



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **Solanisus Praga s.r.o.**, se sídlem Husinecká 903/10, Praha 3, IČ: 24793086
zastoupeného: Mgr. Magdaléna Poncza, advokátka, se sídlem Českobratrská
1403/2, Ostrava

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno

proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 6. 2018, č. j.: 23181/18/5300-21444-700333

takto:

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

Odůvodnění

[1] Žalobce napadl shora uvedené správní rozhodnutí, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „*finanční úřad*“ nebo obecně pouze „*správce daně*“, tento termín je obecně použit i pro žalovaného, pokud rozlišení nemá význam pro srozumitelnost textu) ze dne 15. 11. 2017 (platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období března 2015 – dále také jen „*platební výměr*“). V daňovém řízení po uskutečnění daňové kontroly nebylo uznáno vykázání pořízení zboží a služeb z jiného členského státu a dodání zboží do jiného členského státu, když zjednodušeně řečeno místo plnění u zboží (řepkový olej), jež žalobce pořídil z jiného členského státu, by se nacházel mimo území tuzemska v místě ukončení přepravy, přičemž při pořízení zboží z jiného členského státu byly naplněny podmínky podle ust. § 11 odst. 2

zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), neboť žalobce poskytl osobě registrované k dani v jiném členském státě své daňové identifikační číslo, ukončení odeslání nebo přepravy zboží bylo v členském státě odlišném od členského státu, který vydal daňové identifikační číslo a žalobce neprokázal, že pořízení zboží z jiného členského státu bylo předmětem daně v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Správce daně tak vyměřil daň na výstupu při pořízení zboží z jiného členského státu, a nárok na odpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu odmítl. Finanční úřad pak neuznal hodnotu dodání zboží do jiného členského státu, což v rámci odvolacího úřadu uznal za důvodnou odvolací námitku a v tomto směru platební výměr změnil.

[2] Žalobce napadl rozhodnutí v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení, včetně zrušení platebního výměru. Žalobce s ohledem na povahu napadeného rozhodnutí (kterým byl měněn platební výměr) přesně nespecifikoval, v jakém rozsahu by měl být zrušen i platební výměr, nicméně s ohledem na obsah žaloby soud nevyzval k upřesnění tohoto návrhu výroku rozsudku, když se nejedná o nutnou náležitost žaloby (možnost zrušit prvostupňové správní rozhodnutí podle ust. § 78 odst. 1 soudního řádu správního má soud i bez návrhu).

[3] V žalobě žalobce nejprve popsal průběh správního řízení, včetně prováděné daňové kontroly, který není nutné v této části odůvodnění rozsudku nutné přepisovat, neboť neobsahuje žalobní body. K věci samé konkrétně uvedl, že namítá nesprávnou interpretaci a aplikaci zákona o dani z přidané hodnoty s tím, že podle jeho názoru je pro něj příznivější interpretace podle Směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006 (dále také jen „Směrnice 112“). Uvádí, že Šestá směrnice byla do vnitrostátní úpravy inkorporována až s účinností od 1. 7. 2017 v ust. § 11 zákona o dani z přidané hodnoty, do té doby takový stav nebyl, proto nemůže být přičítán k tíži žalobci. Pokud Směrnice 112 a následně Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „SDEU“) spojuje vznik nároku na odpočet daně s okamžikem vzniku daňové povinnosti z odpočitatelné daně, tak zákon o dani z přidané hodnoty jej spojuje s okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat. V tom spatřuje rozpor, který podle něj nelze odstranit eurokonformním výkladem, a pokud je vykládán judikaturou SDEU, tak se jedná o rozpor se zákonem. Znovu poukazuje na to, že zákon o dani z přidané hodnoty byl novelizován v tomto smyslu s účinností od 1. 7. 2017, do té doby musí správce daně postupovat podle původního znění zákona. Dále namítá, že nelze vykládat rozsudek SDEU Facet-Facet Trading (rozsudek ve spojených věcech C – 536/08 a C – 539/08 ze dne 22. 4. 2010 – dále také jen „rozsudek Facet-Facet Trading“) tak, že na jednu stranu jej vykládá tak, že nárok na odpočet daně vzniká okamžikem vzniku daňové povinnosti, ale na druhou stranu tutéž větu interpretuje tak, že tato pouze určuje výlučně okamžik vzniku nároku na odpočet, ale nezakládá samotný nárok na něj. Podle názoru žalobce pokud se to správce daně hodí, tak používá výklad jazykový, pokud nikoliv, tak použije výklad účelový.

[4] Žalobce dále uvádí, že odkazy na znění směrnic Evropské unie jsou irelevantní, neboť směrnice stanoví povinnosti pouze členským státům, nikoliv konkrétním soukromoprávním subjektům. Poukazuje v této souvislosti na článek 288 Smlouvy o Evropské unii, na povahu přímého účinku směrnic, které slouží pouze pro uplatňování subjektivních práv jednotlivce (např. rozsudek SDEU ve věci Ratti C –

148/78, ve věci Marshall 152/84, rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 53/2009). Znovu opakuje, že přímého účinku směrnice se může dovolávat pouze jednotlivec vůči státu, nikoliv orgán veřejné moci vůči jednotlivci. Uvádí, že ust. § 72 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty zakládá nárok na odpočet daně okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat, přičemž ust. § 11 zákona o dani z přidané hodnoty neomezilo nárok na odpočet daně z jiného členského státu, které je považováno za uskutečněné ve státě, kde vznikla povinnost přiznat daň pouze z titulu použití DIČ, ale do něhož zboží nebylo skutečně přemístěno. Není možné se dovolávat použití směrnice vůči žalobci. Znovu uvádí, že pro něj jsou závazné vnitrostátní právní předpisy, poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2010, čj. 5 Afs 48/2007-173, znovu uvádí, že správce daně je oprávněn postupovat vůči žalobci v souladu se směrnicí pouze tehdy, pokud ta je transponována do vnitrostátního práva. Argumentace se v tomto žalobním bodě stále opakuje a jinými slovy neustále poukazuje na totéž. Poukazuje na ust. § 73 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, kde jsou stanoveny dvě podmínky k uplatnění odpočtu při pořízení zboží z jiného členského státu, které splnil, neboť přiznal daň na výstupu při pořízení zboží z jiného členského státu a současně disponuje doklady vystavenými dodavateli zboží podle pravidel vnitrostátního právního předpisu daně z přidané hodnoty v Polsku. Uvádí, že z ustálené judikatury SDEU vyplývá, že k tomu aby daň z přidané hodnoty byla odpočitatelná, musí mít plnění uskutečněná na vstupu přímou a okamžitou spojitost s plněními na výstupu zakládajícími nárok na odpočet, kdy ust. § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty uvádí výčet uskutečněných plnění, žalobce tuto souvislost podle svého názoru prokázal, a žalovaný uskutečnění dodání zboží s místem plnění mimo tuzemsko potvrdil v odst. 31 a 43 napadeného rozhodnutí. Poukazuje na ust. § 72 odst. 1 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty, kdy plný nárok na odpočet daně je vzhledem k principu neutrality zachován i u přijatých zdanitelných plnění použitých pro plnění poskytnutá plátcem v rámci jeho ekonomické činnosti s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by u těchto přijatých zdanitelných plnění měl plátců nárok na odpočet daně, jestliže by se poskytnutá plnění uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, což uvedl žalovaný v odst. 42 napadeného rozhodnutí. Uzavírá tento žalobní bod tím, že podmínky zakládající nárok na odpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu splnit s tím, že použil zboží k uskutečnění plnění s místem plnění mimo tuzemsko s tím, že pokud by dodání zboží bylo žalobcem realizováno v tuzemsku, jednalo by se o zdanitelné plnění zakládající nárok na odpočet daně v plné výši a u souvisejících plnění by měl nárok na odpočet daně.

[5] V dalším žalobním bodě uvádí, že v odst. 42 žalovaný popsal podmínky dodání zboží do jiného členského státu, aby v závěru konstatoval, že žalobce neunesl důkazní břemeno a nesplnil podmínky podle ust. § 2 odst. 1 písm. a) a ust. § 7 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, tj. že předmětné dodání bylo předmětem daně v tuzemsku. Uvádí, že od počátku řízení správce daně upozorňoval, že údaje týkající se dodání zboží pořízeného z jiného členského státu byly nesprávně deklarovány v řádku 20 namísto řádku 26 daňového přiznání. Žalovaný v odst. 31 a 43 napadeného rozhodnutí konstatuje, že se neztotožnil s postupem finančního úřadu. Konkrétní námitka proti závěru žalovaného podle názoru soudu není v tomto žalobním bodě zřejmá, neboť žalobce opisuje závěr žalovaného, aniž by uvedl, co proti němu namítá.

[6] V dalším žalobním bodě žalobce namítá nesprávné postupy správce daně v průběhu daňové kontroly. Uvádí, že správce daně měnil svá tvrzení ve vztahu k důvodům odepření nároku, nejprve argumentoval tím, že se zdanitelná plnění neuskutečnila a jednalo se o fiktivní transakce, poté uvedl, že žalobce byl vědomě účasten na daňovém podvodu, a posléze přistoupil k tvrzení, že žalobce nesplnil formální a hmotněprávní podmínky podle ust. § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Dále namítal nezákonnost postupu správce daně v souvislosti s vydaným zajišťovacím příkazem, kdy poukázal na ust. § 167 odst. 1 zákona č. 208/2009 Sb. a podmínky pro vydání tohoto příkazu, které podle něj nebyly dodrženy, byť si je vědom toho, že řízení o vydání zajišťovacího příkazu je jiné řízení, a namítá, že v odst. 34 napadeného rozhodnutí je uvedeno, že pokud byly dány důvody k vydání zajišťovacího příkazu, tak ty pominuly ve chvíli, kdy správce daně dospěl k závěru, že se žalobce neúčastnil podvodného řetězce, a od této chvíle správce daně neoprávněně zadržuje prostředky žalobce. Žalobce dále argumentuje tím, že jednání správce daně je v rozporu se zásadou spravedlivého očekávání a odkazuje na rozsudek SDEU ve věci C – 288/16 ze dne 29. června 2017, přičemž Generální finanční ředitelství vydalo dne 2. 1. 2018 z důvodu jednotného přístupu k uplatňování daně z přidané hodnoty při osvobození poskytnutí služeb přímo vázaných na dovoz zboží a vývoz zboží ve smyslu ust. § 69 zákona o dani z přidané hodnoty informaci, když ze závěrů tohoto rozsudku vyplývá nemožnost uplatnit osvobození od daně u služeb, které nejsou vázány přímo na vývoz. Tímto postupem podle názoru žalobce správce daně upozorňuje na vydání tohoto rozsudku a zároveň skutečnost, že bude akceptovat do 28. 2. 2018 svůj dosavadní postup. Podle názoru soudu tak správce daně zavedl praxi, že v případě změny výkladu zákonného ustanovení na základě judikatury SDEU dojde ke změně právní praxe až za uplynutí přiměřené lhůty, aby se daňové subjekty mohly na změnu připravit. Namítá, že v jeho případě a aplikace rozsudku Facet-Facet Trading byl postup odlišný, kdy rozsudek byl přijat v roce 2010, ale nadále v České republice byly odpočty daně uznávány, a ke změně praxe došlo až po 5 letech, kdy daňové subjekty nebyly o této změně informovány. Uvádí, že je mu kladeno k tíži, že nepostupoval v souladu s tímto rozsudkem, ačkoliv rovněž správce daně podle něho předtím nepostupoval. V další části žalobního bodu namítá, že požádal o nahlížení do spisu po prvním projednání zprávy o daňové kontrole dne 1. 8. 2017, tato žádost byla ignorována, takže proti postupu podal stížnost dne 8. 11. 2017. Nic dalšího konkrétnějšího v žalobě uvedeno není. Dále uvedl, že správce daně získal důkazy z mezinárodního dožádání, když úřední osoba použila při žádosti svou soukromou emailovou adresu, proto se jedná o nezákonný postup a důkaz neměl být použit. Dále namítá, že ve zprávě o daňové kontrole ze dne 1. 8. 2017 uvedl správce daně v závěru, že mění odpočet daně, následně ve zprávě ze dne 8. 11. 2017 uvedl závěr, že vlastní daň se stanovuje na novou výši. Změna tohoto závěru nebyla nijak zdůvodněna.

[7] Žalobce dále uvádí, že postup správce daně je v rozporu s principem neutrality daně z přidané hodnoty, poukazuje na rozsudek SDEU C – 80/11, C 142/11 Mahagében a Dávid, kdy uplatňování nároku na odpočet je rozpočtově neutrální. Bližší konkretizace v žalobě uvedena není.

[8] Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhoval ji zamítnout jako nedůvodnou, přičemž obsahově uváděl u obdobných žalobních bodů jako odvolacích námitek tutéž argumentaci jako v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Namítl, že ust. § 72

odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty nezakládá nárok na odpočet, ale pouze určuje okamžik jeho vzniku za předpokladu, že vznikne, což nelze aplikovat na čl. 17 odst. 1 směrnice 112. Nejedná se tak o otázku samotného vzniku nároku, ale určení okamžiku vzniku, samo o sobě toto ustanovení vznik neupravuje. Poukázal na podstatu předběžné otázky v rozsudku Facet-Facet Trading, kdy čl. 17 odst. 1 směrnice 112 neměl zásadní význam, navíc v obou případech nárok na odpočet nevznikl, proto určování okamžiku vzniku nemá praktický význam. Toto ustanovení pak s ohledem na výklad ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty nebylo ani aplikováno, a žalovaný se k němu vyjadřoval pouze s ohledem na uplatněné odvolací námitky. Rozdíly mezi formulacemi obou ustanovení považuje za pojmovou odlišnost bez praktických dopadů, a jejich důsledkem tak není neslučitelnost závěru SDEU s právním řádem České republiky, kdy aplikace závěrů z tohoto rozsudku nepředstavuje přímou aplikaci směrnice. Znovu poukázal na závěry SDEU v případě Facet-Facet Trading, kdy odpočet daně z přidané hodnoty je podmíněn tím, že zboží a služby takto pořízené budou použity pro účely zdanitelných plnění osoby povinné k dani. Stejně jako v případě rozsudku Facet-Facet Trading, tak i v tomto případě, zboží nebylo reálně dovezeno do členského státu, v němž byl odpočet nárokován, a v situaci, kdy je aplikováno ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty vždy existuje jiný členský stát, ve kterém se nachází místo zdanitelného plnění. Ze závěrů tohoto rozsudku plyne, že pokud by ze zdanitelných plnění podle ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty mohl být nárokován odpočet daně, mechanismus snížení základu daně prokázáním, že zboží bylo předmětem daně, v němž se nacházelo místo zdanitelného plnění podle ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, by zcela postrádal smysl, jelikož by daňový subjekt nebyl motivován k jeho využití, ani k přiznání daně ve státě, v němž se nachází místo plnění podle ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Z důvodu, že se místo plnění nenacházelo v tuzemsku podle ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, nelze uvažovat ani o splnění podmínek pro osvobození od daně.

[9] K namítaným procesním pochybením žalovaný uvedl, že vývoj v názoru je v průběhu daňové kontroly přirozený s ohledem na postupně získávaná skutková zjištění, okolnosti týkající se zajišťovacího příkazu považuje pro toto řízení za nepodstatné, Generální finanční ředitelství nemělo za povinnost vydat informaci týkající se rozsudku SDEU ve věci C- 288/16, její vydání tak není způsobilé založit legitimní očekávání a mělo by vzniknout až poté kdy žalobce podal daňové přiznání, žalobce byl vyrozuměn o výsledku prošetření stížnosti ohledně nahlížení do spisu, ohledně zákonnosti odpovědi dožádaného správce daně, soukromá emailová adresa byla v dožádání uvedena, nejedná se však o žádnou náležitost dožádání, relevantní informace jsou obsaženy přímo ve formuláři. Dřívější zpráva o daňové kontrole obsahovala nesprávnou výši daně, proto byla opravena, kdy se jednalo o zjevnou chybu v psaní, v závěru správce daně opomněl zohlednit, že žalobci nebyl zpochybněn nárok na odpočet daně ze zdanitelných plnění na řádku 5, naopak to již bylo napraveno v závěru pozdější zprávy o daňové kontrole, která je považována za odůvodnění platebního výměru. Závěry plynoucí z rozsudku Facet-Facet Trading nezpochybňují nárok na odpočet jako takový, neboť ten daňovému subjektu náleží v tom členském státě, ve kterém se zboží skutečně nacházelo po ukončení jeho odeslání nebo přepravy, v tomto státě tak je neutralita daně zajištěna. Pokud jsou splněny podmínky ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, má být zároveň v jiném členském státě aplikováno ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, a účelem ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty je právě zajištění neutrality daně ve vztahu ke

státu, ve kterém se nachází skutečné místo zdanitelného plnění a ve kterém se může nacházet místo spotřeby zboží, tuto neutralitu naopak mohou narušovat jednání subjektů, které nepřiznají pořízení zboží z jiného členského státu ve státě, v němž se nachází místo zdanitelného plnění a čerpaly by nárok na odpočet daně ve státě, v němž bylo místo určení dané transakce umístěno podle ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty.

[10] V odůvodnění napadeného rozhodnutí je mj. ve vztahu k žalobním bodům uvedeno v odst. 31, že finanční úřad nesouhlasil s tvrzením daňového subjektu po předchozím řízení a vyzval jej, aby prokázal, že existují vážné a důvodné pochyby o pořízení zboží z jiného členského státu s místem plnění v tuzemsku a od dodání zboží do jiného členského státu za současného splnění podmínek pro osvobození od daně, resp. o místě žalobcem vykázaných jak přijatých, tak uskutečněných plnění, což vyjádřil ve vydaných výzvách (z dosavadních předložených důkazních prostředků vyplynulo, že místo plnění se nachází mimo tuzemsko tam, kde začala přeprava, pochybnosti o uskutečnění zdanitelných plnění ve prospěch odběratele KLERIS z důvodu zjištění polské daňové správy, že se jedná o nekontaktní daňový subjekt). V další výzvě finanční úřad vyjádřil pochybnosti stran pořízení zboží z jiného členského státu, a to o splnění daňových povinností žalobcem v jiném členském státě na Slovensku, neboť místo veškerých plnění bylo mimo tuzemsko. Žalovaný dospěl k závěru, že takto koncipované výzvy byly jasné a poskytly žalobci možnost se na ně vyjádřit. Žalobce na tyto výzvy reagoval, na podporu svých tvrzení však žádné další důkazní prostředky nedoložil, a ve svém podání potvrdil, že faktické místo ukončení přepravy při pořízení zboží z jiného členského státu je v jiném členském státě na Slovensku, přiznal pochybení ohledně údajů vykázaných na řádce č. 20 přiznání, kdy potvrdil, že místem realizovaných dodávek do jiného členského státu Polsko resp. místem zahájení přepravy zboží nebylo tuzemsko, ale jiný členský stát Slovensko. Neunesl tak své důkazní břemeno, neboť neprokázal v případě přijatých plnění, pořízení zboží z jiného členského státu, oprávněnost nároku na odpočet daně podle ust. § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty, a v případě plnění, dodání zboží do jiného členského státu, naplnění podmínek pro osvobození od daně při dodání do jiného členského státu. S tímto závěrem finančního úřadu se žalovaný ztotožnil, nikoliv však s postupem finančního úřadu, když z řádku č. 20 vyloučená uskutečněná plnění (dodání zboží) s místem plnění mimo tuzemsko, neuplatnil na řádce č. 26 (žalovaný odkazuje na odst. 43 svého odůvodnění).

[11] V odst. 43 odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný navazuje tak, že pokyny k vyplnění přiznání daně z přidané hodnoty na řádce č. 26 neuvádějí taxativní výčet uskutečněných plnění, do této kategorie patří také plnění s nárokem na odpočet daně plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl plátce nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku. V tomto případě žalobce uskutečnil za kontrolované zdaňovací období plnění mimo tuzemsko, a pokud by žalobce uskutečnil dodání tohoto zboží v tuzemsku, jednalo by se buď o dodání zboží, které by bylo zdanitelným plněním nebo plněním osvobozeným od daně, pokud by splňovalo podmínky ust. § 64 nebo 66 zákona o dani z přidané hodnoty. Ve všech případech by se jednalo o uskutečněné plnění s nárokem na odpočet daně, žalovaný tak přisvědčil námitce žalobce, že se při vykazování údajů dopustil pouze formálního pochybení, pokud údaj o hodnotě dodaného zboží uvedl v řádce č. 20 namísto řádku č. 26 přiznání k dani z přidané hodnoty.

[12] V odst. 42 odůvodnění napadeného rozhodnutí je uvedeno, že na základě podaného přiznání k dani z přidané hodnoty žalobce tvrdí, že dodal zboží osobě registrované k dani do jiného členského státu, u těchto plnění na řádce č. 20 uplatnil osvobození od daně z přidané hodnoty podle ust. § 64 zákona o dani z přidané hodnoty. Aby však plátce mohl osvobodit daně zboží dodané do jiného členského státu, musí být splněny tři hmotněprávní podmínky, když druhá podmínka (zboží bylo odesláno či přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou do jiného členského státu a v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy zboží fyzicky opustilo tuzemsko) splněna nebyla, o čemž svědčí skutečnosti vyplývající z žalobcem předložených daňových dokladů a z dalších důkazních prostředků (přepravní doklady, smlouva o pronájmu skladových prostor, ze kterých vyplynulo, že zboží bylo odběrateli přepraveno z místa na Slovensku do Polska). Takové zjištění, kdy žalobce na jedné straně v přiznání k dani z přidané hodnoty tvrdí, že dodal zboží do jiného členského státu a na druhé straně předkládá důkazní prostředky, jež prokazují, že místo plnění při dodání zboží bylo mimo tuzemsko, vedly finanční úřad k vydání výzvy, v níž vyjádřil pochybnosti o dodání zboží do jiného členského státu a o splnění podmínek pro osvobození od daně. Žalobce prostřednictvím svého vyjádření potvrdil skutečnosti uvedené v jím předložených důkazních prostředcích, že místem realizovaných dodávek do jiného členského státu (Polsko) resp. místem zahájení přepravy zboží, nebylo tuzemsko, ale jiný členský stát (Slovensko). Žalovaný uvedl, že tak bylo postaveno najisto, že místo plnění podle ust. § 7 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty při dodání zboží ze strany žalobce nebylo tuzemsko, ale jiný členský stát Slovensko, tj. místo, kde se zboží nacházelo v době, kdy přeprava začala, a nebyla tak splněna podmínka předmětu daně v ust. § 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty. V průběhu daňového řízení bylo žalobcem prokázáno, že k intrakomunitárnímu plnění došlo, ale mezi jinými členskými státy, tj. mezi Slovenskem a Polskem a tak mimo území tuzemska, a žalobce tak neunesl důkazní břemeno stran dodání zboží do jiného členského státu.

[13] V odst. 34 odůvodnění napadeného rozhodnutí je uvedeno, že v souvislosti s námitkami týkajícími se zapojení žalobce do podvodného obchodního řetězce firem, žalovaný zkoumal zajišťovací příkaz, kdy nedošlo k pominutí důvodů pro jeho vydání, když tímto důvodem nebyla pouze finančním úřadem zjištěná účast žalobce v podvodném řetězci transakcí, ale také skutečnost vyplývající z předložených důkazních prostředků, tj. že místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu ve smyslu ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, jež žalobce deklaroval, bylo mimo území tuzemska. Vzhledem k absenci důkazních prostředků o splnění daňové povinnosti na Slovensku finanční úřad důvodně předpokládal, že žalobci nebude přiznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty deklarovaný na řádce č. 43 přiznání vyplývající z plnění vykázaného na řádce č. 3. Odkazuje na právní názor, který uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 7. 1. 2016, čj. 4 Afs 22/2015-104.

[14] Součástí správního spisu je pak rovněž interní výměna informací mezi českou a polskou daňovou správou, kde u jedné z úředních osob je jako email uvedena adresa freemailového serveru, ostatní emailové adresy jsou na doméně české daňové správy (z vyjádření žalovaného plyne, že tato skutečnost není sporná).

[15] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházejí přitom ze

skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvažil takto.

[16] Podle čl. 17 směrnice 112: „1. Za dodání zboží za úplatu se považuje přemístění zboží, které je součástí obchodního majetku osoby povinné k dani, touto osobou do jiného členského státu. „Přemístěním do jiného členského státu“ se rozumí každé odeslání nebo přeprava movitého hmotného majetku osobou povinnou k dani nebo na její účet mimo území členského státu, v němž se majetek nachází, avšak uvnitř Společenství, pro účely jejího podnikání. 2. Za „přemístění do jiného členského státu“ se nepovažuje odeslání nebo přeprava zboží za účelem některého z těchto plnění: (a) dodání tohoto zboží osobou povinnou k dani na území členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínek stanovených v článku 33; (b) dodání tohoto zboží, které má být předmětem instalace nebo montáže dodavatelem nebo na jeho účet, uskutečněné osobou povinnou k dani na území členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží za podmínek stanovených v článku 36; (c) dodání tohoto zboží osobou povinnou k dani na palubě lodi nebo letadla anebo ve vlaku během přepravy cestujících za podmínek stanovených v článku 37; (d) dodání plynu prostřednictvím distribuční soustavy zemního plynu nebo dodání elektřiny za podmínek stanovených v článku 38 nebo 39; (e) dodání tohoto zboží osobou povinnou k dani na území členského státu za podmínek stanovených v člancích 138, 146, 147, 148, 151 a 152; (f) poskytnutí služby osobě povinné k dani, jejímž předmětem je práce na dotyčném zboží skutečně vykonaná na území členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží, je-li zboží po vykonání práce odesláno zpět této osobě povinné k dani do členského státu, z něžž bylo původně odesláno či přepraveno; (g) dočasné použití tohoto zboží na území členského státu ukončení odeslání nebo přepravy zboží za účelem poskytnutí služby osobou povinnou k dani usazenou v členském státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží; (h) dočasné použití tohoto zboží po dobu nepřekračující dvacet čtyři měsíce na území jiného členského státu, v němž by na dovoz stejného zboží z třetí země pro dočasné použití bylo možné uplatnit režim dočasného dovozu s úplným osvobozením od daní při dovozu. 3. Není-li nadále plněna některá z podmínek, které jsou předpokladem postupu podle odstavce 2, považuje se toto zboží za přemístěné do jiného členského státu. V takovém případě se má za to, že přemístění nastává v okamžiku, kdy dotyčná podmínka přestane být plněna.“

[17] Podle ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty: „Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje místo, kde se zboží nachází po ukončení jeho odeslání nebo přepravy pořizovateli.“

[18] Podle ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném do 1. 7. 2017: „Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje členský stát, který vydal daňové identifikační číslo, které pořizovatel poskytl osobě registrované k dani v jiném členském státě, která mu dodává zboží, pokud ukončení odeslání nebo přepravy zboží je v členském státě odlišném od členského státu, který vydal toto daňové identifikační číslo, a jestliže pořizovatel neprokáže, že pořízení zboží z jiného členského státu bylo předmětem daně v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Tímto ustanovením není dotčeno ustanovení odstavce 1.“

[19] Podle ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném po 1. 7. 2017: „Za místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu se považuje členský stát,

který vydal daňové identifikační číslo, pod nímž pořizovatel zboží pořídil, pokud ukončení odeslání nebo přepravy zboží je v členském státě odlišném od členského státu, který vydal toto daňové identifikační číslo, a jestliže pořizovatel neprokáže, že pořízení zboží z jiného členského státu bylo předmětem daně v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Je-li místo plnění stanoveno podle věty první v tuzemsku, pořizovatel nemá nárok na odpočet daně uplatněné při tomto pořízení zboží z jiného členského státu. Tímto ustanovením není dotčeno ustanovení odstavce 1.“

[20] V důvodové zprávě k novelizaci ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, provedené zákonem č. 170/2017 Sb., je uvedeno, že: „V § 11 odst. 2 se formulačně upravují některé výchozí podmínky, za kterých se toto pravidlo pro stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu použije. Upouští se od vazby na osobu registrovanou v jiném členském státě, která je pro účely pravidel pro stanovení místa plnění nadbytečná. Obecné vyjádření „daňové identifikační číslo, pod nímž pořizovatel zboží pořídil“ koresponduje s textem čl. 41 směrnice o dani z přidané hodnoty, který § 11 odst. 2 a 3 zákona o dani z přidané hodnoty transponuje do právního řádu České republiky. Z důvodu právní jistoty se do tohoto ustanovení dále zakotvuje zásada vyplývající z judikatury Soudního dvora Evropské unie, konkrétně rozsudku ve spojených věcech C-536/08 a C-539/08. Jestliže je pořízení zboží z jiného členského státu předmětem daně v tuzemsku pouze z důvodu, že pořizovatel pro účely dané transakce použil daňové identifikační číslo vydané v tuzemsku, přičemž zboží nebylo do tuzemska skutečně odesláno ani přepraveno, pořizovatel nemá nárok na odpočet daně z titulu pořízení zboží v tuzemsku, protože za těchto okolností nelze dané plnění považovat za plnění, která zakládají nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. I nadále zůstává v platnosti zásada, která je obsažená v poslední větě tohoto ustanovení, podle které není dotčeno základní pravidlo pro stanovení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu stanovené v odstavci 1 tohoto paragrafu. Znamená to, že pořizovatel má vždy povinnost přiznat daň z titulu pořízení zboží z jiného členského státu ve státě ukončení přepravy či odeslání zboží, a to bez ohledu na to, zda mu vznikla povinnost přiznat daň ve státě vydání daňového identifikačního čísla, jestliže pro účely intra-unijního dodání a pořízení zboží použil daňové identifikační číslo vydané odlišným členským státem, než je stát ukončení přepravy či odeslání zboží. Obdobně není dotčen nárok na odpočet daně uplatněné z tohoto titulu ve státě ukončení přepravy či odeslání zboží.“

[21] Podle ust. § 72 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty: „Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.“

[22] Při posouzení prvního žalobního bodu je nejprve nutné uvést, že s přímo takto formulovanou otázkou se česká správní judikatura ještě nesetkala. Určité judikatorní vodítko při výkladu představuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2019, čj. 2 Afs 115/2018 - 39, www.nssoud.cz, který sice přímo neřešil aplikaci článku 17 směrnice 112 před datem 1. 7. 2017 a jeho tvrzený rozpor s vnitrostátní právní úpravou, nicméně tento rozsudek vyšel z předpokladu, že vnitrostátní právo bylo i v této době s touto směrnicí v souladu.

[23] Obecně vycházejí ze shora zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu, zdejší soud uvádí, že podle jeho názoru úprava provedená směrnicí 112 a na ní

navazující judikatura SDEU pouze upřesnila místo plnění při pořízení zboží z jiného členského státu, nijak se však nedotkla samotných podmínek vzniku nároku na odpočet daně u konkrétního daňového subjektu, který je v podstatě stále upraven stejně ve vnitrostátním právu.

[24] V žalobě uplatněný žalobní bod podle názoru soudu je poněkud nesrozumitelný, neboť sice argumentačně podrobně rozebírá nemožnost postupu správce daně vůči žalobci v případě, kdy povinnost žalobci nestanoví vnitrostátní právní norma, ale směrnice, což je v obecné rovině nezpochybňovaná okolnost, ale argumentačně již téměř vůbec neřeší základní předpoklad pro takovou úvahu, a tou je rozpor vnitrostátního práva se směrnicí, byť s tímto předpokladem dále pracuje. V žalobě žalobce uvádí, že správce daně dospěl k závěru, že podle ust. § 11, § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném do 31. 12. 2015, žalobci nevznikl nárok na okamžitý odpočet daně, a to zejména s ohledem na závěry rozsudku SDEU ve věci Facet-Facet Trading, přičemž odkazuje na odst. 38 odůvodnění napadeného rozhodnutí. Podle názoru soudu však takový závěr v tomto odstavci uveden není – tento odstavec reaguje na žalobcovu argumentaci v podaném odvolání, ale samotný svůj závěr správce daně neuvádí, ten je uveden v předchozích částech odůvodnění. V odst. 26 odůvodnění popisuje, že žalobce prokázal pořízení zboží v Polsku a jeho přepravu na Slovensko, a ze Slovenska do Polska, v odst. 27 pak správce daně hodnotí, zda zdanitelná plnění uvedena na dokladech, které žalobce předkládal (a skutečnosti z nich plynoucí jsou uvedeny v odst. 26), byla předmětem daně v tuzemsku podle ust. § 2 zákona o dani z přidané hodnoty, a dále je podstatné zkoumat, zda žalobce splnil podmínky pro přiznání daně při pořízení zboží ve smyslu ust. § 25 zákona o dani z přidané hodnoty a pro uplatnění odpočtu daně podle ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty a pro posouzení oprávněnosti osvobození od daně při dodání do jiného členského státu ve smyslu ust. § 64 zákona o dani z přidané hodnoty je pak podstatné zkoumat kromě tohoto ustanovení splnění podmínek dodání zboží podle ust. § 13 zákona o dani z přidané hodnoty. Odst. 18 odůvodnění napadeného rozhodnutí pak uvádí, že klíčové pro posouzení věci je ust. § 2 zákona o dani z přidané hodnoty, výslovně odkazuje na odst. 1 písm. c) bod 1 tohoto zákona, kdy je předmětem daně pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti, a ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty pak obsahuje základní pravidlo pro určení místa plnění při pořízení zboží z jiného členského státu, přičemž za podmínek ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty se místo plnění u pořízení zboží z jiného členského státu může přenést i do členského státu, jehož DIČ pořizovatel použil pro účely této transakce a které poskytl dodavateli.

[25] Podle názoru soudu tento závěr žalovaného je mnohem širší, než velice obecná žalobní argumentace žalobce týkající se aplikace vnitrostátního práva, kterou omezuje pouze a toliko na novelizaci ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty od 1. 7. 2017, neboť tato novelizace se týkala pouze výkladového pravidla pro určení státu u zdanění. Nic však neřeší o podstatě tohoto posouzení, jímž je podle názoru soudu uskutečnění zdanitelného plnění, resp. vymezení toho, co je předmětem daně v tuzemsku, což je úprava, která není upravena pouze v ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ale v dalších částech tohoto zákona. Podle názoru soudu úprava ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty pouze stanoví určení místa plnění u některého z členských států při pořízení zboží z jiného členského státu (a to stanovila i před 1. 7. 2017),

nikoliv však otázku vzniku nároku nebo samotné posouzení místa plnění, které stanoví ust. § 11 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, a které novelizováno nebylo.

[26] Žalobce v žalobě uvádí, že mu nárok na odpočet vznikl v souladu s ust. § 72 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, a tvrdí, že je zde rozpor s evropskou úpravou (směrnicí 112) a z ní vyplývající judikaturou SDEU a vnitrostátní úpravou, ale vůbec neuvádí, v čem tento rozpor spočívá. Jak bylo uvedeno shora, žalovaný neposuzoval žalobcem tvrzený nárok pouze s ohledem na jeho povinnost daň přiznat (což upravuje ust. § 72 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty), ale argumentace a zjištění je mnohem širší a neomezuje se pouze na povinnost daň přiznat, ale přímo na hodnocení toho, zda se jednalo o pořízení zboží, které je u žalobce zdanitelným plněním. Skutečnost, že žalobce daň přiznal, je nesporná, z toho správce daně vychází, zkoumal však splnění dalších podmínek, které vůbec toto zdanitelné plnění ve vztahu k žalobci prokazují, což podrobně popsal jak v odůvodnění napadeného rozhodnutí, tak i ve zprávě o daňové kontrole. Pokud tedy žalobce v žalobě tento závěr zjednoduší tím, že mělo být zkoumána pouze skutečnost daň přiznat podle ust. § 72 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, pak taková argumentace vůbec nerespektuje množství dalších zjištění, z nichž správce daně při hodnocení věci vycházel. Žalobce v tomto žalobním bodu pak rovněž podle názoru soudu neuvádí, proč by pouze skutečnost, že daň přiznal, měla být důvodem pro nárok na odpočet daně, a to ani odkazem na vnitrostátní úpravu, které se dovolává a tvrdí o ni, že pro něj v té době byla příznivější a tento nárok mu přiznávala.

[27] Jak soud uváděl již shora, žalobní argumentace je poměrně těžko uchopitelná, neboť poukazuje na okolnosti, které podle názoru soudu nebyly podstatným rozhodovacím důvodem správce daně. Žalobce uvádí, že pokud by byla šestá směrnice inkorporována do vnitrostátního práva, pak by nebyl důvod k novelizaci ust. § 11 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ale vůbec neuvádí, proč by takový postup měl odůvodňovat jeho nárok podle vnitrostátního práva, který mu podle jeho tvrzení vznikl před 1. 7. 2017. Odkazuje v tomto směru na odst. 3.1 a 3.2 své žaloby, které soud hodnotil v předchozích odstavcích, a podle názoru soudu ani v této části své žaloby neuvádí nic, co by podporovalo jeho tvrzení, že mu vznikl nárok na odpočet daně podle zákona o dani z přidané hodnoty ve znění účinném do 1. 7. 2017, kromě citace již hodnoceného ust. § 72 odst. 3 zákona o dani z přidané hodnoty, které však samo o sobě vznik tohoto nároku neupravuje a správce daně nic takového v daňovém řízení netvrdil, naopak provedl konkrétní argumentaci, proč i při splnění této podmínky nárok žalobci nevznikl.

[28] Za tohoto stavu soud nemůže nějak ještě dále argumentovat ohledně žalobcem tvrzeného rozporu vnitrostátní a evropské úpravy, neboť žalobce žádnou takovou argumentace vztaženou na konkrétní souzený případ, neuvádí. Žalobce v tomto žalobním bodě uvádí argumentaci, která je samozřejmá, mezi účastníky nesporná a v právním prostředí nijak nerozporovaná (neboť nebyla součástí posouzení konkrétního případu žalobce), a proto podle názoru soudu není nutné, aby ji soud jednotlivě v této obecné rovině posuzoval (stanovení povinnosti členskému státu vyplývající ze směrnic, možnost stanovení povinnosti fyzické nebo právnické osobě přímo směrnicí, obecné úvahy o bezprostředním účinku směrnice, možnost domáhat se přímého účinku směrnice ze strany státu).

[29] Pokud žalobce uvádí v této části žaloby, že je povinen dodržovat vnitrostátní předpisy, pak to je tvrzení, které nikdo nesporně, nicméně v daném případě je patrné, že vznik nároku na odpočet podle vnitrostátních právních předpisů neprokázal, což je naprosto jasně a konkrétně v rozhodnutí uvedeno. Nic z odůvodnění rozhodnutí nesvědčí závěru žalobce, který uvádí v žalobě, že by správce daně vůči němu postupoval v souladu se směrnicí, když ve vnitrostátním právu není jednoznačný předpis. Pokud žalobce v žalobě uvádí, že mu vznikl nárok na odpočet, neboť splnil podmínky ust. § 72 odst. 1 a 73 odst. 1 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, pak v rozhodnutí je konkrétně hodnoceno, proč tomu tak nebylo. Žalobce s tímto konkrétním závěrem správce daně nijak nepolemizuje, v žalobě pouze obecně uvádí citaci těchto předpisů a jím nijak nespecifikované judikatury, přičemž tvrdí, že tyto podmínky splnil. Takový žalobní bod je podle názoru soudu natolik obecný a bez vztahu ke konkrétním závěrům správce daně v tomto řízení, že se k němu soud nemůže konkrétněji vyjádřit. Pouhá citace právních předpisů není způsobilým žalobním bodem za situace, kdy z předchozího správního řízení je patrné, že naplnění zákonných podmínek bylo konkrétně správním úřadem hodnoceno, a žalobce toto konkrétní hodnocení nijak v žalobě konkrétně nezpochybňuje.

[30] Závěr tohoto žalobního bodu, kdy žalobce uvádí, že „podmínky zakládající nárok na odpočet daně při pořízení zboží z jiného členského státu splnil tím, že použil plnění k uskutečnění plnění s místem plnění mimo tuzemsko s tím, že pokud by dodání takto pořízeného zboží bylo žalobcem realizováno v tuzemsku, jednalo by se o zdanitelné plnění zakládající nárok na odpočet daně v plněné výši a u souvisejících přijatých zdanitelných plnění by měl žalobce oprávněně nárok na odpočet daně“, je tak tvrzení, které je samo o sobě nelogické, neboť konstruuje hypotetickou možnost, která nenastala, a která již z tohoto samotného tvrzení tak nemůže být předmětem soudního přezkumu. Pokud žalovaný v tomto směru uváděl své závěry, vždy tak činil s tím, že podstatné skutečnosti, které by takový postup mohly odůvodňovat, nenastaly a reagoval jimi na podání žalobce v průběhu daňového řízení a obsah jeho odvolacích námitek.

[31] V dalším žalobním bodě žalobce uvádí velice obecně, že splnil podmínky podle ust. § 64 zákona o dani z přidané hodnoty, ale nic v tomto směru v tomto žalobním bodě netvrdí, pouze se omezuje na popis závěrů správce daně a skutečnost, že žalovaný neuvedení údajů v řádku 26 přiznání k dani z přidané hodnoty nepovažoval v dané věci za podstatnou skutečnost. To však podle názoru není žádný způsobilý žalobní bod, neboť z něj vůbec není patrné, co žalobce a v jakém rozsahu žalobce napadá, popis odůvodnění správního rozhodnutí žalobním bodem není. V závěru tohoto žalobního bodu žalobce uvádí, že použil zboží pořízené z jiného členského státu ve zdaňovacím období březen 2015 k uskutečnění plnění zakládající nárok na odpočet daně v plné výši, ale to je pouze jeho obecné tvrzení, bez jakéhokoliv vztahu k hodnocení této okolnosti v odůvodnění napadeného rozhodnutí (odst. 42 odůvodnění napadeného rozhodnutí, které soud konkrétně roze-psal v předchozí části odůvodnění rozsudku a na které odkazuje).

[32] V poslední části žaloby žalobce napadá procesní postup správce daně v průběhu daňové kontroly. Nejprve nesouhlasí se změnou tvrzení správce daně v průběhu daňové kontroly (neuskutečnění zdanitelných plnění, účast na podvodu, nesplnění podmínek ve vztahu k přijatým zdanitelným plněním). Tento postup správce daně soud nepovažuje za rozporný se zákonem (když žalobce ani v něm netvrdí, s čím konkrétně a

s jakou zákonnou povinností správce daně by měl být v rozporu), neboť se jedná o běžný postup, kdy v průběhu daňové kontroly správce daně postupně na základě postupně získávaných zjištění tvoří svůj skutkový a právní závěr. Nikde není stanoveno, a bylo by to nelogické, že by v průběhu daňové kontroly nemohlo dojít k posunu příslušných zjištění a s tím související i právní posouzení, naopak podle názoru soudu takový posun je logický a plyne z toho, že správce daně při zahájení daňové kontroly ještě nemůže mít všechna zjištění k jejich právnímu posouzení k dispozici.

[33] V další části tohoto žalobního bodu žalobce namítá nezákonnost postupu v souvislosti se zajišťovacím příkazem. Soud nejprve obecně uvádí (korektně je nutné uvést, že to žalobce v tomto žalobním bodě uvádí), že zákonnost tohoto postupu správce daně probíhá v jiném řízení, které je rovněž samostatně předmětem soudního přezkumu, proto není možné zákonnost jeho vydání přezkoumávat v tomto správním řízení. Takový přezkum je nedůvodný, neboť soud v tomto soudním řízení nemůže svým rozhodnutím jakkoliv určovat, měnit nebo rušit právní vztahy založené zajišťovacím příkazem. Zajišťovací příkaz s právy a povinnostmi, které byly určeny v tomto daňovém řízení (platební výměr na daň z přidané hodnoty) nemá žádnou souvislost, proto posouzení v tomto řízení ztrácí praktického smyslu. Pokud žalobce konkrétněji uvedl, že nesouhlasí s posouzením své odvolací námítky, pak soud nic takového nezjistil – v odůvodnění rozhodnutí je obsah jeho nesouhlasu posouzen, přičemž se opírá o právní názor vyslovený v obdobné věci Nejvyšším správním soudem. K žádnému omezení účastnického práva žalobce na řádné odůvodnění rozhodnutí a posouzení jeho odvolací argumentace tak nedošlo.

[34] Pokud žalobce uvádí, že rozhodnutí je v rozporu se zásadou spravedlivého očekávání, když upozorňuje na vydání informace Generálním finančním ředitelstvím po vydání rozsudku SDEU ve věci C – 288/16 soud uvádí, že žalobce nikde konkrétněji neuvádí, proč by správní praxe správce daně v obdobných věcech měla být rozdílná a že správce daně v minulosti měl rozhodovat tyto případy v rozporu se závěry SDEU ve věci Facet-Facet Trading. Žalobce uvádí své velice obecné tvrzení, že správce daně v době 5 let do vydání tohoto rozsudku postupoval jinak, to však nijak nekonkretizuje. Soud se tak k takovému názoru žalobce těžko může konkrétněji vyjadřovat. Obecně tak pouze uvádí, že postup správce daně v daném případě byl v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty, jak bylo shora konkrétně ve vztahu ke konkrétnějším žalobním bodům uvedeno.

[35] V další části žalobce uvedl velmi obecně, že upozorňoval na postup správce daně při nahlížení do spisu po prvním projednání zprávy o daňové kontrole a že vyřízení stížnosti bylo nedostačující. Tento žalobní bod je naprosto obecný, vůbec v něm není nic ani tvrzeno, o jakou vadu řízení by se mělo jednat a jak by taková vada řízení měla mít vliv na zákonnost rozhodnutí. Proto se k němu soud nebude vyjadřovat.

[36] Dále žalobce namítá, že v rámci interní komunikace mezi správce daně v jednotlivých členských státech jedna z úředních osob uvedla soukromý email, v čemž spatřuje velice obecně nemožnost použít informace získané z této činnosti použít. Nic takového soud nezjistil – ani žalovaný nespornuje, že v jedné žádosti byl uveden freemailový účet zaměstnance správce daně, další mailové adresy dalších zaměstnanců však v něm byly uvedeny již tak, že se zjevně jednalo o oficiální adresy české finanční správy, navíc je

patrné, že odpověď na tato dožádání byla činěna běžnou úřední cestou. Samotné uvedení freemailového účtu tak soud nepovažuje za natolik zásadní vadu, aby měla vliv na zákonnost příslušného zjištění. Pokud žalobce uváděl, že tím došlo k porušení povinnosti zachovávat mlčenlivost, pak v žalobě nikde dále netvrdí, že by přímo na tento freemailový účet zaměstnance správce daně skutečně došly informace, které by ve vztahu k žalobci porušovaly povinnost mlčenlivosti. Za tohoto stavu je v žalobě pouze poukázáno na shora uvedenou skutečnost, která však není dále rozvedena (čím konkrétním měla být povinnost mlčenlivosti porušena), proto samotné uvedení této okolnosti soud nepovažuje za vadu řízení, která by mohla mít vliv na rozhodnutí.

[37] V posledním žalobním bodě žalobce namítá, že došlo k neodůvodněné změně výše daňové povinnosti, pak soud pouze uvádí, že z obsahu správního spisu je patrné, že došlo k projednání zprávy o daňové kontrole, která reagovala na předchozí zprávu z daňové kontroly, kde byla chyba v psaní, která byla napravena, což bylo v závěru pozdější zprávy o daňové kontrole výslovně uvedeno a odůvodněno, proč tomu tak je. Soud tak při obecnosti tohoto žalobního bodu odkazuje na konkrétní zdůvodnění výše daňové povinnosti na tuto zprávu.

[38] Pokud žalobce rovněž velice obecně poukazoval na to, že postupem správce daně došlo k porušení principu neutrality daně z přidané hodnoty, pak soud nic takového v postupu správce daně nevidí – v daném případě bylo hodnoceno, zda má žalobce nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, rozsudek ve věci Facet-Facet Trading pak sám nehodnotí, zda je nárok na tento odpočet, ale v jakém státě se zboží nacházelo po ukončení jeho přepravy, a v takovém státě daňový subjekt právo na odpočet daně má. Podle názoru soudu tento postup v rozporu s principem neutrality daně z přidané hodnoty není, když pouze vymezuje stát, v daňový subjekt odpočet uplatní, sám o sobě však tento odpočet nijak nevylučuje.

[39] V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).

[40] Ve věci soud rozhodl rozsudkem bez nařízení jednání, neboť účastníci proti takovému postupu neměli ve stanovené lhůtě námitek a jednání k projednání žaloby nebylo nutné, když soud neprováděl další dokazování (ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.).

[41] Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu tyto nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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.

Praha dne 18. února 2021

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.
předseda senátu