



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Taubera, soudkyně Pavly Klusáčkové a soudce Vadima Hlavatého ve věci

žalobce: **Scuderia Praha a.s.**, IČO: 25107640
se sídlem Praha 6 - Řepy, Čistovická 1707/98
zastoupený advokátkou JUDr. Martinou Mervartovou Ph.D.
se sídlem Praha 1, Václavské nám. 11

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2017, č. j. 48789/17/5300-21443-702551,

takto:

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

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání a zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí, kterým žalovaný změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 23. 3. 2017, č. j. 2265858/17/2006-51523-110938. Ve znění

napadeného rozhodnutí byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce října roku 2014 ve výši 2 973 700 Kč a současně předepsáno penále ve výši 594 740 Kč.

II. Obsah žaloby

2. V prvním žalobním bodu žalobce namítal nezákonnost daňové kontroly. Tvrdil, že daňová kontrola byla prováděna místně nepřislušným prvostupňovým správcem daně, tj. Finančním úřadem pro Plzeňský kraj, na místo příslušného správce daně, tj. Finančního úřadu pro hlavní město Prahu. Dále namítal porušení § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, (dále jen (daňový řád“), neboť správce daně nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání a rovnou zahájil daňovou kontrolu, a to přestože předpokládal, že daň bude doměřena na základě konkrétních, jemu v té době známých skutečností. Žalobce nesouhlasil s vyjádřením žalovaného, podle kterého správce daně disponoval pouze „*indiciemi vedoucími k domněnce*“ a proto nepostupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Toto tvrzení je dle žalobce účelové, neboť z dožádání k provedení daňové kontroly ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7016135/15/2006-60564-108521, vyplývá, že poznatky finanční správy již byly v momentě zahájení daňové kontroly zcela konkrétní. V této souvislosti za účelové označil žalobce rovněž tvrzení žalovaného, podle kterého reálné pochybnosti vyvstaly správci daně až po provedení svědeckých výpovědí. K tomu žalobce odkázal na usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, sp. zn. 1 Afs 183/2014.
3. V druhém žalobním bodu označeném jako „*nezákonnost předepsaného penále*“ žalobce tvrdil, že pokud by správce daně postupoval zákonným způsobem a nejprve vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání, měl by žalobce možnost zamezit vznik daňového penále podle § 251 odst. 4 daňového řádu. Správce daně porušením § 145 odst. 2 daňového řádu takovou možnost zmařil a tak zasáhl do majetkového práva žalobce.
4. Ve třetím žalobním bodu žalobce namítal nesprávné skutkové a právní posouzení. Konkrétně tvrdil, že v průběhu daňové kontroly předložil správci daně důkazní prostředky k uplatnění osvobození od daně podle § 64 odst. 2 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, (dále jen „zákon o DPH“) pro 3 vozidla Ferrari California, a to prohlášení o provedené přepravě automobilů na Slovensko a mezinárodní přepravní listy CMR dokladující přepravu dodaných vozidel na Slovensko pořizovatelem najatým přepravcem R. O. Žalobce byl v dobré víře ohledně důkazních prostředků, jež byla utvrzena předešlým jednáním s finanční správou dne 25. 2. 2015, kdy za naprosto shodného předložení důkazů nevznikly jakékoliv následné pochybnosti. Žalobce až do 30. 3. 2016, kdy správce daně informoval žalobce o tom, že R. O. ve svědecké výpovědi uvedl, že deklarovanou přepravu vozidel na Slovensko dle CMR listů neuskutečnil, neměl důvod pochybovat o předložených důkazních prostředcích. Namítal, že byl uveden v omyl pořizovatelem vozidel. Žalobce přijal a držel mezinárodní CMR přepravní listy od pořizovatele v dobré víře ve správnost a v dobré víře, že musí postačit jako důkazní prostředek k provedené přepravě na Slovensko. K tomu odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012-46 a ze dne 1. 2. 2017, sp. zn. 1 Afs 253/2016. Tvrdil, že se stal obětí podvodného jednání pořizovatele, přičemž o této skutečnosti se dozvěděl až v rámci daňového řízení. Dle žalobce je nutno na celou situaci nahlížet optikou judikatury Soudního dvora EU č. C-409/4 ve věci Teleos a potažmo optikou § 108 odst. 1 písm. k) zákona o DPH.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

5. Dále v rámci tohoto žalobního bodu žalobce nesouhlasil se závěry žalovaného týkající se dobré víry žalobce. Konkrétně nesouhlasil s tím, že když se žalobce „...dozvěděl o skutečnosti, že přepravce R. O. dopravu popřel, navrhl výslech dalšího údajného přepravce J. P., který měl taktéž osvědčit dobrou víru odvolatele v přepravu předmětných vozidel.“ Žalobce nic takového netvrdil. Aspekt dobré víry žalobce uváděl vždy a pouze ve vztahu k přepravním dokladům předloženým pořizovatelem a nikoliv ve vztahu k dalším důkazním prostředkům. Namítal, že není pravdou, že svěřil přepravu osobě, kterou neznal a neprovéřoval. Přeprava byla dle dohody zajišťována pořizovatelem, tedy osobou známou, prověřenou a důvěryhodnou, který žalobci řádně a včas sdělil a identifikoval svého přepravce a žalobce tuto informaci přijal jako důvěryhodnou, a to vzhledem k tomu, že neměl žádného důvodu o ní pochybovat, a to s přihlédnutím k obchodním zvyklostem při podeji vozů Ferrari. Dobrá víra žalobce a stav nenavštěvující žádným pochybnostem ohledně důvěryhodnosti pořizovatele a jím zajištěné přepravy na Slovensko byla utvrzena podpisem potvrzení prohlášení o vývozu 3 vozidel, která podepsal a řádně žalobci doručil jednatel pořizovatele D. M. Tato prohlášení byla vyhotovena a podepsána ve dvou časových momentech, jednou před započítím přepravy a podruhé po ukončení přepravy vozidel na Slovensko. K výtkám žalovaného ohledně údajů v nich obsažených žalobce uvedl, že obsah a forma prohlášení není zákonem o DPH stanovena a tudíž mu nelze vytýkat, že neobsahují údaje, které byly zároveň uvedeny na přepravních CMR nákladních listech. Tyto výtky považoval žalobce za účelové, neboť údaje v nich musely být totožné jako údaje uvedené na přepravních CMR nákladních listech.
6. Dle žalobce žalovaný účelově dezinterpretuje výpověď svědka P. K. s cílem diskreditovat žalobce. P. K. nikdy neuvedl, že „tudíž ví najisto, že se jedná o prověřeného a spolehlivého obchodního partnera“. P. K. pouze uvedl, že jednatele pořizovatele vozidel poprvé poznal před 7 lety u svého tehdejšího zaměstnavatele ve stejném oboru a realizoval s ním tehdy obchod. Žalobce pak poukazoval na prohlášení svědka pouze v tom smyslu, že vzhledem k tomu, že již v minulosti tento zákazník realizoval bezproblémový obchod, mohl předpokládat, že aktuální obchod bude stejně bezproblémový.
7. Rovněž za účelové tvrzení označil žalobce interpretaci žalovaného ohledně předkupního práva. Uvedl, že předkupní právo bylo sjednáno zcela v souladu se soukromým právem a dodržení tohoto závazku pořizovatele vozidel bylo zajištěno smluvní pokutou. Postup při uplatňování předkupního práva vyplývá přímo z občanského zákoníku a nelze tedy tvrdit, že se jedná o pouhé ustanovení ve smlouvě, jak tvrdí žalovaný, a z této mylné dedukce dovozovat, že uzavření dohody o předkupním právu nemohlo být míněno v dobré víře, když toto předkupní právo nebylo uplatněno. Předkupní právo je pouze právo a nikoliv povinnost a jeho neuplatnění nelze prezentovat jako skutečnost zpochybňující dobrou víru žalobce.
8. Tvrzení žalovaného, že dobrá víra žalobce je vyloučena z důvodu, že se žalobce podílel na vyplnění nepravdivého CMR nákladního listu, nemůže dle žalobce obstát, neboť se přičítá logickému hodnocení důkazních prostředků. Žalobce v době vystavení nákladních CMR listů nemohl vědět, že jsou nepravdivé.
9. Dále měl žalobce za to, že žalovaný účelově směšuje dobrou víru žalobce v přepravní doklady s aplikací předkupního práva ze smluv. Tyto dvě věci spolu nesouvisí a žalovaný se pouze účelově uchyluje k argumentaci, která vrhne špatné světlo na žalobce.

10. Uzavřel, že žalovaný jednal v rozporu s § 92 odst. 2 a 7 daňového řádu a napadené rozhodnutí je tak nepřezkoumatelným a nezákonným.
11. Ve čtvrtém žalobním bodu žalobce namítal nezákonnost spočívající v nepředvolání svědka. Uvedl, že v průběhu kontroly navrhl výslech svědka D. M., tj. jednatele pořizovatele. Žalobce nesouhlasil se žalovaným, že žalobce hodlal svědka předvolat pouze za účelem osvětlení detailů přepravy, a proto bylo jeho předvolání zbytečné. Žalobce svědka navrhoval předvolat k osvětlení i dalších detailů obchodního případu. Tento svědek dle žalobce mohl objasnit situaci ohledně realizace celého obchodu včetně skutečností souvisejících s přepravou vozidel, vyplnění přepravních dokladů, dobré víry žalobce a sjednané ceny za plnění. Svědecká výpověď tohoto svědka tak je nezbytná ke zjištění skutkového stavu. Tvzení žalovaného o nadbytečnosti výslechu svědka je tak účelové. K tomu žalobce odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2016, č. j. 4 Afs 37/2016-34, zabývající se aktivitou správce daně při předvolání svědků. Upozornil, že D. M. byl na žádost prvostupňového správce daně vyslýchán v jiném řízení, a tedy správce daně věděl, jak svědeckou výpověď s tímto svědkem uskutečnit. Nelze tedy akceptovat argument žalovaného, že nebyla možnost svědka nijak předvolat, když se první předvolání vrátilo jako nedoručené. Správce daně tímto porušil i vlastní metodiku (viz čl. 9 bod 7 Metodické pomůcky k procesním aspektům daňové kontroly). Tvrdil-li žalovaný, že výpověď svědka nebyla pro dokazování nutná, neměl správce daně tohoto svědka vůbec předvolávat. Předvolal-li ho, je zřejmé, že sám usoudil na důležitost této výpovědi a pozdější tvrzení, že svědectví není třeba, je účelové a činěné ve snaze zakrýt chybu řízení spočívající v nepředvolání svědka. Pochybení daňových orgánů je umocněno tím, že v rámci odůvodnění daňové orgány používají jako důkazní prostředek výslech D. M. z jiného daňového řízení. Dle žalobce daňové orgány porušily § 93 odst. 3 daňového řádu, neboť neprovedly svědeckou výpověď na návrh žalobce, čímž byl žalobce zkrácen na svých právech. Uzavřel, že daňové orgány nedostatečně zjistily skutkový stav, což mělo vliv na právní posouzení a konečné rozhodnutí.
12. V pátém žalobním bodu žalobce namítal nesprávně stanovený základ daně. Tvrdil, že v daném případě je nutno aplikovat § 37 odst. 2 zákona o DPH, nikoliv § 37 odst. 1 tohoto zákona, jak činí žalovaný. Daň musí být počítána z ceny bez DPH, neboť smluvní strany si sjednaly v kupních smlouvách cenu bez DPH, cena bez DPH byla kupujícím fakturována a kupujícím uhrazena. Z kupní smlouvy a daňových dokladů (faktur) je zcela zřejmé, že soukromoprávní vůlí smluvních stran nikdy nebylo a nemohlo být konstruování kupní ceny tak, aby zahrnovala DPH, když smluvní strany považovaly dodání vozidel za osvobozené od DPH. Odůvodnění žalovaného, podle kterého daň má být připočtena k částkám, které byly sjednány v kupních smlouvách, považoval žalobce za nesprávné, účelové a vytržené z kontextu. K tomu žalobce poukázal na rozsudek Nejvyššího soudu ze dne 3. 4. 2003, sp. zn. 32 Odo 835/2002, náleze Ústavního soudu ze dne 1. 10. 2012, sp. zn. I. ÚS 3521/12 a rozhodnutí SDEU C-249/12 Corina-Hrisi Tulica, podle kterých prostřednictvím zákona o DPH nelze měnit sjednanou kupní cenu mezi smluvními stranami.

III. Vyjádření žalovaného k podané žalobě a související vyjádření

13. Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

14. K prvnímu žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že v souladu s § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu byl v průběhu daňové kontroly místně příslušným správcem daně žalobce Finanční úřad pro hlavní město Prahu. Právním titulem k zahájení a vedení daňové kontroly Finančním úřadem pro Plzeňský kraj bylo dožádání Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, učiněné v souladu s § 17 daňového řádu. Dožádání je dostatečně odůvodněno nutností komplexního řešení odběratelsko-dodavatelského řetězce, jehož byl žalobce součástí. Aplikace institutu dožádání byla v souladu se zásadou rychlosti daňového řízení. Žalovaný uzavřel, že postup Finančního úřadu pro hlavní město Prahu i Finančního úřadu pro Plzeňský kraj byl zcela konformní se zákonem.
15. K absenci výzvy k doplnění dodatečného daňového přiznání žalovaný konstatoval, že dle § 145 odst. 2 daňového řádu může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena. Usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, nelze interpretovat tak široce a extenzivně, jak činí žalobce, a nelze z něj vyvozovat paušální povinnost správce daně vždy před zahájením daňové kontroly nejprve vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení. Žalovaný měl za to, že správce daně je nadán povinností vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení tehdy, když disponuje konkrétními pochybnostmi ve vztahu ke konkrétnímu daňovému subjektu a jeho daňové povinnosti. Pokud na základě zjištěných skutečností a důkazů vzniká pouhé podezření správce daně, není podmínka vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení naplněna. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 5. 4. 2007, č. j. 30 Af 10/2015-50. V daném případě správce daně k okamžiku zahájení daňové kontroly, tj. dne 13. 1. 2016, disponoval pouze dílčími indiciemi, které ho vedly k domněnce, že při dodání předmětného vozidla nemuselo být u žalobce správně uplatněno osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu ve smyslu § 64 zákona o DPH. Před zahájením daňové kontroly tedy správce daně nedisponoval takovými konkrétními poznatky, na základě kterých mohl postavit najisto, že žalobci bude nově stanovena daň z přidané hodnoty vyšší oproti poslední známé dani. Tento závěr vyplynul až v průběhu daňové kontroly na základě provedených důkazních prostředků. K odkazu žalobce na text dožádání ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7016135/15/2006-60564-108521, a protokol o zahájení daňové kontroly č. j. 25627/16/2301-61564-402162, žalovaný uvedl, že ani v jedné písemnosti není uvedeno, že správce daně důvodně předpokládá doměření daně vzhledem ke zjištěným skutečnostem.
16. K druhému žalobnímu bodu žalobce odkázal na § 251 odst. 1 daňového řádu. Uvedl, že penále je obligatorním důsledkem doměření daně daňovému subjektu na základě výsledků daňové kontroly. Při stanovení výše penále je nepřípustné jakékoliv správní uvážení.
17. Ke třetímu žalobnímu bodu žalovaný sdělil, že mezi žalobcem a žalovaným je sporné naplnění podmínky, že bylo zboží odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu a v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy zboží fyzicky opustilo území České republiky. Dle žalovaného byly žalobcem přeložené důkazní prostředky zpochybněny, a to svědeckými výpověďmi a prokázaným nesouladem údajů uvedených v CMR listech. Dle žalobcem předložených důkazních prostředků měl být přepravcem R. O., IČO: 71030310, přičemž přeprava měla být provedena dne 10. 11. 2014, a to vozidly s SPZ X a X. Dle písemného vyjádření R. O. však daná vozidla neměla daného dne žádný výjezd. K tomu žalovaný odkázal na výsledek R. O. dne 27. 7. 2016 (viz protokol č. j. 1462843/16/2301-61564-402162). Dle následného tvrzení žalobce byla přeprava vozidel provedena J. P. Tento

svědek uvedl, že žádné doklady k přepravě nemá, protože v tu dobu nepodnikal, vozidla převážel po jednom, pomocí vozidel J. K. (viz protokol ze dne 27. 7. 2016, č. j. 1462862/16/2301-61564-402162). Vozidla, která dle J. K. a měla být použita k přepravě, byla však poprvé registrována poté, kdy měla proběhnout přeprava vozidel. K přepravě vozidel byl vyslechnut i zaměstnanec žalobce P. K. (viz protokol č. j. 466693/16/2301-61564-402162). Výpověď J. K. je v rozporu s výpovědí J. P. Žalobce tedy neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH při dodání daných vozidel. Dodání vozidel bylo tedy kvalifikováno jako uskutečněné zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku. Uzavřel, že dobrá víra je v daném případě vyloučena, neboť žalobce se přímo a vědomě podílel na vyplnění CMR listu, který byl od počátku fiktivní.

18. Ke čtvrtému žalobnímu bodu žalovaný uvedl, že D. M. byl vyslechnut v rámci dožádání Slovenskou daňovou správou dne 8. 12. 2015 v rámci daňového řízení vedeného u jiného daňového subjektu. Výsledek se týkal stejného obchodního případu. D. M. potvrdil, že v roce 2014 převzal od žalobce vozidla a přepravil je na Slovensko. Nebyl však schopen identifikovat konkrétního dopravce a nepamatoval si ani žádné další podrobnosti přepravy. Uvedl pouze, že vozidla skončila v Hornom Hričove, což je v rozporu s výpovědí J. P. Žádné doklady neměl k dispozici. S ohledem na skutečnost, že z výpovědi D. M. vyplývá, že tento si v roce 2015 nepamatoval stěžejní informace rozhodné pro správné stanovení daně, měl žalovaný za to, že opakované provedení tohoto výsledku položením identických otázek sice v jiném řízení, ale s totožným předmětem, by nemohlo přispět k objasnění věci, tudíž by bylo zcela nadbytečným úkonem. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014-49.
19. K pátému žalobnímu bodu žalovaný sdělil, že v předložených kupních smlouvách byly jednoznačně sjednány ceny bez DPH, tudíž je aplikace § 37 odst. 1 zákona o DPH v souladu se zákonem. Plnění, která žalobce vykazoval jako dodání zboží do jiného členského státu, byla žalovaným posouzena jako plnění tuzemská, na něž se vztahuje povinnost přiznání DPH. Základ daně je pak vyčíslen na daňových dokladech, které žalobce předložil správci daně. Daň je tedy nutno vypočítat jako součin základu daně a příslušné sazby DPH.
20. V replice ze dne 20. 4. 2018 žalobce nesouhlasil s vyjádřením žalovaného, přičemž zopakoval svá tvrzení uvedená v podané žalobě.

IV. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

21. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, jimiž 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.).
22. Při ústním jednání, konaném dne 1. 3. 2021 setrvali účastníci řízení na svých stanoviscích, když zopakovali svá tvrzení z podané žaloby, respektive z vyjádření k podané žalobě.
23. Soud při posouzení věci vyšel z následující právní úpravy:
 - Podle § 17 odst. 1 daňového řádu místně příslušný správce daně může dožádat jiného věcně příslušného správce daně téhož nebo nižšího stupně o provedení úkonů nebo dílčích řízení nebo jiných postupů, které by sám mohl provést jen s

obtížemi nebo s vynaložením neúčelných nákladů, anebo které by nemohl provést vůbec.

- Podle § 145 odst. 2 daňového řádu pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.
- Podle § 64 odst. 2 zákona o DPH dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu plátcem osobě v jiném členském státě, který je odeslán nebo přepraven z tuzemska plátcem nebo osobou, která nový dopravní prostředek pořizuje, nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně.
- Podle § 64 odst. 5 zákona o DPH 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.
- Podle § 37 odst. 1 zákona o DPH daň se vypočte jako součin základu daně a sazby daně. Vypočtená daň se může zaokrouhlit na celé koruny způsobem, že částka 0,50 Kč a vyšší se zaokrouhlí na celou korunu nahoru a částka nižší než 0,50 Kč se zaokrouhlí na celou korunu dolů. Cena včetně daně se pro účely tohoto zákona vypočte jako součet základu daně a vypočtené daně.
- Podle § 37 odst. 1 zákona o DPH daň může plátcе rovněž vypočítat z úplaty za zdanitelné plnění, která je včetně daně, nebo z částky stanovené podle § 36 odst. 6, která je včetně daně, a koeficientu, který se vypočítá jako podíl, v jehož čitateli je číslo 21 v případě základní sazby daně nebo číslo 15 v případě první snížené sazby daně nebo číslo 10 v případě druhé snížené sazby daně a ve jmenovateli součet údaje v čitateli a čísla 100, vypočtený koeficient se zaokrouhlí na čtyři desetinná místa, vypočtená daň se může zaokrouhlit podle odstavce 1. Cena bez daně se pro účely tohoto zákona dopočte jako rozdíl částky za zdanitelné plnění obsahující daň a vypočtené daně po případném zaokrouhlení.

24. Soud o věci uvážil následovně:

25. Soud nepřisvědčil prvnímu žalobnímu bodu. K námitce žalobce, podle které byla daňová kontrola provedena místně nepřislušným správcem daně, soud ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil, že daňová kontrola skutečně byla zahájena a provedena Finančním úřadem pro Plzeňský kraj, a to přestože místně příslušným správcem daně žalobce byl podle § 13 odst. 1 písm. b) daňového řádu Finanční úřad pro hlavní město Prahu. Důvodem provedení daňové kontroly Finančním úřadem pro Plzeňský kraj bylo dožádání učiněné Finančním úřadem pro hlavní město Prahu podle § 17 odst. 1 daňového řádu. Jinými slovy místně příslušný správce daně požádal podle § 17 odst. 1 daňového řádu Finanční úřad pro Plzeňský kraj o zahájení a provedení daňové kontroly na DPH za zdaňovací období říjen 2014. Podle § 17 odst. 1 daňového řádu je místně příslušný správce daně oprávněn požádat jiného správce daně o provedení jiných postupů, které by sám mohl provést jen s obtížemi nebo s vynaložením neúčelných nákladů, anebo které by nemohl provést vůbec. Soud dospěl k závěru, že podmínky pro dožádání, tj. zahájení a provedení daňové kontroly, byly v projednávaném případě splněny. Daňovou kontrolu je nutno považovat za jiný postup podle § 17 odst. 1 daňového řádu, neboť tato je upravena

v části daňového řádu, zabývající se právě postupy správce daně (viz Hlava VI s označením „Řízení a další postupy“, Díl 2 s označením „Postupy při správě daní“). Důvodem dožádání pak byly v projednávaném případě obtíže při komplexním řešení skutkově totožných kauz v rámci šetření řetězce dodavatelů a odběratelů ve vazbě na DPH, konkrétně pak skutečnost, že jeden z článků řetězce prověřoval již Finanční úřad pro Plzeňský kraj. S ohledem na výše uvedené soud dospěl k závěru, že místně příslušný správce daně postupoval v souladu s § 17 daňového řádu, když o provedení daňové kontroly požádal Finanční úřad pro Plzeňský kraj. Pro úplnost soud uvádí, že z procesního hlediska se dožádaná daňová kontrola neliší od daňové kontroly, kterou by provedl místně příslušný správce daně.

26. Správce daně nepochybil, jestliže žalobce podle § 145 odst. 2 daňového řádu nevyzval k podání dodatečného daňového tvrzení. Podmínkami, při jejichž splnění je správce daně povinen vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení před zahájením daňové kontroly se podrobně zabýval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014 – 55. Ve smyslu tohoto rozhodnutí má správce daně nejprve vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud se jinak než na základě daňové kontroly dozví o skutečnostech či důkazech nasvědčujících tomu, že by daňovému subjektu měla být určitá daň doměřena. Povinnost postupovat nejprve podle § 145 odst. 2 daňového řádu se dle rozšířeného senátu neuplatní v případech, kdy zahajuje správce daně daňovou kontrolu bez konkrétních důvodů vztahených ke kontrolovanému daňovému subjektu. Z výše uvedeného vyplývá, že základní podmínkou pro vydání výzvy k podání dodatečného daňového tvrzení je důvodný předpoklad pro doměření daně. Jinými slovy správce daně je povinen vydat výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu pouze v případě, kdy disponuje konkrétními věcnými důvody, které nasvědčují tomu, že daň bude doměřena.
27. V projednávaném případě v době zahájení daňové kontroly disponoval správce daně pouze informací, že se žalobce objevuje v řetězcích plátců v rámci obchodování s motorovými vozidly, přičemž jeden z článků řetězce prověřuje Finanční úřad pro Plzeňský kraj (viz dožádání ze dne 12. 11. 2015, č. j. 7016135/15/2006-60564-108521). Konkrétně pak správce daně disponoval informací, že jedno z vozidel, které žalobce dodal společnosti Air Glue Slovakia s.r.o. na Slovensko, se objevilo zpět v České republice. Na základě této skutečnosti správce daně vznikly pochybnosti o skutečném dodání předmětného vozidla společnosti Air Glue Slovakia s.r.o. (viz protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 13. 1. 2016, č. j. 25627/16/2301-61564-402162). Dle názoru soudu správce daně před zahájením daňové kontroly nedisponoval konkrétními věcnými důvody, které by mu umožňovaly vydat výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Ze skutečnosti, že se jedno z vozidel, vůči němuž žalobce uplatnil osvobození od DPH, objevilo zpět v ČR, nelze učinit závěr, že žalobci bude daň doměřena. Stejně tak nelze dospět k závěru o doměření daně na základě zcela obecného zjištění, že se žalobce objevuje v řetězcích plátců, přičemž jeden z článků řetězce je správcem daně prověřován. Informace správce daně v době zahájení daňové kontroly tak byly pouze obecné a ničím nepodložené. Tyto informace nikterak nenasvědčovaly, že žalobci bude daň doměřena. Teprve v průběhu daňové kontroly správce daně jednak rozšířil kontrolu o prověření dodání na další dvě vozidla a především získal odpovídající věcné podklady pro doměření daně. Jednalo se zejména o svědecké výpovědi provedené v průběhu daňové kontroly, které zpochybnilly tvrzení žalobce, že předmětná vozidla byla dodána na Slovensko. S ohledem na výše uvedené soud neshledal v postupu správce daně pochybení.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

28. Druhý žalobní bod, tj. námitku spočívající v nezákonnosti předepsaného penále, žalobce založil na tvrzení, že správce daně pochybil, když žalobce nevyzval podle § 145 odst. 2 daňového řádu k podání dodatečného daňového tvrzení. V projednávaném případě soud dospěl k závěru, že správce daně nepochybil, když žalobce nevyzval k podání dodatečného daňového přiznání (viz výše). Shledal-li soud předpoklad, od kterého žalobce odvíjí své tvrzení, nesprávným, nemůže být logicky správný ani závěr žalobce o nezákonnosti předepsání penále. Soud tedy této námitce nepřisvědčil.
29. K třetí žalobní námitce, ve které žalobce vytýkal daňovým orgánům nesprávné skutkové a právní posouzení, soud předně uvádí, že podstatou sporu mezi účastníky řízení je splnění pouze jedné z podmínek uvedených v § 64 odst. 2 zákona o DPH nezbytných pro osvobození od DPH, a to konkrétně, že dopravní prostředek byl odeslán nebo přepraven do jiného členského státu. Splnění zbývajících dvou podmínek, kterými uvedené ustanovení podmiňuje osvobození od DPH při dodání vozidel do jiného členského státu, smluvní strany nerozporují. Naplnění podmínky, podle které bylo vozidlo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu vyplývající z § 64 odst. 2 zákona o DPH, je v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu povinna prokázat osoba povinná k dani, tj. žalobce. Je to totiž právě tato osoba, která se osvobození od daně domáhá, respektive tvrdí, že předmětná plnění byla od daně osvobozena.
30. Ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH lze dodání zboží do jiného členského státu doložit prohlášením pořizovatele. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu písemné prohlášení odběratele (pořizovatele) o přepravě zboží je způsobilým důkazem jen za předpokladu, že odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. V případě pochybností je prodávající povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. července 2010 č. j. 8 Afs 14/2010 - 195).
31. V projednávaném případě žalobcem předložená prohlášení o vývozu nelze považovat za věrohodný podklad k prokázání skutečnosti, že předmětná vozidla fakticky opustila území ČR. Předložená prohlášení o vývozu jsou zcela obecná, když jednoznačně identifikují pouze fakturu, vážící se k předmětným vozidlům, avšak místo a čas nakládky, vykládky, případně jméno dopravce nebo identifikace přepravních vozidel zde zcela chybí. Na základě těchto prohlášení tak nelze žádným způsobem ověřit, zda a případně jakým způsobem došlo k přepravě vozidel a že předmětná vozidla fakticky opustila území ČR. Na výše uvedeném závěru, nemůže nic změnit skutečnost uváděná žalobcem, a to že § 64 odst. 5 zákona o DPH nestanoví obsah a formu prohlášení. Je totiž výlučně na žalobci, aby si opatřil takové podklady, které mohou relevantním způsobem prokázat, že k dodání zboží do jiného členského státu skutečně došlo. Žalobce předložením obecných prohlášení neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzení, že k dodání zboží do jiného členského státu skutečně došlo.
32. Pokud jde o mezinárodní přepravní listy, soud uvádí, že v průběhu daňové kontroly vyšlo najevo, že přeprava předmětných vozidel nebyla uskutečněna tak, jak je uvedeno v mezinárodních přepravních listech. Tato skutečnost vyplývá z výpovědi R. O. (přpravce dle mezinárodních přepravních listů), ve které R. O. popřel, že by předmětnou přepravu uskutečnil. Správce daně tak předložené mezinárodní přepravní listy zpochybnil. Ani v tomto případě žalobce neunesl důkazní břemeno.

33. Jelikož je § 64 zákona o DPH implementací čl. 138 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, jsou pro výklad splnění podmínek pro osvobození od DPH zásadní závěry Soudního dvora EU. V rozsudku ze dne 27. září 2007 ve věci C-409/04 *Teleos a další*, kterého se dovolává žalobce, Soudní dvůr EU konstatoval, že po dodavateli lze požadovat, „aby přijal veškerá opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu [...] Okolnosti, že dodavatel jednal v dobré víře, že přijal všechna opatření, která po něm mohla být rozumně požadována, a že je vyloučena jeho účast na podvodu, tudíž představují důležité skutečnosti pro určení možnosti uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH“. Proto „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.“ Dodavateli, který jednal v dobré víře a poskytl důkazy prokazující jeho nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Společenství (EU), tak nelze uložit 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“. Z uvedeného rozsudku dle názoru soudu jednoznačně vyplývá, že osobě povinné k dani lze přiznat osvobození pouze v případě, že prokáže, že jednala v dobré víře a že přijala všechna opatření, která po ní mohou být rozumně požadována, aby zajistila, že dodání zboží nepovede k účasti na podvodu. Je tedy výlučně na žalobci, nikoliv na žalovaném, aby prokázal, že jednal v dobré víře. K obdobnému závěru dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 6. 2012, č. j. 8 Afs 18/2011-219, ve kterém Nejvyšší správní soud konstatoval, že „v případě pochybností je prodávající povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu“. Bylo tedy pouze na žalobci, aby si opatřil důkazy k prokázání dobré víry, že k přepravě předmětných vozidel skutečně došlo.
34. S ohledem na shora uvedené se soud zabýval otázkou, zda žalobce mohl na základě předložených dokladů (mezinárodních přepravních listů a prohlášení o vývozu) nabýt dobrou víru, že přeprava předmětných vozidel se uskutečnila tak, jak to vyplývá z mezinárodních přepravních listů. Dle názoru soudu žalobce nemohl z předložených dokladů nabýt dobrou víru ohledně dodání předmětných vozidel na Slovensko. Předně žalobce sice v podané žalobě tvrdí, že učinil obezřetností šetření svého obchodního partnera a přijal potřebná opatření k eliminaci účasti na daňovém podvodu. Toto tvrzení však žalobce v podané žalobě blíže nekonkretizoval a navíc toto tvrzení nemá podklad ve spisovém materiálu předloženém žalovaným. V této souvislosti soud uvádí, že žalobce v podaném odvolání tvrdil, že prověřil DIČ pořizovatele a jeho registraci k dani, stejně jako zápis v obchodním rejstříku, přičemž poukazoval na protokol o zahájení daňové kontroly ze dne 13. 1. 2016, č. j. 25627/16/2301-61564-402162. Z tohoto protokolu však nevyplývá, že by si žalobce pořizovatele jakkoliv prověřoval a toto tvrzení není ani žalobcem doloženo např. kopií výpisu z příslušných registrů. Z předloženého spisového materiálu naopak vyplývá, že žalobce s tímto smluvním partnerem obchodoval poprvé, přičemž se spolehl na zaměstnance žalobce P. K., který znal jednatele pořizovatele od předchozího zaměstnavatele, přičemž od posledního setkání uběhlo 7 let (viz výpověď P. K.). Z hlediska prověření smluvního partnera soud považuje toto tvrzení žalobce za

naprosto nedostatečné. Stejně tak nedostatečný je poukaz žalobce na pořízení kopie občanského průkazu jednatele pořizovatele. Znalost jednatele pořizovatele ze strany zaměstnance žalobce, stejně jako pořízení kopie občanského průkazu, totiž nic nevypovídá o obchodním partneru a skutečnosti zda, případně do jaké míry plní smluvní a daňové povinnosti, tím spíše, že od poslední spolupráce uběhlo 7 let. Soud tedy přisvědčuje závěru žalovaného, že si žalobce smluvního partnera neproověřil. Zároveň žalobce neučinil žádné aktivní kroky za účelem prověření dopravce, a to nejen před realizací přepravy, ale ani při předání vozidel. Při vlastním předání vozidel žalobce dopravce nikterak neidentifikoval a neověřil si tak, že se jedná o přepravce uvedeného v mezinárodních nákladních listech, a to přestože mu v tomto úkonu nic nebránilo (viz výpověď P. K.). Jestliže žalobce dopravu neuskutečňoval, přičemž jeho povinnosti skončily předáním předmětných vozidel, měl důsledně dbát na to, aby si ověřil informace uvedené v mezinárodním nákladním listu a aby disponoval věrohodnými podklady dokládajícími, že předmětná vozidla fakticky opustila území ČR.

35. V této souvislosti rovněž nelze odhlédnout od skutečnosti, že žalobce nepřijal žádná opatření, která by zamezila pořizovateli v nesplnění povinnosti odvést daň. Žalobce si vůči pořizovateli nevyhradil zálohu (kauci) na splnění daňových povinností, a to přestože je tato výhrada při realizaci obdobných obchodů běžná, případně nesplnění povinnosti uhradit daň nepodmínil smluvní sankcí.
36. Za situace, kdy si žalobce odpovídajícím způsobem neproověřil pořizovatele a nevyvinul žádnou aktivitu k ověření dopravce uvedeného na mezinárodním nákladním listu, případně si nevyžádal jiné podklady odpovídajícím způsobem dokládající přepravu vozidel, a zároveň ani neučinil žádná opatření, která by zamezila pořizovateli v nesplnění daňových povinností, nelze dospět k jinému závěru, že žalobce jednal neopatrně a tedy, že v rámci obchodních aktivit neučinil dostatečná opatření bránící riziku možného podvodu. Na základě předložených dokladů tak žalobce nemohl nabýt dobrou víru.
37. Dobrou víru žalobce nelze dovozovat ani z předkupního práva sjednaného v kupních smlouvách. Předkupní právo totiž nic nevypovídá o uskutečnění přepravy a rovněž ani o přijatých opatřeních, která mají zabránit účasti na daňovém podvodu.
38. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že skutková situace v projednávaném případě nebyla shodná se skutkovou situací v případě Teleos. Na rozdíl od případu Teleos, kdy společnost Teleos a další společnosti prováděly řádná a důkladná šetření, aby se ujistily o spolehlivosti kupujícího, v projednávaném případě byl žalobce zcela pasivní, když se výlučně spolehl na doklady předložené pořizovatelem, a žádné byt' sebemenší šetření pořizovatele, případně dopravce neprovedl. Obdobně nelze přijmout odkaz žalobce na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 2. 2017, č. j. 1 Afs 253/2016-27. I v tomto případě si daňový subjekt na rozdíl od žalobce ověřil kupujícího.
39. Čtvrtý žalobní bod, spočívající v tvrzení o neprovedení výslechu svědka D. M., neshledal soud oprávněným. Ze správního spisu předloženého žalovaným, respektive ze zprávy o daňové kontrole vyplývá, že žalobce opakovaně navrhl žalovanému provedení svědecké výpovědi D. M. (viz např. podání ze dne 10. 5. 2016 a ze dne 24. 6. 2016). Tento návrh žalobce činil vždy konkrétně ve vztahu k osvětlení detailů přepravy a dále pak žalobce toliko obecně poukazoval na možnost osvětlení i dalších detailů obchodního případu. Jaké další detaily obchodního případu mají být výpovědí D. M. objasněny žalobce nekonkretizoval, ač tak bylo výlučně na něm. Navíc žalobce navrhl provedení svědecké

Shodu s prvopisem potvrzuje: Z. F.

výpovědi D. M. za situace, kdy dokládal faktickou přepravu předmětných vozidel, respektive v situaci, kdy byla správcem daně zpochybňována faktická doprava vozidel. Následně žalobce v podaném odvolání a rovněž v žalobě založil svojí obranu na dobré víře ve vztahu k předloženým dokladům (viz výše), nikoliv na uskutečnění přepravy vozidel. Dobrou víru žalobce nelze dle náhledu soudu podřadit pod detaily obchodního případu. Dobrá víra žalobce je vnitřní přesvědčení žalobce o správnosti jeho postupu. Je pak zcela vyloučeno, aby vnitřní přesvědčení žalobce bylo dokazováno výsledkem smluvního partnera. Toto vnitřní přesvědčení se nutně odvíjí od žalobcem učiněných opatření a jeho mínění. Za situace, kdy žalobce nenavrhoval provedení výslechu svědka ve vztahu k dobré víře a tímto důkazem nelze dobrou víru žalobce ani prokázat, daňové orgány nepochybily, jestliže tento důkaz opětovně neprovedly.

40. Odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu nepovažuje soud za relevantní, a to s ohledem na odlišnou skutkovou situaci. V případě posuzovaném Nejvyšším správním soudem bylo daňovým subjektem navrhováno provedení důkazu ve vztahu ke konkrétnímu tvrzení, které mohlo ovlivnit hodnocení dosud provedených důkazů. V projednávaném případě výsledkem svědka nemohlo jakkoliv dojít k ovlivnění skutkového zjištění a právního hodnocení.
41. Soud neshledal důvodným ani pátý žalobní bod, ve kterém žalobce namítal nesprávné stanovení základu daně. K výše uvedené námitce soud přisvědčuje žalovanému, že z kupních smluv jednoznačně vyplývá, že smluvní strany sjednaly kupní cenu bez DPH (viz čl. 4.2 a 4.5). Konkrétně v čl. 4.5 smlouvy je výslovně uvedeno, že ke kupní ceně bude připočtena DPH. Totožné zjištění pak vyplývá i z jednotlivých daňových dokladů, kde jsou jednoznačně uvedeny informace o základu daně. Z výše uvedeného tedy vyplývá, že kupní cena byla stanovena bez daně. Tvrzení žalobce, že smluvní strany považovaly dodání vozidel za osvobozené od daně, neobstojí, a to vzhledem ke skutečnosti, že dodání předmětných vozidel, které žalobce vykazoval jako dodání zboží do jiného členského státu, byla v průběhu daňového řízení posouzena jako plnění tuzemská. Na tato plnění se dle § 21 odst. 1 zákona o DPH vztahuje povinnost přiznat daň. Žalovaný tak nepochybil, když při vyměření daně postupoval podle § 37 odst. 1 zákona o DPH a ke sjednané kupní ceně připočetl DPH. Pro úplnost soud doplňuje, že rovněž v tomto případě by výslech D. M. nemohl jakkoliv zpochybnit zjištění žalovaného.
42. Žalobcem poukazovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, Ústavního soudu a Soudního dvora EU nejsou pro věc relevantní, a to s ohledem na odlišnou skutkovou situaci. V žádném z případů projednávanými uvedenými soudy totiž smluvní strany v kupní smlouvy výslovně neuvedly, že DPH bude ke kupní ceně připočtena tak, jak tomu je v projednávaném případě.

V. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

43. Soud tedy neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.
44. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému správnímu orgánu žádné náklady v řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou 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 nejbližze 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 1. března 2021

Milan Tauber, v.r.
předseda senátu