku Soudnímu dvoru Evropských společenství. Avšak shora uvedené závěry žalovaného nejsou v rozporu ani se zmíněnou Šestou směrnicí ani s judikaturou Soudního dvora, ze které žalobkyně obsáhle citovala. Soudní dvůr uvedl v žalobkyní zmíněném rozhodnutí k výkladu čl. 28a odst. 3 a čl. 28c části A písm. a) Šesté směrnice Rady 77/388/EHS mimo jiné to, že tato ustanovení je třeba vykládat v tom smyslu, že k pořízení zboží uvnitř Společenství došlo a osvobození dodání zboží uvnitř 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 JČS, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání. Jak však plyne ze shora uvedeného, žalobkyně jako dodavatel rozhodně neprokázala, že předmětné zboží v důsledku odeslání nebo přepravy fyzicky opustilo území členského státu dodání, tj. území ČR. Soudní dvůr současně uvedl, že uložení povinnosti doplatit daň z přidané hodnoty dodavateli, který jednal v dobré víře a poskytl důkazy prokazující jeho nárok na osvobození, které se později ukážou jako nepravdivé, a není prokázána jeho účast na podvodu, brání skutečnost, jestliže tento dodavatel přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že dodání uvnitř Společenství, které provádí, jej nepovede k účasti na takovém podvodu. V případě pochybností je to totiž dodavatel jako prodávající, kdo je povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu. Jaká dostatečná opatření žalobkyně přijala, neuvedla, a to ani v průběhu daňového řízení ani v žalobě.

Jestliže žalobkyně připustila možnost, že se stala "obětí" podvodného jednání kupujících majících sídlo v JČS, pak je nutno konstatovat, že za činnost jiných subjektů skutečně odpovědná není. Závěr o neunesení důkazního břemene žalobkyní však nebyl učiněn na základě chování jiných subjektů, na které neměla

vliv, ale přímo na základě jejího jednání, ze kterého je zřejmé, že postupovala neopatrně a nezamezila tak možným daňovým únikům, když tvrdí, že zboží předala k přepravě, kterou zajišťoval odběratel, ale již se vůbec nezajímala o to, zda zboží opustilo území ČR či nikoliv, a to dokonce ani za situace, kdy přeplatky za předmětné zboží vracela na účty, které nebyly slovenských odběratelů, ale subjektů sídlících na území ČR. Vzhledem k tomu, že v rámci intrakomunitárního obchodu Evropské unie není přímo monitorován přechod zboží přes hranice mezi jednotlivými členskými státy, není možné vyloučit riziko daňových podvodů. Daňový subjekt, jehož tíží důkazní břemeno, musí své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám tohoto rizika a při obchodování využít příslušných institutů. Je tak věcí daňového subjektu, v tomto případě žalobkyně, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzených skutečností zvolí. Musí se však jednat o důkazy věrohodné, jednoznačné a průkazné.

Lze dodat, že argumentace žalovaného týkající použití zásady formální pravdy rozporuplná není. Daňové řízení je skutečně založeno na zásadě formální pravdy, dle které daňový subjekt nese odpovědnost za úplně zjištěný skutkový stav, a nikoliv na zásadě materiální pravdy, dle které je naopak povinností správního orgánu zjistit skutečný stav věci přesně a nepochybně, a to i bez návrhů důkazů ze strany daňových subjektů. To znamená, že v rámci daňového řízení nesla tuto odpovědnost žalobkyně a bylo proto na ní, aby předložila nebo nabídla důkazy k prokázání jí tvrzeného skutkového stavu, tj. že došlo k faktickému (skutečnému) odeslání nebo přepravy předmětného zboží do JČS, tj. na Slovensko. Žalobkyně však zřejmě zaměňuje zásadu formální pravdy s otázkou formální stránky listinných důkazů, když ze zásady formální pravdy mylně dovozuje, že by v posuzovaném případě měla postačit písemná prohlášení jednatelů společností KUNSTAV a LAS GASTRO.

S ohledem na shora uvedené krajský soud žaloby zamítl v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný náhradu nákladů nenárokoval a z obsahu správního spisu nevyplývá, že by mu v průběhu řízení před krajským soudem nějaké náklady vznikly.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

-10-

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů uvedených v § 102 a násl. s. ř. s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ke Krajskému soudu v Hradci Králové. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem. To neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Hradci Králové dne 30. listopadu 2011

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu