



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Foltase a soudců Mgr. Davida Hipšra a Mgr. Lenky Krupičkové v právní věci žalobce: **O. N.**, zastoupen JUDr. Janem Dobrovolným, advokátem se sídlem Náměstí 75/15, Valašské Meziříčí, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 4. 2019, č. j. 30 Af 19/2017 - 95,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Finanční úřad pro Zlínský kraj, Územní pracoviště ve Valašském Meziříčí (dále též „správce daně“), vydal dne 12. 10. 2015 pod č. j. 1655014/15/3310-50522-802341 dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2011 v celkové výši 840 748 Kč a informoval jej o jeho zákonné povinnosti uhradit související penále ve výši 168 149 Kč (dále též „dodatečný platební výměr“). Daň byla žalobci doměřena z důvodu, že žalobce neprokázal splnění zákonných podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu podle ustanovení § 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále též „zákon o DPH“).

[2] Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání. Žalovaný rozhodnutím ze dne 14. 12. 2016, č. j. 56330/16/5300-22444-706385 (dále též „rozhodnutí

o odvolání“), formálně změnil dodatečný platební výměr; výši doměřené daně ponechal beze změny. Ztotožnil se s názorem správce daně, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu ve vztahu k jím uplatňovanému dodání dvou vozidel BMW 730d do Slovenské republiky obchodní společnosti NNN, s. r. o., se sídlem Februára 154/15, Partizánske (dále též „NNN“).

II.

[3] Žalobce podal proti rozhodnutí o odvolání žalobu, kterou Krajský soud v Brně (dále též „krajský soud“) zamítl rozsudkem identifikovaným ve výroku tohoto rozhodnutí. Soud se ztotožnil s orgány finanční správy v tom, že žalobce neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od DPH dle § 64 zákona o DPH. Podle krajského soudu doklady o uskutečnění předmětných transakcí vykazují zásadní nesrovnalosti. Data uskutečnění zdanitelného plnění obsažená na fakturách nekorespondují s datem tvrzeného dodání na Slovensko ani s daty obsaženými v souvisejících kupních smlouvách. Mezinárodní nákladní list (CMR) byl předložen pouze k jednomu případu tvrzeného vývozu na Slovensko, a nadto nebyl kompletně vyplněn. Ani provedené svědecké výpovědi neosvědčily dodání automobilů deklarovanému dodavateli na Slovensko. Dodání automobilů na Slovensko společnosti NNN neprokázala ani e-mailová komunikace mezi žalobcem a R. M. (jednatelem společnosti NNN). Orgány finanční správy podle krajského soudu nepochybily ani co se týče výsledku R. M. Uvedenou osobu se nepodařilo vyslechnout (svědek byl dvakrát předveden, avšak pokaždé odmítl vypovídat, neboť byl pod vlivem alkoholu, což bylo potvrzeno i orientační dechovou zkouškou). Bylo proto možné pro účely daňového řízení využít záznam o podání vysvětlení z trestního řízení, při kterém R. M. vypovídal ohledně předmětných obchodních transakcí. Argumentace žalobce, že byl obětí podvodu iniciovaného jinými osobami, se pak míjí s předmětem věci. Důkazní návrhy žalobce (zejména opakovaný výslech R. K.) krajský soud zamítl pro nadbytečnost. Výslech označeného svědka byl proveden již v rámci daňového řízení, což podle soudu postačilo pro řádné posouzení věci.

III.

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále též „stěžovatel“) v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. Z hlediska věcného vypořádání kasační stížnosti identifikoval Nejvyšší správní soud následující okruhy námitek stěžovatele, které pro přehlednost uspořádal takto.

[5] Podle stěžovatele se orgány finanční správy (a orgány činné v trestním řízení) měly namísto doměření daňové povinnosti stěžovateli zabývat podvodem (trestnou činností) při obchodních transakcích s danými automobily. Orgány finanční správy se podle stěžovatele měly důkladněji zabývat osobami zapojenými v daných transakcích (M. K. K. P.) a podat trestní oznámení. Stěžovatel jednal v dobré víře, avšak byl podveden dalšími osobami. Připouští, že „se stala chyba v dokladech“, avšak upozorňuje, že chyby se dopustil i krajský soud, když uvedl, že se jednalo o automobily „BMW 700d“. Stěžovatel dále poukazoval na to, že došlo k duplicitnímu vybrání DPH.

pokračování

[6] Stěžovatel nesouhlasil dále s tím, že orgány finanční správy neprovedly výslech R. M. (který byl podle názoru stěžovatele tzv. „bílým koněm“ M. P.). R. M. by mohl osvětlit, které osobě automobily předal. Stěžovatel dále upozorňuje na to, že v e-mailové komunikaci mu R. M. posílal své osobní doklady (např. občanský průkaz).

[7] V dalším bodě kasační stížnosti stěžovatel vyjádřil nesouhlas s tím, že správce daně a žalovaný se spokojili s neúplnou a rozpornou výpovědí R. K. Krajský soud pak pochybil, pokud nevyhověl návrhu stěžovatele na opakované provedení svědecké výpovědi této osoby. Výslechem uvedené osoby by bylo lze ověřit, že R. K. využil společnost NNN prostřednictvím M. P. a dopustil se podvodu. Provedení výslechu nemělo bránit ani to, že R. K. se nacházel ve výkonu trestu odnětí svobody.

[8] Ohledně závěrů orgánů finanční správy a krajského soudu týkajících se dopravy na Slovensko, stěžovatel poukázal na výslech J. K. a existující faktury týkající se této dopravy a dodal, že neúplné CMR listy a faktury stěžovateli dodal M. P.

[9] Stěžovatel taktéž uvedl, že tvrzení, že v roce 2011 podal trestní oznámení, se nezakládá na pravdě. Učinil tak až o pět let později. Nadto považuje za podivné, že je mu daná skutečnost kladena k tíži. Stěžovatel se dále ohradil proti tvrzení krajského soudu, že stěžovatel měl uvést, že vzhledem k nákupu automobilů za nízkou cenu a jejich následnému prodeji za vysokou cenu bylo DPH u dalších společností mnohem vyšší, než DPH, která byla doměřena stěžovateli.

[10] Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

IV.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje s posouzením věci provedeným krajským soudem. Pro naplnění podmínek osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu musí být splněny tři podmínky. Zaprvé zboží musí být dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě, zadruhé musí být zboží odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a za třetí doprava musí být zajištěna plátcem nebo pořizovatelem nebo jimi zmocněnou osobou. Stěžovatel přitom neprokázal splnění ani jedné z uvedených podmínek. Žalovaný souhlasil s krajským soudem, že provedení opakovaného výslechu R. K. v řízení před krajským soudem by bylo nadbytečné, a že orgány finanční správy nepochybily, pokud využily záznam o podaném vysvětlení a nevyslechly R. M. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

V.

[12] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud se primárně zabýval námitkami poukazujícími na nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.). Bylo by totiž předčasné zabývat se právním posouzením věci samé, bylo-li by současně napadené rozhodnutí krajského soudu skutečně nepřezkoumatelné.

[15] Jak vyplývá z konstantní judikatury Ústavního soudu a Nejvyššího správního soudu, má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal soud za rozhodný, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností, proč považuje právní závěry účastníků řízení za nesprávné a z jakých důvodů považuje argumentaci účastníků řízení za nedůvodnou (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97 a ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, a ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75). Meritorní přezkum rozsudku je tak možný pouze za předpokladu, že se jedná o rozhodnutí srozumitelné, které je opřeno o dostatek relevantních důvodů, z nichž je zřejmé, proč soud rozhodl tak, jak je uvedeno v jeho výroku.

[16] Těmto požadavkům napadený rozsudek dostál. Z rozsudku je patrné, z jakého skutkového stavu krajský soud vycházel, jak zohlednil podstatné skutkové okolnosti a jak na skutkový stav aplikoval rozhodnou právní úpravu. Nejde tedy o situaci, kdy by nebylo z rozsudku seznatelné, jakými úvahami se krajský soud řídil. Rozsudek není ani nesrozumitelný. Nesouhlas stěžovatele s odůvodněním a závěry napadeného rozsudku nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2013, č. j. 2 As 47/2013 - 30, ze dne 29. 4. 2010, č. j. 8 As 11/2010 - 163.). Námitka nepřezkoumatelnosti tudíž není důvodná.

[17] Stěžovatel dále v kasační stížnosti namítl naplnění kasačního důvodu dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

[18] Podle tohoto ustanovení platí, že kasační stížnost lze podat z důvodu tvrzené vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

[19] Namítaný kasační důvod tedy zahrnuje tři možné situace. Za prvé může jít o situaci, kdy došlo k vadě řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu. Tak je tomu tehdy, pokud skutková podstata je se spisy v rozporu, pokud skutkový materiál, jinak dostačující k učinění správného skutkového závěru, vedl k jiným skutkovým závěrům, než jaký učinil rozhodující správní orgán. Skutková podstata dále nemá oporu ve spisech, chybí-li ve spisech skutkový materiál pro skutkový závěr učiněný rozhodujícím orgánem, přičemž tento materiál je nedostačující k učinění správného skutkového závěru.

pokračování

Za druhé dopadá tento důvod na situaci, kdy při zjišťování skutkové podstaty byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost a pro tuto vytýkanou vadu měl soud napadené rozhodnutí zrušit. K této situaci Nejvyšší správní soud uvádí, že intenzita porušení řízení před správním orgánem musí být v přímé souvislosti s následnou nezákonností jeho rozhodnutí. Třetí možnost pokrytá citovaným ustanovením § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. se týká nepřezkoumatelnosti rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost, kterou je třeba posuzovat vždy ve spojení se zněním konkrétního rozhodnutí.

[20] Žádné takové vady Nejvyšší správní soud neshledal. Podle názoru Nejvyššího správního soudu byl skutkový stav zjištěn dostatečně a má oporu ve správním spisu, přičemž při jeho zjišťování nedošlo k žádným vadám, pro které by bylo nutno přistoupit ke zrušení žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání, resp. jemu předcházejícího prvostupňového rozhodnutí (dodatečného platebního výměru). Rozhodnutí orgánů finanční správy nelze považovat ani za nepřezkoumatelná. Odpovídají konstantní judikatuře správních soudů a jsou podrobně odůvodněna (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007 - 84, ze dne 23. 7. 2009, č. j. 9 As 71/2008 - 109, ze dne 28. 3. 2013, č. j. 7 As 92/2012 - 41, ze dne 16. 7. 2014, č. j. 3 As 111/2013 - 25).

[21] Předmětem přezkumu jsou rozhodnutí, kterými orgány finanční správy doměřily stěžovateli DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2011 z důvodu, že stěžovatel neprokázal naplnění podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží (dvou automobilů BMW 730d) do jiného členského státu (na Slovensko - společnosti NNN).

[22] Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH: *Dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.*

[23] 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.*

[24] Otázkou uplatňování osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dodání zboží do jiného členského státu se opakovaně zabývala judikatura zdejšího soudu i Soudního dvora Evropské unie [viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 45, ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014 - 49, ze dne 25. 11. 2015, č. j. 3 Afs 6/2015 - 30, ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 - 195, č. 2172/2011 Sb. NSS, a dále rozsudky Soudního dvora Evropské unie (dále též „SDEU“) – např. rozsudek ze dne 6. 4. 2006, ve věci č. C-245/04, *EMAG Handel Eder OHG proti Finanzlandesdirektion für Kärnten*, rozsudek ze dne 16. 12. 2010, ve věci č. C-430/09, *Euro Tyre Holding BV proti Staatssecretaris van Financiën*, rozsudek ze dne 27. 9. 2012, ve věci C-587/10, *Vogtländische Straßen-, Tiefund Rohrleitungsbau GmbH Rodewisch*, či ze dne 27. 9. 2007, ve věci C-409/04, *Teleos a další proti Commissioners of Customs & Excise*.]

[25] Z právě citovaných rozhodnutí plyne, že aby byla transakce kvalifikována jako dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, musí dojít jednak k převedení práva nakládat jako vlastník s určitým hmotným majetkem, a jednak k odeslání nebo přepravě zboží prodávajícím nebo samotným pořizovatelem, nebo jejich jménem, do jiného členského státu, než ze kterého je zboží odesíláno. Základním znakem intrakomunitární operace je totiž fyzický pohyb zboží z členského státu dodání do jiného členského státu, tedy jeho skutečné přemístění mezi členskými státy (srov. zejména body 40 - 42 rozsudku SDEU ve věci C-587/10 či rozsudek zdejšího soudu ze dne 23. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 31). Za dodání zboží ve smyslu zákona o DPH přitom nelze považovat pouze zcela formální vyvezení zboží mimo území ČR (v rozsudku ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, zdejší soud v uvedené souvislosti uvedl: „*Tento zcela formální vývoz či spíše „výlet“ drtiče na odpočívadlo v jiném členském státě nelze považovat za dodání do jiného členského státu, které by mělo být osvobozeno od DPH s nárokem na odpočet podle § 64 zákona o DPH*“).

[26] Prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně při intrakomunitárním dodání zboží přitom leží na daňovém subjektu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 - 195, č. 2172/2011 Sb. NSS, ze dne 23. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 31, či ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, či rozsudek SDEU ve věci C-587/10).

[27] Orgány finanční správy a krajský soud dospěly k závěru, že stěžovatel důkazní břemeno týkající se podmínek osvobození neunesl. Neprokázal, že automobily byly dodány osobě registrované k dani v jiném členském státě, že byly odeslány nebo přepraveny do jiného členského státu ani že by doprava byla zajištěna plátcem nebo pořizovatelem nebo jimi zmocněnou osobou. Stěžovatelem předložené doklady (předávací protokoly, faktury a kupní smlouvy) totiž obsahovaly vzájemně si odporující data. CMR list (mezinárodní nákladní list) pak byl předložen pouze k jednomu tvrzenému dodání automobilu na Slovensko, a nadto nebyl kompletně vyplněn (chybělo např. označení přepravovaného zboží).

[28] Nejvyšší správní soud se s uvedeným závěrem ztotožnil. Předložené faktury z povahy věci nemohou prokázat faktické dodání zboží do zahraničí. Nutno poukázat i na to, že faktury byly v rozporu s dalšími stěžovatelem předloženými doklady. Jak již uvedly orgány finanční správy a krajský soud, u prvního automobilu (faktura č. 2011/08) nesouhlasilo datum předání vozidla dle přebíracího protokolu (8. 2. 2011) s datem uskutečnění zdanitelného plnění na faktuře (12. 2. 2011) ani s kupní smlouvou uzavřenou 25. 1. 2010, podle níž měl prodávající odevzdat vozidlo kupujícímu v den podpisu smlouvy. V případě druhého automobilu (faktura 2011/09) pak na faktuře bylo jako den uskutečnění zdanitelného plnění uvedeno datum 6. 2. 2011, předání dle předávacího protokolu mělo proběhnout 3. 1. 2011 a kupní smlouva byla uzavřena dne 3. 1. 2010. K prokázání rozhodných skutečností pak nemůže sloužit ani stěžovatelem předložený CMR list. Tento není kompletně vyplněn, což zásadním způsobem snižuje jeho vypovídací hodnotu. Nadto, údaje, které vyplněny jsou, vnášejí do věci další pochybnosti. Podle CMR listu bylo datem nakládky 3. 1. 2011, ovšem na faktuře za přepravu vystavené společností HRT MOTORSPORT s. r. o. je jako datum uskutečnění zdanitelného uvedeno 25. 1. 2011, navíc k pořízení aut od italského dodavatele mělo dojít 5. 1. 2011 (tj. až po uvedeném datu

pokračování

dodání na Slovensko). Přehlednout přitom nelze, že k tvrzenému druhému dodání automobilu stěžovatel CMR list nedoložil.

[29] Na základě uvedeného tudíž nelze jinak, než dospět k závěru, že doklady předložené stěžovatelem nelze označit za důkazy prokazující splnění podmínek pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu. V zásadě všechny doklady byly ve vzájemném rozporu, příp. nebyly kompletní. Nelze proto přijmout závěr stěžovatele, že se jednalo pouze „o chybu v dokladech“. Je pravdou, že krajský soud automobily BMW označil namísto „730d“ jako „700d“, toto pochybení však na výše uvedených závěrech nic nemění. Mezi stranami nebylo sporné, jaké automobily měly být dodány, ale zda stěžovatel prokázal splnění podmínek pro osvobození od daně.

[30] Nerozhodné přitom je, kdo stěžovateli předmětné doklady poskytl. Byl to právě stěžovatel, kdo v daňovém přiznání nárokoval osvobození od daně, a kdo ohledně tohoto osvobození nesl důkazní břemeno (viz výše). Nutno dodat, že jestliže stěžovatel dopravu neuskutečňoval vlastními silami, měl tím spíše dbát na to, aby včas disponoval věrohodnými doklady o tom, že dodávka zboží byla uskutečněna tak, jak bylo sjednáno (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 23. 3. 2017, č. j. 7 Afs 50/2016 - 73). Nutno pak dodat, že stěžovatel (právě z důvodu zásadních rozporů a nedostatků jím předložených podkladů týkajících se obchodních transakcí s předmětnými automobily) nemohl být ohledně dodání automobilů do jiného členského státu ani v dobré víře (viz závěry rozsudku SDEU ze dne 27. 9. 2007, ve věci C-409/04, *Teleos a další proti Commissioners of Customs & Excise*).

[31] Pro danou věc je přitom nerozhodné, zda orgány finanční správy vybraly DPH z následujících prodejů automobilů (tj. jak stěžovatel tvrdí „duplicitně“). Za splnění podmínek zákona o DPH jsou totiž předmětem daně veškeré obchodní operace týkající se předmětných automobilů. Každý článek prodejního řetězce přitom nese svoji vlastní daňovou povinnost, která je u něj posuzována samostatně. V důsledku toho může dojít k situaci, že v jednom obchodním řetězci bude daň vybrána opakovaně, neprokážou-li jednotlivé články tohoto řetězce splnění zákonných podmínek pro uplatnění osvobození od daně (či nároku na odpočet daně). Nejedná se ovšem o duplicitní vybrání daně. Pokud tedy stěžovatel neprokázal skutečnosti rozhodné pro osvobození od daně, orgány finanční správy mu správně stanovily z předmětných operací daňovou povinnost. Pokud se pak stěžovatel v kasační stížnosti ohrazoval proti tvrzení krajského soudu, že měl uvést, že vzhledem k nákupu automobilů za nízkou cenu a jejich následnému prodeji za vysokou cenu bylo DPH u dalších společností mnohem vyšší, než DPH, která byla doměřena stěžovateli, je nutno jej odkázat na text jeho žaloby, kde se uvedené tvrzení skutečně nachází (viz strana 5 žaloby).

[32] Splnění všech podmínek pro osvobození od daně přitom neprokázal ani stěžovatelem odkazovaný výslech J. K., jednatele obchodní společnosti HRT MOTORSPORT s. r. o., která měla dopravu automobilů na Slovensko zajišťovat. Tento svědek nebyl schopen stran reálného dodání automobilů uvést nic konkrétního. Na většinu otázek odpověděl, že neví; na otázku, zda byly automobily dopraveny na Slovensko, odpověděl: „*Můj názor je, že se to asi uskutečnilo*“ (viz protokol Finančního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 24. 4. 2015, č. j. 954187/15/3107-60561-807146). Stejně tak pro

prokázání rozhodných skutečností nepostačí e-mailová komunikace mezi stěžovatelem a R. M. Ani skutečnost, že blíže neurčená osoba (na základě prostého e-mailu nelze jednoznačně ověřit osobu odesílatele) poslala stěžovateli kopii občanského průkazu R. M. (byla-li by tato skutečnost prokázána) totiž neosvědčuje nic např. o faktických okolnostech dodání aut na Slovensko.

[33] Stěžovateli nelze přisvědčit ani v tom, že orgány finanční správy pochybily, pokud neprovedly výslech R. M. (jednatele společnosti NNN). Jak již uvedl krajský soud, ze správního spisu plyne, že správce daně se opakovaně snažil R. M. vyslechnout v daňovém řízení. Svědek se nicméně na opakovaná předvolání k výpovědi nedostavil, poté byl k výslechu předveden policií dne 18. 8. 2014, kdy odmítl vypovídat z důvodu, že je pod vlivem alkoholu. Znovu předveden byl dne 17. 9. 2014, kdy rovněž odmítl vypovídat z důvodu, že je pod vlivem alkoholu (což bylo potvrzeno orientační dechovou zkouškou). Za této situace nelze správci daně vytýkat, že se nepokusil o třetí předvolání tohoto svědka, a namísto toho využil jím podané vysvětlení získané policií (k využitelnosti tohoto důkazu viz body 49 a násl. rozsudku krajského soudu). Nutno dodat, že stěžovatel požadovaným výslechem R. M. cílí na prokázání toho, že ostatní osoby zapojené do transakcí s předmětnými automobily stěžovatele podvedly. Uvedená skutečnost je nicméně pro řízení ohledně zákonnosti doměření DPH pro neprokázání podmínek pro osvobození od daně irrelevantní. Jak již zcela výstižně uvedl krajský soud, „[a]rgumentace žalobce, že se stal obětí podvodu iniciovaného jinými osobami, které však za své jednání nejsou nijak odpovědné, se míjí s předmětem projednávané věci, jímž je zákonnost rozhodnutí o doměření DPH žalobci. Jakkoli soud vnímá tíživé dopady předmětného rozhodnutí na žalobce, nelze odhlédnout od striktního znění zákona o DPH. Hodlal-li žalobce uplatnit nárok na osvobození od DPH, bylo na něm, aby si obstaral dostatečné důkazy, že jím dodávané zboží bylo skutečně dopraveno na Slovensko společnosti NNN, s. r. o., jak ve svých dokladech deklaroval. Případné trestní aspekty jednání některých osob zapojených do zmíněných transakcí není oprávněn přezkoumávat správní soud v řízení o podané žalobě, ale toliko orgány činné v trestním řízení. Stejně tak nedůvodné jsou úvahy žalobce o tom, že v rámci dalších transakcí byla DPH za předmětné automobily státu uhrazena, neboť předmětem projednávané věci je posouzení, zda v daném případě byly naplněny podmínky pro osvobození od daně či nikoliv (přiměřeně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 81/2010-77). Pokud sám žalobce považoval předmětné transakce za „podezřelé“, o čemž svědčí jím podané oznámení na policii [poznámka soudu: krajský soud tudíž netvrdil, že by stěžovatel podal již v roce 2011 trestní oznámení (jak tvrdí stěžovatel v kasační stížnosti), nýbrž pouze, že na policii učinil oznámení, což odpovídá realitě – viz výpověď kpt. Mgr. L. P.], měl od společnosti (resp. osob) zapojených do daných transakcí požadovat náležité důkazy o uskutečnění dodání do jiného členského státu, případně mohl od transakce ustoupit. Pokud neměl dostatečné důkazy, že k dodání zboží do jiného členského státu jím deklarované společnosti skutečně došlo, nemohl oprávněně uplatňovat nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH.“

[34] Nejvyšší správní soud nesdílí ani názor stěžovatele, že by orgány finanční správy či krajský soud pochybily, pokud neprovedly opakovaný výslech R. K. Uvedený svědek byl vyslechnut v daňovém řízení, stěžovatel se tohoto výslechu účastnil (viz protokol Finančního úřadu pro Olomoucký kraj ze dne 17. 6. 2015, č. j. 1166828/15/3107-60561-806733). Pokud nyní namítá, že správce daně měl po uvedeném svědkovi požadovat zodpovězení dalších dotazů, měl tyto stěžovatel svědkovi položit v rámci jeho výslechu.

pokračování

Nelze přitom přehlédnout, že stěžovatel požaduje opakovaný výslech tohoto svědka z důvodu objasnění okolností stěžovatelem tvrzeného podvodného jednání této osoby. Jak již nicméně bylo uvedeno, uvedené skutečnosti nemají místo v rámci řízení týkajícího se dodání zboží do jiného členského státu a nemohou ničeho změnit na tom, že stěžovatel (ač sám si vědom určitých problematických aspektů daných obchodů) v těchto pokračoval a nezajistil si relevantní podklady osvědčující dodání vozidel na Slovensko. V tomto ohledu tak nutno přisvědčit názoru krajského soudu, že opakovaný výslech R. K. by byl nadbytečný. Pokud pak stěžovatel v kasační stížnosti tvrdí, že provedení výslechu nemělo bránit ani to, že R. K. se nacházel ve výkonu trestu odnětí svobody, nedopovídá toto tvrzení spisovému materiálu. V daňovém řízení tento svědek vyslechnut byl a krajský soud jej nevyslechl s odkazem na nadbytečnost takového postupu (nikoli s odkazem na to, že svědek se nachází ve výkonu trestu odnětí svobody).

[35] Nejvyšší správní soud neshledal v rozhodnutích orgánů finanční správy a krajského soudu ani žádné další vady, pro které by bylo nutno jejich rozhodnutí zrušit. Jejich závěry mají plnou oporu v právní úpravě a správním spisu. Zdejší soud se s jejich hodnocením ztotožnil a plně jej přebírá. Z tohoto důvodu nemohl kasační soud shledat případnou ani polemiku stěžovatele s jejich argumentací.

[36] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s. in fine). Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání.

[37] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 4. listopadu 2019

JUDr. Tomáš Foltas
předseda senátu