



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jaroslava Škopka a soudců JUDr. Ondřeje Szalonnáse a JUDr. Veroniky Burianové ve věci

žalobkyně: **VSP Auto, s.r.o.**, IČ 25237781
sídlem Domažlická 1127/168, 318 00 Plzeň
zastoupená JUDr. Denisou Vacíkovou, advokátkou
sídlem U Zvonu 11, 301 12 Plzeň

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2020, č. j. 38966/20/5200-22441-708656,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Včas podanou žalobou proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), se žalobkyně domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2020, č. j. 38966/20/5200-22441-708656 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu (dále jen „*správce daně*“) ze dne 14. 6. 2018, č. j. 99998/18/4223-21792-402687 (dále jen „*platební výměr*“), a toto bylo potvrzeno. Platebním výměrem byla žalobkyni vyměřena daňová povinnost na dani z přidané hodnoty (dále jen „*DPH*“) ve výši 2 471 792 Kč, neboť žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro přiznání nároku na osvobození dodání zboží od DPH na základě uskutečnění intrakomunitárního plnění ve smyslu ust. § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o DPH*“), když neprokázala, že přeprava plnění, na nějž byl nárok na odpočet DPH uplatněn, v podobě 50 ks nákladních automobilů tovární značky Mercedes Benz byla provedena plátcem, pořizovatelem, nebo jedním z těchto zmocněnou třetí osobou. Ostatní podmínky nároku na osvobození od DPH z titulu intrakomunitárního plnění daňové orgány považovaly za splněné.

II.

Žaloba

2. Rozsáhlá žaloba žalobkyně z části obsahovala obecnou či repetitivní argumentaci. Jejím leitmotivem bylo tvrzení, že žalobkyně prostřednictvím důkazů, které předložila, prokázala splnění podmínek pro uznání nároku na osvobození od DPH z titulu uskutečnění intrakomunitárního plnění ve smyslu ust. § 64 zákona o DPH.
3. Žalobkyně úvodem své žaloby uvedla, že obchodní transakce s odběratelem Duvenbeck Logistics GmbH (dále jen „*Duvenbeck*“) probíhají již řadu let takřka totožně a daňové orgány žalobkyni nikdy neodmítly uznat nárok na osvobození od takto dodávaného zboží DPH z titulu intrakomunitárního plnění. V důsledku postupu daňových orgánů v nyní projednávané věci tak došlo ve vztahu k žalobkyni k porušení zásady legitimního očekávání.
4. Dále žalobkyně poukázala na vztah mezi odběratelem Duvenbeck a společností Thomas Duvenbeck Holding GmbH (dále jen „*Thomas Duvenbeck*“). Společnost Thomas Duvenbeck byla mateřskou společností celé řady dalších společností, které byly součástí skupiny Duvenbeck Gruppe včetně společnosti Duvenbeck, přičemž mezi těmito byl zřejmý vztah plynoucí již z jejich názvu a společnost Thomas Duvenbeck byla rovněž jediným společníkem společnosti Duvenbeck. Nesprávný byl proto závěr daňových orgánů o neprokázání uskutečnění intrakomunitárního plnění, opřený o prohlášení společnosti Thomas Duvenbeck o převzetí předmětných automobilů od žalobkyně, jejich přepravu přes SRN a jejich následnou registraci v jiných členských státech, jakož i o prohlášení, že v rámci skupiny Duvenbeck Gruppe je přeprava vozidel organizována interně, přeprava předmětných vozidel tedy měla být zajištěna odběratelem v rámci

skupiny Duenbeck Gruppe. Žalovaný hodnotil předmětná prohlášení společnosti Thomas Duenbeck tendenčně a povrchně, ačkoliv tyto byly dle ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH způsobilým důkazem pro prokázání uskutečnění předmětného intrakomunitárního plnění (na jiném místě žaloby žalobkyně tato prohlášení nazývá jako „*prohlášení odběratele*“).

5. Žalobkyně rovněž popsala okolnosti předmětné obchodní transakce. Uvedla, že dodané automobily byly v SRN řádně zdaněny, tudíž daňové orgány svým postupem porušily zásadu zákazu dvojího zdanění.
6. Dle žalobkyně bylo napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, neboť žalovaný se v napadeném rozhodnutí vůbec nezminil o některých důkazech předložených žalobkyní, konkrétně o dodacích fakturách společnosti Mercedes-Benz ČR, podání žalobkyně ze dne 13. 3. 2018, č. j. 44559/18/4223-21792-401118, a o e-mailové korespondenci ze dne 17. 1. 2018 mezi společnostmi Mercedes-Benz ČR a žalobkyní.
7. Z předávacích protokolů předložených žalobkyní daňovým orgánům jednoznačně vyplynulo, že právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na odběratele.
8. Žalobkyně dále argumentovala, že z odpovědí německého správce daně v rámci mezinárodního dožádání vyplynulo, že předmětné nákladní automobily byly do SRN řádně dodány a tam zdaněny. Žalobkyně rovněž poukázala na to, že některé otázky byly tuzemským správcem daně položeny zavádějícím způsobem či byly nesprávně přeloženy. Byla to právě žalobkyně, kdo předmětná vozidla připravil k přepravě, resp. k převzetí odběratelem, který si tyto následně převzal (srov. předávací protokoly) a přepravil do jiného členského státu.
9. Žalobkyně brojila i proti správcem daně provedenému důkazu v podobě odpovědi Magistrátu města Plzně ze dne 23. 3. 2018 ohledně toho, že k předmětným automobilům nebyly vydány žádné registrační značky a technické průkazy pro jejich přepravu do jiného členského státu. Tyto dle žalobkyně nemusely být vydány, neboť si přepravu automobilů do jiného členského státu zajišťoval odběratel, který jako jedna z největších evropských přepravních společností disponuje dostatečným množstvím převozních registračních značek.
10. Dle žalobkyně nebylo ve světle ostatních zjištění učiněných daňovými orgány relevantní to, že žalobkyně poskytla odběrateli předmětné automobily ještě před tím, než tento uhradil celou jejich kupní cenu. Ačkoliv je povinnost úhrady celé kupní ceny kupujícím před předáním automobilu stanovena v prodejních podmínkách žalobkyně, nelze vyloučit odlišnou dohodu smluvních stran, u níž není stanovena povinnost, aby byla písemná. Z těchto zjištění lze dle žalobkyně rovněž dovodit, že tato byla v dobré víře v uskutečnění přepravy automobilů do jiného členského státu. Dle žalobkyně je otázka existence dobré víry subjektu uplatňujícího nárok na osvobození od DPH relevantní jen tehdy, pokud je obchodní transakce zatížena nestandardními okolnostmi, resp. pokud není prokázáno, že by zboží opustilo území jednoho členského státu a bylo přepraveno do jiného členského státu. Takové nestandardní okolnosti však v tomto případě předmětná obchodní transakce nevykazovala, resp. bylo prokázáno, že došlo k přemístění oněch nákladních vozidel do jiného členského státu.
11. Žalobkyně rovněž poukázala na závěry plynoucí z judikatury Soudního dvora Evropské Unie, konkrétně z rozsudků ze dne 27. 9. 2007, sp. zn. C-409/04 (dále jen „*rozsudek ve věci Teleos*“), ze dne 16. 12. 2010, sp. zn. C-430/09 (dále jen „*rozsudek ve věci Euro Tyre*“), a ze

dne 6. 4. 2006, sp. zn. C-245/04 (dále jen „rozsudek ve věci EMAG“). Žalovaný dle žalobkyně ignoroval závěry plynoucí z rozsudku Teleos, které dle žalobkyně byly takové, že pokud pořizovatel zboží předloží daňovým orgánům v členském státě dodání daňové příznání ohledně pořízení zboží uvnitř Evropské unie, je toto doplňujícím důkazem, že zboží skutečně opustilo území členského státu dodání. Žalobkyně pak odkázala i na judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozsudky ze dne 25. 11. 2015, č. j. 3 Afs 6/2015-30, a ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232. Z této dle žalobkyně vyplývá, že uložit dodavateli zboží v rámci intrakomunitárního plnění povinnost zaplatit z tohoto dodatečně DPH představuje krajní postup, který lze aplikovat pouze v případě, že dodavatel zcela rezignoval na své základní povinnosti či nepředložil o provedeném obchodním případě žádné dokumenty. V posuzovaném obchodním případě však ze strany žalobkyně k ničemu takovému nedošlo.

12. Daňové orgány dle žalobkyně porušily rovněž zásadu daňové neutrality, neboť žalobkyni odepřely nárok na osvobození od DPH, nadto v případě, kdy odběratelem nákladních automobilů byla DPH z jejich pořízení odvedena, což nutně vedlo též k porušení zásady zákazu dvojího zdanění. Žalobkyně poukázala i na porušení zásady teritoriality, když DPH musí být odvedena v tom státě, kde dochází ke konečné spotřebě zboží. V tomto případě tedy DPH byla řádně odvedena v SRN a daňové orgány nemohly žalobkyni odepřít nárok na osvobození od DPH.
13. Žalobkyně pak souhrnně poukázala na to, že přístup žalovaného v této věci vedl k tomu, že by žalobkyně nikdy nemohla prokázat, že se předmětné intrakomunitární plnění odehrálo tak, jak deklarovala. Uvedla rovněž výčet několika ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a zákona o DPH, která měly daňové orgány v průběhu daňového řízení porušit.
14. Závěrem žalobkyně navrhla napadené rozhodnutí i platební výměr zrušit a vrátit věc žalovanému k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného k žalobě

15. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě nejprve stručně shrnul průběh daňového řízení. K odepření nároku žalobkyně na osvobození od DPH dle žalovaného došlo z toho důvodu, že žalobkyně neprokázala, že předmětné nákladní automobily byly přepraveny jí, kupujícím nebo zmocněnou třetí osobou z tuzemska do jiného členského státu.
16. K žalobním námitkám žalobkyně žalovaný uvedl následující. Podstatou projednávané věci bylo posouzení otázky, zda žalobkyně unesla důkazní břemeno stran prokázání splnění všech podmínek dodání zboží do jiného členského státu dle ust. § 64 odst. 1 zákona o DPH. K tomu, aby napadené rozhodnutí obstálo, bylo dle žalovaného dostačující, že žalobkyně v návaznosti na důvodnou pochybnost správce daně neprokázala být jen jednu z těchto podmínek. Nebylo tedy dostačující prokázat, že předmětné automobily skutečně opustily území ČR, jak se domnívala žalobkyně. Prostý fakt, že se vozidla v konečném důsledku dostala do jiného členského státu, aniž by bylo prokázáno, že byla dodána právě odběrateli žalobkyně, nemůže založit nárok na osvobození od DPH. Dle žalovaného totiž bylo nutné doložit, že intrakomunitární vztah mezi dodavatelem a odběratelem tak, jak byl sjednán a fakturován.
17. Důkazní prostředky předložené žalobkyní nebyly dle žalovaného způsobilé prokázat splnění podmínky přepravy do jiného členského státu dle ust. § 64 odst. 1 zákona o DPH.

Hodnocení důkazů žalovaným nevykazovalo žádné znaky libovůle nebo nelogičnosti. Samotné přesvědčení žalobkyně, že důkazy měly být hodnoceny v její prospěch, nesvědčí o tom, že by žalovaný postupoval nesprávně. K důkazním prostředkům v podobě dodavatelských faktur a emailové korespondence se žalovaný nevyjadřoval proto, že se tyto týkaly daňové povinnosti žalobkyně na vstupu, předmětem daňového řízení však byla výše její daňové povinnosti na výstupu.

18. Dle žalovaného žalobkyně tvrdila, že předmětná nákladní vozidla nepřevážila do jiného členského státu, čemuž by odpovídalo i sdělení Magistrátu města Plzně stran nevydání převozních registračních značek. V rozporu s tímto tvrzením žalobkyně však byly informace od německého správce daně, že přepravu zajišťovala právě žalobkyně. Žalobkyně rovněž nepředložila prohlášení odběratele, že přepravil vozidla do jiného členského státu. S ohledem na rozsah obchodní transakce by žalobkyně měla mít silnější důkaz, že přeprava předmětných vozidel byla součástí obchodní transakce právě mezi žalobkyní a odběratelem Duvenbeck, než bylo prohlášení společnosti Thomas Duvenbeck, v němž navíc bylo zcela neurčitě konstatováno, že zboží bylo v rámci holdingu *někde* převzato a *nějakým* způsobem se dostalo do jiného členského státu. Nadto toto prohlášení bylo v rozporu s tvrzením žalobkyně, že vozidla byla předána odběrateli Duvenbeck, který měl přepravu zajistit svými zaměstnanci. Daňovým orgánům zároveň nebylo doloženo žádné zmocnění společnosti Thomas Duvenbeck zastupovat společnost Duvenbeck.
19. K námitce žalovaného, že odpověď německého správce daně bylo třeba vnímat pouze v tom smyslu, že žalobkyně připravila vozidla k převzetí na území ČR odběratelem, nikoliv, že by je přepravila, žalovaný uvedl, že by nedávalo žádný smysl, aby se dotazoval německého správce daně, kdo na území ČR organizoval přepravu vozidel, a aby tuto informaci tento zjišťoval. Proto je třeba odpověď německého správce daně stran organizace přepravy vykládat tak, jak to učinil žalovaný, tedy v tom smyslu, že vozidla měla do jiného členského státu přemístit žalobkyně.
20. Žalovaný rovněž s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2020, č. j. 4 Afs 375/2019-21, body 11 a 12, uvedl, že vypořádal smysl všech odvolacích námitek, resp. přdestřel takové závěry, kterými námitky vypořádal implicitně.
21. Ve vztahu k námitkám stran posuzování dobré víry žalobkyně žalovaný uvedl, že tato argumentace nemůže obstát za situace, kdy se žalobkyně chovala naprosto pasivně ve vztahu k přepravě vozidel, když neověřila, kam tyto byly dodány. Žalobkyně nezajišťovala přepravu vozidel, přestože dle bodu 3.1 Prodejních podmínek pro nová vozidla byla kupní cena vozidla stanovena včetně cla a ceny za přepravu. Žalobkyně rovněž vozidla vysoké hodnoty předávala odběrateli před tím, než byla uhrazena celková kupní cena, což bylo v rozporu s bodem 5.1 Prodejních podmínek pro nová vozidla. Žalobkyně pak nijak neověřovala pravdivost písemných prohlášení předložených jí společností Thomas Duvenbeck. Žalovaný proto v souladu s žalobkyní uvedenou judikaturou Soudního dvora Evropské Unie dospěl k závěru, že žalobkyně nemohla disponovat dobrou vírou, že odběratel deklarovaný přesun automobilů reálně učinil.
22. K namítanému porušení zásady daňové neutrality a teritoriality a zásady zákazu dvojího zdanění žalovaný uvedl, že jeho závěr o neprokázání všech podmínek pro osvobození intrakomunitárního plnění od DPH nepředstavuje zdanění určitého plnění, pročez nemůže být porušením zásady daňové neutrality. Rozpor se zásadou teritoriality pak nemohl nastat proto, že žalobkyně neprokázala přepravu zboží do jiného členského státu

jí, odběratelem, nebo zmocněnou třetí osobou.

23. Za nesprávný označil žalovaný i závěr žalobkyně dovozený z jí citované judikatury Nejvyššího správního soudu, že dodatečné uložení povinnosti odvést DPH je krajním prostředkem pouze v takových případech, jaké nastaly v kasačním soudem posuzovaných případech. Žádný takový závěr totiž z judikatury Nejvyššího správního soudu neplyne.
24. K porušení zásady legitimního očekávání žalovaný uvedl, že tuto námitku považuje za zcela obecnou, neboť žalobkyně neuvedla jediný konkrétní případ, který by na její straně měl založit legitimní očekávání ve vztahu k postupu daňových orgánů vůči ní. Dle žalovaného naopak plyne např. z řízení vedeného zdejším soudem pod sp. zn. 57 Af 12/2020, že daňové orgány vůči žalobkyni zastávají stále stejný postoj. V této souvislosti žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2017, č. j. 3 Afs 63/2016-36. Ani kdyby v minulosti byl žalobkyni přiznán nárok na osvobození od DPH i v případě nesplnění podmínek pro přiznání takového nároku, nemohla by taková situace na straně žalobkyně založit legitimní očekávání prosazující se na úkor zásady materiální pravdy a legality.
25. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV.

Replika žalobkyně

26. Žalobkyně ve své replice opětovně poukázala na nesprávné a selektivní hodnocení důkazních prostředků žalovaným a zopakovala celou řadu argumentů uvedených v žalobě.
27. Dále žalobkyně uvedla, že žalovaný zcela opomenul její vysvětlení ve vztahu k bodu 3.1 Prodejních podmínek pro nová vozidla, když tento bod dopadal pouze na přepravu vozidla z továrny do sídla žalobkyně.
28. Žalobkyně rovněž opětovně poukázala na důkazní prostředky, jimiž prokázala splnění podmínek pro přiznání nároku na osvobození dodávky předmětných automobilů z titulu intrakomunitárního plnění dle ust. § 64 zákona o DPH.
29. Dále žalobkyně uvedla, že přeprava předmětných nákladních vozidel se z důvodu jejich velikosti mohla odehrát pouze po vlastní ose, protože např. naložení vozidel na přívěs bylo vyloučeno z důvodu překročení maximální povolené výšky vozidla.

V.

Posouzení věci soudem

30. Soud o žalobě rozhodoval ve smyslu ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení ústního jednání, neboť s tím oba účastníci řízení výslovně souhlasili (žalobkyně v podání ze dne 14. 1. 2021, žalovaný ve svém vyjádření k žalobě ze dne 18. 2. 2021).
31. V souladu s ust. § 75 odst. 1 a 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

VI.

Rozhodnutí soudu

32. Soud po posouzení žaloby dospěl k závěru, že žaloba žalobkyně není důvodná.

33. Z obsahu daňového spisu zjistil soud tyto skutečnosti podstatné pro své rozhodnutí. Žalobkyně podala dne 24. 11. 2017 řádné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období říjen roku 2017, v němž vykázala nadměrný odpočet ve výši 16 351 902 Kč. Tento žalobkyně vykázala mj. z titulu prodeje 50 ks automobilů tovární značky Mercedes-Benz odběrateli společnosti Duvenbeck registrované k DPH v jiném členském státě. Správci daně vznikly pochybnosti o oprávněnosti žalobkyní uplatněného nároku na osvobození tohoto dodání od DPH, a proto dne 22. 12. 2017 zahájil vůči žalobkyni postup k odstranění pochybností. Žalobkyně uvedla, že odběratel si jako spediční společnost zajišťoval přepravu nákladních vozidel sám. K prokázání nároku na osvobození od DPH žalobkyně předložila následující doklady: Žalobkyně předložila daňové doklady, dle nichž byla předmětná nákladní vozidla prodána společnosti Duvenbeck - jako datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo v jednotlivých případech uvedeno 4. 10. 2017, 5. 10. 2017 a 10. 10. 2017, daňové doklady o nákupu předmětných automobilů žalobkyní, VTP vozidel o jejich registraci v Polsku, Rumunsku a Maďarsku a doklady o úhradě kupních cen automobilů žalobkyní. Žalobkyně správci daně předložila rovněž kupní smlouvu uzavřenou se společností Duvenbeck a předávací protokoly k jednotlivým vozidlům. Z bodu 4. kupní smlouvy vyplývalo, že se žalobkyně s odběratelem dohodli na *dodání do centrály Duvenbeck v Dingden/SRN*. Žalobkyně správci daně rovněž předložila přeložené prohlášení ze dne 3. 1. 2018 společnosti Duvenbeck Holding GmbH podepsané panem B. R. a orazítované razítkem společnosti Thomas Duvenbeck, že *„auta, která si společnost Duvenbeck Gruppe zakoupila u VSP Auto s.r.o. a která jsou specifikována v příloze, jsme od VSP Auto převzali, a tato vozidla jsou přihlášena v členských státech EU, převážně v SRN/RO/HU. Tato vozidla byla vyvezena přes Spolkovou republiku Německo.“* (tento překlad byl následně nahrazen jiným předkladem, dle něhož *„auta zakoupená skupinou Duvenbeck Gruppe u společnosti VSP Auto s.r.o. a specifikovaná v příloze, jsme od VSP Auto převzali, a tato vozidla budou přihlášena v členských státech EU, převážně v SRN/RO/HU. Tato vozidla byla přepravena přes Spolkovou republiku Německo.“*). Dále žalobkyně předložila prohlášení společnosti Duvenbeck, že předmětná vozidla byla přijata v Německu a v tomto státě budou také zdaněna, a předávací protokoly podepsané žalobkyní a společností Duvenbeck, jimiž Duvenbeck potvrdila převzetí vozidel od žalobkyně, a prohlášení firmy Thomas Duvenbeck Holding GmbH ze dne 2. 1. 2017, že přeprava nových vozidel je zajišťována interně v rámci skupiny Duvenbeck.
34. V rámci ústního jednání konaného dne 16. 2. 2018 (viz protokol o ústním jednání č. j. 24139/18/4223-21792-400807) uvedl jednatel žalobkyně k přepravě předmětných vozidel odběrateli následující: *„Firma Duvenbeck má svoji pobočku ve Volduchách, jejichž zaměstnanci si auta odvezou postupně ze sídla naší společnosti v Plzni a odvezou je dle svých potřeb. Přepravu si hradí odběratel.“*
35. Správce daně opatřil jednak sdělení Magistrátu města Plzně ze dne 23. 3. 2018, že vozidla nebyla evidována v registru silničních vozidel, a jednak sdělení německé daňové správy, že odběratel Duvenbeck byl registrován k DPH, že společníkem odběratele Duvenbeck je firma Thomas Duvenbeck Holding GmbH, že odběratel předmětné automobily převzal, přepravu zajistila žalobkyně, odběratel DPH vykázal, přiznal a odvedl, přepravce odběratel nevyužil, že automobily byly skutečně fyzicky přemístěny z Česka do Německa a že přeprava byl zahájena v Plzni a ukončena v Bochlutu.
36. Napadené rozhodnutí bylo odůvodněno následujícími skutkovými závěry opřenými o hodnocení provedeného dokazování: Kupní smlouva prokázala, že dopravu předmětných vozidel měla do Německa zajistit žalobkyně, přestože podle vyjádření žalobkyně na

ústním jednání dne 16. 2. 2018 si měly vozidla vyzvednout v sídle žalobkyně osoby zmocněné odběratelem – kupní smlouva tak není důkazním prostředkem prokazujícím, že předmětná vozidla byla fyzicky přepravena z území České republiky do jiného členského státu (viz bod 31 napadeného rozhodnutí). Předávací protokoly prokazují převzetí vozidel odběratelem, aniž je zřejmé, kde k předání došlo a jaké konkrétní osobě byly předány – předávací protokoly neprokazují, že vozidla byla přepravena z tuzemska do jiného členského státu žalobkyní, odběratelem či zmocněnou třetí osobou (viz bod 32 napadeného rozhodnutí). Z prohlášení odběratele o přijetí vozidel není zřejmé, kdo jej za odběratele Duvenbeck vystavil, a není z něj ani v rozporu s ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH zřejmé, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu a že opustilo území tuzemska – prohlášení tedy neprokazují, že vozidla byla žalobkyní, odběratelem či zmocněnou třetí osobou přepravena z České republiky do jiného členského státu (viz bod 33 napadeného rozhodnutí). Technické průkazy prokazují registraci vozidel v různých členských státech EU, avšak neprokazují, že vozidla byla fyzicky přepravena z České republiky do jiných členských států žalobkyní, odběratelem či zmocněnou třetí osobou (viz bod 35 napadeného rozhodnutí). Doklady o úhradě kupní ceny prokazují, že odběratel uhradil bezhotovostně žalobkyni sporné daňové doklady po převzetí vozidel dle předávacích protokolů (viz bod 36 napadeného rozhodnutí). Z vyjádření žalobkyně na ústním jednání dne 16. 2. 2018 vyplynulo, že k dodání vozidel došlo v okamžiku jejich předání vozidel zaměstnancům odběratele na území České republiky - žádná návazná uskutečněná přeprava do jiného členského státu tím prokázána nebyla (viz bod 37 napadeného rozhodnutí). Prohlášení ze dne 3. 1. 2018 neproказuje, že vozidla byla přepravena z tuzemska do jiného členského státu v souvislosti s dodáním předmětného zboží odběrateli Duvenbeck, protože předmětné prohlášení je vystaveno za společnost Thomas Duvenbeck Holding GmbH, jež nebyla odběratelem předmětného zboží, přičemž z prohlášení není zřejmé, kým byla případná přeprava přes území Německa provedena – prohlášení neprokázalo uskutečnění přepravy do jiného členského státu žalobkyní, odběratelem nebo zmocněnou třetí osobou (viz bod 38 napadeného rozhodnutí). Sdělení německé daňové správy prokázalo odvedení DPH při pořízení zboží z jiného členského státu, avšak neprokázalo, že vozidla byla do Německa přepravena žalobkyní, odběratelem nebo zmocněnou třetí osobou, dle vyjádření německé správy daní sice vozidla z České republiky do Německa byla dodáním přemístěna, ale přepravu měla zajistit žalobkyně, což je v rozporu s tvrzením žalobkyně v daňovém řízení - německá strana k přepravě nedisponuje žádnými důkazními prostředky (viz body 39 a 62 napadeného rozhodnutí). Odpověď Magistrátu města Plzeň prokázala, že vozidlům nebyly vydány zvláštní registrační značky a technické průkazy pro prevoz vozidel mimo Českou republiku a vozidla nebyla v registru silničních vozidel evidována (viz bod 40 napadeného rozhodnutí). Potvrzení odběratele ze dne 2. 1. 2017 bylo vydáno společností Thomas Duvenbeck Holding GmbH a bylo jím potvrzeno, že přepravu nových vozidel si organizují a řídí sami, a to interně v rámci celé společnosti Duvenbeck Group - uskutečnění přepravy vozidel touto společností do jiného členského státu pro odběratele z potvrzení nevyplývá, kdy potvrzení bylo vyhotoveno před uzavřením kupní smlouvy o prodeji vozidel a potvrzení bylo vystaveno osobou bez zřejmého vztahu k odběrateli či případnému přepravci bez souvislosti s předmětnou transakcí (viz body 41 až 44 a 66 napadeného rozhodnutí).

37. Žalovaný své uvedené skutkové závěry právně posoudil tak, že podmínkou osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu dle ust. § 64 zákona o DPH bylo

prokázání skutečnosti, že vozidlo bylo odesláno nebo přepraveno žalobkyní, odběratelem, či jimi zmocněnou třetí osobou do jiného členského státu, tj. že v důsledku této přepravy předmětná vozidla opustila území tuzemska, kdy tato podmínka splněna nebyla. V řízení bylo prokázáno, že se v posuzovaném případě jednalo o tuzemské zdanitelné plnění podléhající dani na výstupu v souladu s ust. § 21 odst. 1 zákona o DPH, neboť nebylo prokázáno, že zboží opustilo území České republiky v souvislosti s předmětným dodáním, resp. skutečný způsob uskutečněné přepravy (viz body 49 a 56 napadeného rozhodnutí). Žalovaný konstatoval, že žalobkyně prokázala, že na odběratele Duvenbeck převedla právo nakládat s vozidly jako vlastník a že odběratel byl registrován k DPH v jiném členském státě (viz bod 46 napadeného rozhodnutí). Žalobkyně nepředložila žádnou přepravní dokumentaci ani jiný důkazní prostředek, kterým by prokázala, že dodávaná vozidla byla fyzicky přepravena z tuzemska do jiného členského státu, ačkoliv i dle německé strany jimi má disponovat (viz body 45 a 46 napadeného rozhodnutí). Provedené dokazování neprokázalo, že žalobkyně jednala v dobré víře o skutečně provedené přepravě předmětných vozidel do jiného členského státu, protože v rozporu s odst. 5.1 prodejních podmínek vozidla vysoké hodnoty předala odběrateli před úhradou jejich kupní ceny, v rozporu s odst. 3.1 prodejních podmínek nezajistila přepravu vozidel, nevyžádala žádný relevantní důkazní prostředek o provedených přepravách a její vyjádření o předání vozidel zaměstnancům odběratele na území České republiky je v rozporu s tvrzením německé daňové správy, že přepravu měla zajistit žalobkyně (viz bod 48 napadeného rozhodnutí).

38. Soud shrnuje, že žalovaný měl za prokázané, že žalobkyně dodala vozidla odběrateli Duvenbeck registrovanému k DPH v SRN, který DPH přiznal a odvedl, přičemž vozidla byla následně registrována v různých členských státech EU. Podle žalovaného však žalobkyně neprokázala, zda a jak vozidla byla odeslána nebo přepravena *žalobkyní, odběratelem, či jimi zmocněnou třetí osobou* do jiného členského státu, tj. že v důsledku této přepravy předmětná vozidla opustila území tuzemska. Žalovaný dospěl též k závěru, že žalobkyně neprokázala, že by byla v dobré víře o skutečně provedené přepravě předmětných vozidel do jiného členského státu.
39. Soud se nejprve zabýval nepřezkoumatelností napadeného rozhodnutí založenou dle žalobkyně tím, že žalovaný v napadeném rozhodnutí vůbec nehodnotil některé důkazy předložené žalobkyní, konkrétně faktury společnosti Mercedes-Benz ČR ad a), podání žalobkyně ze dne 13. 3. 2018, a e-mailovou korespondenci ze dne 17. 1. 2018 mezi společnostmi Mercedes-Benz ČR a žalobkyní.
40. Nepřezkoumatelnost je závažnou vadou správního rozhodnutí, která, jak už vyplývá z jejího označení, brání tomu, aby takové rozhodnutí mohlo být po věcné stránce přezkoumáno soudem. Tato vada se vyskytuje ve dvou obecných formách, jež vyplývají z § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a sice nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost a nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je způsobena především nedostatkem skutkových důvodů rozhodnutí, např. pokud se správní orgán nezabýval všemi relevantními okolnostmi věci (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75), není-li zřejmé, z jakých skutkových závěrů žalovaný vycházel, z jakých podkladů učinil své skutkové závěry a jakými úvahami se řídil při jejich hodnocení (k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2007, č. j. 6 Ads 87/2006-36). Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2020, č. j. 1 Azs 182/2020-42, „[N]epřezkoumatelná pro nedostatek důvodů jsou zejména taková rozhodnutí, u nichž není z odůvodnění zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při hodnocení skutkových i právních otázek a jakým způsobem se

vyrovnal s argumenty účastníků řízení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52) nebo v nichž zcela opomenul vypořádat některou z námitek uplatněných v žalobě (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004 - 73, či rozsudek ze dne 8. 4. 2004, č. j. 4 Azs 27/2004 - 74). Soudy však nemají povinnost reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit. Jejich úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013 - 19).“ Tyto závěry lze vztáhnout i na rozhodnutí daňových orgánů.

41. Námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí posoudil soud jako nedůvodnou. Okolnosti související s nákupem předmětných vozidel ze strany žalobkyně nebyly totiž pro posouzení nároku žalobkyně na osvobození dodání těchto vozidel do jiného členského státu od DPH nijak relevantní. Ačkoliv se žalovaný k těmto nevyjádřil, nemohlo to vést k nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, neboť tato skutečnost byla mimoběžná s předmětem daňového řízení. Pokud jde o podání žalobkyně ze dne 13. 3. 2018, žalobkyně v žalobě neuvedla, zda a jaký konkrétní důkaz měl být takto žalovaným pomínut a jaký vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí to mělo mít. I kdyby šlo o procesní vadu řízení před správními orgány, žalobkyně nikterak nekonkretizovala, jak se tato vada měla projevit na důvodech, o něž bylo napadené rozhodnutí opřeno. Soud tedy k námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí uzavírá, že jej shledal plně přezkoumatelným, pročez se věnoval posouzení žalobních námitek co do věci samé.
42. Při posouzení důvodnosti žaloby co do věci samé vyšel soud z následující právní úpravy.
43. Ust. § 13 odst. 1 zákona o DPH stanoví, že dodáním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.
44. Ust. § 13 odst. 2 zákona o DPH stanoví, že dodáním zboží do jiného členského státu se pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.
45. Právní základ osvobození dodání zboží do jiného členského státu je obsažen v čl. 138 směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému DPH (dále jen „Směrnice“). Na vnitrostátní úrovni je pak tento článek transponován ust. § 64 zákona o DPH.
46. Zákonem č. 343/2020 Sb., kterým se mění některé zákony v souvislosti s implementací daňových předpisů Evropské unie a v oblasti zamezení dvojímu zdanění, došlo mj. k novelizaci ust. § 64 zákona o DPH. Dle čl. V posledně citovaného zákona se však na daňové povinnosti vzniklé před jeho účinností užije zákon o DPH ve znění účinném před nabytím účinnosti zákona č. 343/2020 Sb. Soud proto vycházel ze znění zákona o DPH před nabytím účinnosti zákona č. 343/2020 Sb.
47. Předmětem deklarovaného intrakomunitárního plnění byly nové nákladní automobily. Proto soud vycházel při posouzení důvodnosti žaloby z ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH. Toto ustanovení stanoví, že 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.
48. Novým dopravním prostředkem je dle ust. § 4 odst. 4 písm. b) bod 1 zákona o DPH motorové pozemní vozidlo s obsahem válců větším než 48 cm³ nebo s výkonem větším než 7,2 kW, pokud bylo dodáno do 6 měsíců ode dne prvního uvedení do provozu nebo má

najeto méně než 6 000 km.

49. Podle ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH platí, že 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.
50. Ust. § 8 odst. 1 daňového řádu stanoví, že správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
51. Ust. § 92 odst. 3 daňového řádu stanoví, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
52. Ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu stanoví, že správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
53. Žalobní námitka stran porušení zásady legitimního očekávání nebyla důvodná. K zásadě legitimního očekávání se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 3. 2020, č. j. 1 Afs 4/2019-54, kde uvedl, „[I]deovým základem konceptu ochrany legitimního očekávání je přesvědčení, že ti, kdo jednají v oprávněné důvěře v existující právo, resp. v právo, jak se jim s přihlédnutím k okolnostem a dobré víře obsahově jeví, by neměli být zklamáni ve svých očekáváních, že v souladu s právem jednají a že jejich jednání také právo demokratického právního státu nakonec poskytne svou ochranu. V nejtypičtější podobě se ochrana legitimního očekávání, ve vazbě na ochranu právní jistoty, v oboru správního práva upíná k vázanosti správy vlastní ustálenou správní praxí, ustáleným výkladem procesních i hmotných právních pravidel, veřejně deklarovanou politikou v mezích správního uvážení, interní výkladovou či aplikační směrnici, anebo k závaznosti konkrétního a kvalifikovaného ujištění o právu či procesním postupu, poskytnutého orgánem veřejné moci adresátu jeho správy. (...) Jak konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení L'OREAL Česká republika s.r.o. proti ČSSZ, otázka vzniku legitimního očekávání „je zcela evidentně otázkou skutkovou. Určit, zda existovalo určité očekávání a zda takové očekávání bylo legitimní [tzn., zda mu soud má poskytnout ochranu] vyžaduje zjišťovat mnoho skutečností.“ Nejde ovšem jen o otázku skutkovou zjišťovanou v procesu dokazování, ale též o otázku právní. Přiznání ochrany legitimnímu očekávání musí předcházet obezřetné vážení všech právem chráněných zájmů, které jsou ve hře, a při končeném „účtování“ musí soud pečlivě poměřovat legitimní očekávání a míru jeho intenzity s případným závažným veřejným zájmem, který by s přihlédnutím ke konkrétním okolnostem mohl a měl nad imperativem ochrany legitimního očekávání převážet.“ Žalobkyně existenci svého legitimního očekávání dovozovala z toho, že daňové orgány jí přiznávaly nárok na osvobození od DPH v jiných předchozích případech obchodních transakcí žalobkyně se společností Duvenbeck, a to ve shodné důkazní situaci (žalobkyně měla předložit shodné důkazy). Žalobkyně však tuto žalobní námitkou nekonkretizovala žádným údajem o takovém jiném daňovém řízení, ani existenci takového jiného daňového řízení neprokazovala. Nepoukázala na žádné konkrétní obdobné případy, z nichž by bylo lze dovodit existenci legitimního očekávání, resp. oprávněné důvěry v postup daňových orgánů vůči žalobkyni. Soud tedy tuto žalobní námitku neshledal důvodnou, neboť žalobkyně netvrdila, v jakých konkrétních případech obchodních transakcí se společností Duvenbeck, které byly co do svých skutkových okolností totožné s transakcí v nyní projednávané věci, postupovaly daňové orgány tak, že žalobkyni nárok

na osvobození od DPH přiznaly, ani neprokázala existenci takových obchodních případů a následných postupů daňových orgánů.

54. Skutečností, na níž daňové orgány založily svá rozhodnutí o nepřiznání nároku žalobkyně na osvobození intrakomunitárního plnění od DPH dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH bylo, že žalobkyni se nepodařilo prokázat, že by předmětné automobily přepravila do jiného členského státu žalobkyně, její odběratel – pořizovatel automobilů, či jedním z těchto osob zmocněná třetí osoba. Ostatní podmínky pro přiznání nároku na osvobození intrakomunitárního plnění od DPH považovaly daňové orgány za splněné (srov. bod 46 napadeného rozhodnutí). Předmětem sporu mezi žalobkyní a žalovaným tak nemohlo být nic jiného, než zda žalobkyně unesla důkazní břemeno stran prokázání, že předmětná vozidla byla přepravena do jiného členského státu jí, odběratelem, či jedním z těchto zmocněnou třetí osobou. Ačkoliv žalovaný v bodě 45 napadeného rozhodnutí uvedl, že nebylo prokázáno, že předmětná vozidla byla přepravena z území ČR na území jiného členského státu Unie, z kontextu napadeného i prvoinstančního rozhodnutí, které z hlediska soudního přezkumu tvoří jeden celek (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2006-56, publ. pod č. 534/2005 Sb. NSS), bylo soudu zřejmé, že žalovaný považoval fyzické přemístění předmětných vozidel do jiného členského státu za prokázané, ale za neprokázané považoval jen to, zda vozidla byla fyzicky přepravena z České republiky do jiných členských států *žalobkyní, odběratelem či jimi zmocněnou třetí osobou*. Za neprokázané tedy daňové orgány považovaly to, zda byla vozidla přemístěna do jiného členského státu v důsledku jejich dodání žalobkyní odběrateli subjektem specifikovaným v ust. § 64 odst. 1 zákona o DPH. Valná většina žalobní argumentace žalobkyně, v níž žalobkyně brojila proti závěru o uskutečnění přepravy jako takovému (nikoliv jeho relevantnímu způsobu dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH), proto byla mimoběžná s důvody napadeného rozhodnutí.
55. Soud na tomto místě podotýká, že daňové orgány zkoumaly i naplnění podmínky dodání předmětných vozidel odběrateli registrovanému v jiném členském státě k DPH. Daňové orgány přitom dodaná vozidla zjevně považovaly za nové dopravní prostředky (viz např. str. 12 platebního výměru). Tato skutečnost však s ohledem na ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH nebyla relevantní. Podmínka registrace odběratele k DPH v jiném členském státě se totiž v případě nároku na osvobození dodání nových dopravních prostředků do jiného členského státu od DPH neuplatní (srov. body 39 až 42 rozsudku Soudního dvora Evropské Unie ze dne 14. 6. 2017, ve věci C-26/16, Santogal). Odepření nároku žalobkyně nicméně daňové orgány založily výlučně na absenci daňově relevantní přepravy ve smyslu ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH, proto toto jejich dílčí pochybení nemohlo mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
56. Soud předznamenává, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost daň přiznat, tj. nese břemeno tvrzení, a povinnost svá tvrzení doložit, tj. že nese břemeno důkazní (viz výše citované ust. § 92 odst. 3 daňového řádu). Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví splňující požadavky stanovené zákonem o účetnictví, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že i když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce

daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publ. pod č. 1572/2008 ve Sb. NSS). Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být dostatečným podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění opravdu došlo (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 - 71). Předloží-li daňový subjekt formálně bezvadné účetní doklady a správce daně vyjádří důvodné pochybnosti týkající se jejich věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti, na daňovém subjektu je, aby prokázal, že obchodní případ byl fakticky uskutečněn tak, jak žalobce v daňových dokladech deklaroval. Pokud daňový subjekt toto prokáže, přejde důkazní břemeno zpět na správce daně - v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl, a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

57. Ve vztahu k prokazování nároku na osvobození od DPH ve vztahu k dodání zboží do jiného členského státu existuje bohatá a ustálená judikatura Nejvyššího správního soudu. Přehledně je judikatura kasačního soudu i Soudního dvora Evropské unie shrnuta v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 5. 2019, č. j. 7 Afs 320/2018-42: „*Otázkou uplatňování osvobození od daně s nárokem na odpočet daně při dodání zboží do jiného členského státu se opakovaně zabývala judikatura zdejšího soudu [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 SDEU – např. rozsudek ze dne 6. 4. 2006, ve věci č. C-245/04, EMAG HandelEder 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 stěžovatelem odkazovaný rozsudek Teleos (k němu podrobně viz níže)]. 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 Teleos 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“). 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 opětovně*

odkazovaný rozsudek SDEU Teleos).“

58. Pokud jde o předmět dokazování, ani o něm není v ustálené judikatuře správních soudů sporu: „Z právě citovaných rozhodnutí plyne, že aby byla transakce kvalifikována jako dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, a mohl být tedy uplatněn nárok na osvobození od daně dle § 64 zákona o DPH, musí být kumulativně splněny tři podmínky. Zboží musí být dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě (1), zboží musí být odesláno (přepraveno) do jiného členského státu (2) a přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou (3). Jinými slovy 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 ve věci Teleos). 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, či ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, či opětovně odkazovaný rozsudek Soudního dvora EU ve věci Teleos). [...] Jakkoliv doložení dodání do jiného členského státu prohlášením odběratele přímo předpokládá zákon (§ 64 odst. 5 zákona o DPH), nejde o důkaz absolutní a s ohledem na všechny pochybnosti zjištěné správními orgány jej v tomto případě nelze považovat za věrohodný důkaz o fakticitě dodávek. [...] Orgány finanční správy však předešly pochybnosti o fakticitě přepravy do jiného členského státu a Nejvyšší správní soud konstatoval, že „ani doklady se všemi náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH (tyto závěry jsou plně aplikovatelné rovněž na osvobození od DPH), není-li prokázáno, že k realizaci tvrzené skutečnosti fakticky došlo. Stěžovatel se proto mylí, usuzuje-li na unesení důkazního břemene tím, že předložil zákonem předvídané dokumenty (písemná prohlášení pořizovatelů zboží o dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie)“. Odkazoval-li krajský soud na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 - 46, nelze z něj vyvodit, že by prohlášení odběratele zboží bylo možné zpochybnit jen na základě skutečností vyjmenovaných krajským soudem. Naopak, je nutné jej vykládat v kontextu ostatní ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (citované výše), dle které prohlášení není důkazem absolutním a musí odpovídat zjištěnému skutkovému stavu, aby bylo možné jej považovat za věrohodné a dostatečně průkazné (kromě již odkazovaných viz např. rozsudek ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014 - 49, či z poslední doby rozsudek ze dne 7. 5. 2019, č. j. 7 Afs 140/2018 - 31). Ve věci sp. zn. 5 Afs 83/2012 bylo totiž podstatné, že pochybnosti, které správní orgány předešly, nijak nerozporovaly, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, a tedy nijak tím nebyla zpochybněna věrohodnost daňovým subjektem předložených prohlášení a jeho dobrá víra v jejich obsah. Skutkové okolnosti popsané shora jsou však v nyní posuzovaném případě zcela odlišné, a odkaz krajského soudu na předmětný rozsudek je tak nepřipadný. Z judikatury též vyplývá, že osvědčí-li daňový subjekt svoji dobrou víru ohledně faktického dodání do jiného členského státu (ta bude z povahy věci odvislá zejména od toho, jakými důkazními prostředky daňový subjekt disponoval v době dodání), jsou orgány finanční správy oprávněny daňovému subjektu neuznat jím nárokované osvobození od daně, pouze pokud prokážou zapojení daňového subjektu do podvodného jednání (zejména rozsudek ve věci Teleos, na který následně navázala i judikatura Nejvyššího správního soudu).“ [srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 82/2019-42].
59. V nedávném rozsudku ze dne 16. 7. 2020 č. j. 1 Afs 113/2020 - 43, Nejvyšší správní soud

avedl: „Daná transakce je spojena s přepravou pouze tehdy, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno prodávajícím nebo kupujícím nebo na účet jednoho z nich. Pro přiřazení přepravy k dané transakci je tedy klíčové zjištění, zda v rámci transakce byla zajištěna přeprava, a to buď prodávajícím, anebo kupujícím. (...) Jestliže se druhý převod práva nakládat se zbožím jako vlastník uskutečnil předtím, než bylo zboží přepraveno uvnitř Společenství, nelze tuto přepravu přičítat prvnímu dodání ve prospěch prvního pořizovatele (Toridas, bod 36). Jestliže pořizovatel získá právo nakládat se zbožím jako vlastník v členském státě dodání a sám obstarává jeho přepravu do členského státu určení, jak k tomu dochází v případě dodání, která jsou podmíněna odběrem zboží ve skladu dodavatele, musí být v co možná největší míře zohledněny záměry kupujícího v okamžiku porřízení, jsou-li podpořeny objektivními poznatky [rozsudek ze dne 21. 2. 2018 ve věci C-628/16, Kreuzmayr, bod 34, shodně Euro Tyre, bod 34].“

60. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 8. 2020, č. j. 7 Afs 194/2019-43, kasační soud uvedl, že „[J]akkoliv má totiž správce daně povinnost zjistit rozhodné skutečnosti co nejúplněji, nelze tuto povinnost vykládat v tom smyslu, že by zcela nahradila povinnost daňového subjektu tvrdit a dokazovat rozhodné skutečnosti. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na přednostní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS, či ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013 - 30).“ (obdobně rozsudky Nejvyššího správního soudu 30. 8. 2015, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, či ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013-30).
61. Míra důkazu je pak judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 16. 1. 2020, č. j. 8 Afs 23/2018-37, publ. pod č. 3976/2020 Sb. NSS) nastavena následovně: „Pokud jde o míru důkazní povinnosti, kterou podle § 92 odst. 3 daňového řádu nese daňový subjekt, pak k tomu soud uvádí, že tato nemůže být z povahy věci bezbřehá. Ohledně míry důkazní povinnosti lze odkázat na nálezy Ústavního soudu ze dne 20. 8. 2014, sp. zn. I. ÚS 173/13, č. 156/2014 Sb. ÚS. V něm se sice Ústavní soud primárně zabýval důkazním standardem v občanském soudním řízení pro případ prokazování existence duševní poruchy při činění právního úkonu, nicméně vyšel z toho, že není důvodu, aby byl pro danou situaci požadován vyšší důkazní standard, než je tomu v případě prokazování jiných skutečností. Ústavní soud v nálezu vycházel z požadované míry unesení důkazního břemene v občanském soudním řízení a v trestním řízení. Podle Nejvyššího správního soudu důkazní standard nastavený pro občanské soudní řízení je s důkazním standardem pro daňové řízení srovnatelný. Podle § 153 odst. 1 o. s. ř. soud rozhoduje na základě zjištěného skutkového stavu věci a podle § 132 téhož zákona soud důkazy hodnotí podle své úvahy. Obdobně podle § 8 odst. 1 daňového řádu „správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.“ Podle Ústavního soudu při jakémkoliv dokazování nelze reálně dosáhnout absolutní jistoty ohledně skutečného stavu věci (viz zejména body 28 až 30 citovaného nálezu). Jak k tomu v bodě 30 Ústavní soud konkrétně uvádí: „Je tedy nutno reflektovat, že žádné skutkové okolnosti, které již odezněly, nelze následně, ex post, prokázat s absolutní jistotou. Vždy půjde o otázku určité míry pravděpodobnosti (srovnej také HOH, L. Re-imagining the criminal standard of proof: lessons from the "ethics of belief" (2009) 13 International Journal of Evidence & Proof 198, s. 202 a STOFFELMAYR, E. a DIAMOND, S. The conflict between precision and flexibility in explaining "beyond a reasonable doubt" (2000) 6 Psychology, Public Policy, and Law 769, s. 770). Absolutní jistota je tedy důkazní standard, který není možno v soudním řízení aplikovat, neboť by při tom důkazní břemeno prakticky nebylo možno unést.“ I v daňovém řízení je proto třeba vycházet z určité míry pravděpodobnosti a po daňovém subjektu nelze požadovat

prokázání tvrzených skutečností s absolutní jistotou, ale postačí prokázat dostatečnou míru pravděpodobnosti. Ta bude zpravidla naplněna, pokud bude možné z provedených důkazů učinit daný závěr bez vážných pochybností. Stejně jako v jiných řízeních však nelze ani v daňovém řízení požadovat v realitě nedosažitelnou míru úplné jistoty (k obdobným závěrům viz též rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 7. 6. 2018, čj. 8 Af 5/2015-82).“

62. Prvním dílčím východiskem soudu s odkazem na citovanou právní úpravu a judikaturu tedy bylo to, že důkazní břemeno ohledně prokázání přepravy vozidel z tuzemska do jiného členského státu způsobem zakládajícím nárok na osvobození jejich dodání od DPH dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH tíží daňový subjekt, který se osvobození od DPH dovolává. Jinými slovy, uskutečnění přepravy zboží do jiného členského státu prodávajícím, kupujícím či jedním z nich zmocněnou třetí osobou jako podmínku pro osvobození plnění od DPH s nárokem na odpočet prokazuje daňový subjekt. Daňové řízení v tomto případě není založeno na vyšetřovací zásadě. Pro splnění důkazní povinnosti pak dostačuje, pokud daňový subjekt prokáže náležité uskutečnění přepravy takovým způsobem, že toto je dostatečně pravděpodobné, resp. z jím předložených důkazů lze bez vážných pochybností dospět k závěru, že přepravu zboží do jiného členského státu provedl tento, jeho odběratel, nebo jedním z těchto zmocněná třetí osoba.
63. Soud konstatuje, že se vždy musí důsledně rozlišovat, z jakého důvodu daňové orgány neuznaly nárok daňového subjektu na osvobození od DPH - zda proto, že se daňový subjekt konkrétním plněním zaviněně účastnil daňového podvodu, nebo zda proto, že neunesl důkazní břemeno ohledně podmínek pro daňové osvobození. Závěry rozsudku Teleos týkající se podvodného jednání a účasti daňového subjektu v něm totiž mají své místo pouze za situace, kdy daňový subjekt jednající v dobré víře ohledně dodání zboží do jiného členského státu poskytl důkazy prokazující prima facie toto dodání. Jinými slovy, nejdříve musí daňové orgány vyhodnotit, zda daňový subjekt splnil svoji primární důkazní povinnost ve vztahu k faktickému dodání zboží do jiného členského státu formou přepravy organizované jím, nebo pořizovatelem nebo zmocněnou osobou. Nesplní-li ji, odůvodní tím daňové orgány odmítnutí nároku na daňové osvobození. Splní-li ji, mohou daňové orgány daňovému subjektu disponujícímu důkazy prima facie o dodání zboží do jiného členského státu odepřít nárok na daňové osvobození jen tehdy, prokážou-li jeho zapojení do daňového podvodu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 1. 2017, č. j. 6 Afs 148/2016 - 30). Jelikož důvodem napadeného rozhodnutí byl závěr žalovaného, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno ve vztahu k podmínkám k uplatnění osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu (viz např. bod 49 napadeného rozhodnutí) a nikterak neargumentoval zneužívajícím nebo podvodným jednáním žalobkyně, bylo jeho zjištění o tom, že žalobkyně neprokázala, že byla v dobré víře o skutečně provedené přepravě předmětných vozidel do jiného členského státu, mimoběžné a nemohlo založit důvod napadeného rozhodnutí
64. Soud připomíná, že podle zjištění žalovaného v napadeném rozhodnutí žalobkyně unesla důkazní břemeno, pokud jde o dodání deklarovaných vozidel žalobkyní odběrateli Duvenbeck, který je registrován k DPH v SRN. Vedle toho měl žalovaný za prokázané, že odběratel Duvenbeck DPH, související s dodáním vozidel v SRN, přiznal a odvedl, a že vozidla byla následně registrována v různých členských státech EU. Žalovaný své posouzení v napadeném rozhodnutí postavil výhradně na závěru o neunesení důkazního břemene ze strany žalobkyně v rozsahu prokázání naplnění podmínek pro osvobození od daně u intrakomunitárního dodání s tím, že žalobkyně neprokázala, zda a jak byla vozidla odeslána nebo přepravena *žalobkyní, odběratelem, či jimi zmocněnou třetí osobou* do jiného

členského státu, resp. že zboží opustilo území České republiky v souvislosti s předmětným dodáním (závěry ohledně dobré víry žalobkyně byly vzhledem k tomu, že rozhodnutí nestálo na daňovém podvodu žalobkyně bezpředmětné).

65. V projednávané věci to byla žalobkyně, kdo měl v daňovém řízení povinnost prokázat, že předmětné automobily byly do jiného členského státu přepraveny způsobem zakládajícím nárok na osvobození jejich dodání od DPH z titulu intrakomunitárního plnění. Této povinnosti prokázat rozhodné okolnosti týkající se osvobození od DPH se žalobkyně nemohla zbavit, a to ani poukazem na povinnost správce daně zjistit co nejúplněji skutkový stav věci (srov. ust. § 92 odst. 2 daňového řádu). V případě žalobkyně totiž „[...] bylo nezbytné, aby v okamžiku vystavení daňového dokladu na uskutečněné zdanitelné plnění osvobozené od DPH disponovala věrohodnými a objektivními důkazy, že zboží skutečně bylo v souladu s požadavkem daňové neutrality přepraveno do jiného členského státu, kde má být užíváno či spotřebováno konečným zákazníkem.“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012-45).
66. Jak bylo výše uvedeno, ust. § 64 zákona o DPH je implementací čl. 138 Směrnice. Proto jsou rozhodující i závěry Soudního dvora Evropské Unie týkající se prokazování dodání zboží do jiného členského státu, i když „[...] některé z nich byly vysloveny k nyní již neúčinné šesté směrnici Rady 773/388/ES ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně; právní režim osvobození dodání do jiného členského státu 6 Afs 205/2019 od DPH je však stále stejný – viz bod 28 rozsudku Soudního dvora ze dne 18. listopadu 2010 ve věci C-84/09 X).“ [viz bod 13 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 2. 2020, č. j. 6 Afs 205/2019-39].
67. Co se týče způsobu prokazování nároku na osvobození intrakomunitárního plnění od DPH, „[Z] judikatury rovněž vyplývá, že jelikož směrnice 2006/112 neobsahuje konkrétní ustanovení ohledně důkazů, které musí osoby povinné k dani poskytnout, aby mohly mít nárok na osvobození od DPH, přísluší členským státům, aby v souladu s článkem 131 směrnice 2006/112 stanovily podmínky, za kterých osvobodí dodání uvnitř Společenství od daně, za účelem zajištění správného a jednoduchého uplatňování uvedených osvobození a zabránění jakýmkoli daňovým únikům, vyhýbáním se daňovým povinnostem a případným zneužitím. Při výkonu svých pravomocí však musí členské státy dodržovat obecné právní zásady, které jsou součástí unijního právního řádu, jako jsou zejména zásady právní jistoty a proporcionality (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 27. září 2007, Collée, C-146/05, Sb. rozh. s. I-7861, bod 24; výše uvedený rozsudek Twob International, bod 25; výše uvedený rozsudek X, bod 35, a výše uvedený rozsudek R., body 43 a 45).“ [bod 36 rozsudku Soudního dvora Evropské Unie ze dne 6. 9. 2012, ve věci C-273/11 (dále jen „rozsudek ve věci Mecsek-Gabona“)]. Zároveň z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, vyplývá, že „[J]e totiž věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí. Samotné přesné vymezení nástrojů, jimiž by bylo možno absolutně prokázat určité skutečnosti, není možné pro potřeby praxe definovat. Konkrétní vymezení či naopak přílišná obecnost by v konečném důsledku vyloučila nechtěně i případy, které by svou povahou měly spadat do určité kategorie. Nejvyšší správní soud připomíná, že dokazování v daňovém řízení je vázáno mj. zásadou volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 3 daňového řádu) a posouzení závažnosti jednotlivých důkazních prostředků je v pravomoci správce daně.“
68. Vnitrostátní zákonodárce v ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH stanovil, že 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. Jak vyplynulo z výše citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS, toto prohlášení je způsobilým důkazem jen za předpokladu, že odpovídá zjištěnému skutkovému stavu. Pod pojem *dodání zboží užití* v ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH lze jistě vztáhnout i pojem *nového dopravního prostředku* ve smyslu ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH [pojem *zboží* je zákonem o DPH definován v ust. § 4 odst. 2 a 3, přičemž za zboží se dle ust. § 4 odst. 2 písm. a) zákona o DPH považuje hmotná věc, kam lze zahrnout i nový dopravní prostředek]. Prohlášením ve smyslu ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH tak lze prokázat i dodání nového dopravního prostředku do jiného členského státu.

69. Pojem *dodání zboží do jiného členského státu* ve smyslu ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH definuje ust. § 13 odst. 2 zákona o DPH. Dodáním zboží do jiného členského státu se rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Prohlášením ve smyslu ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH tak lze prokázat toliko to, že došlo k přepravě zboží do jiného členského státu. Ani z citované právní úpravy, ani z povahy takového prohlášení však nelze dojít k závěru, že by tímto prohlášením měl být prokázán daňově relevantní způsob přepravy dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH, tedy že by automobily přepravila žalobkyně, její odběratel, nebo jedním z těchto zmocněná třetí osoba. Z žalobkyní předložených prohlášení odběratele nebylo toto vůbec lze osvědčit, neboť z nich vyplývalo pouze to, že vozidla byla přijata v SRN a tam budou zdaněna, nikoliv však způsob, jak byla do SRN přepravena.
70. Žalobkyně uvedla, že předávací protokoly předložené daňovým orgánům prokázaly předání vozidel dle kupní smlouvy. Z písemné kupní smlouvy však vyplývalo, že dodání vozidel do centrály společnosti v městě Dingden v SRN měla uskutečnit žalobkyně. Ze samotných předávacích protokolů naopak nebylo lze vůbec zjistit, kde k předání vozidel došlo, neboť na těchto nebylo uvedeno místo předání, přičemž se mělo jednak o fyzické předání vozidel za současné přítomnosti žalobkyně i společnosti Duvenbeck (jedna strana vozidla předávala, druhá je přebírala). Žalobkyně sama v daňovém řízení ústy svého jednatele tvrdila, že vozidla společnosti Duvenbeck předala ve svém sídle v Plzni.
71. Co do prokázání uskutečnění přepravy do jiného členského státu žalobkyně poukazovala rovněž na prohlášení společnosti Thomas Duvenbeck o převzetí a registraci předmětných vozidel v jiných členských státech. K tomuto soud uvádí, že se shoduje s hodnocením žalovaného, pokud jde o tento důkazní prostředek, tak, jak bylo uvedeno v bodě 38 napadeného rozhodnutí. Zaprvé společnost Thomas Duvenbeck v prohlášení potvrzuje, že předmětná vozidla od žalobkyně převzala ona společnost Thomas Duvenbeck, což je v rozporu jak s předávacími protokoly (podle nichž vozidla předala žalobkyně přímo společnosti Duvenbeck, nikoli společnosti Thomas Duvenbeck), tak i v tvrzení žalobkyně v daňovém řízení (že vozidla předala přímo společnosti Duvenbeck). Dále toto prohlášení nemohlo být považováno za prohlášení dle ust. § 64 odst. 5 zákona o DPH, protože nebylo vydáno ani žalobkyní, ani společností Duvenbeck ani subjektem, u něhož by bylo prokázáno, že byl žalobkyní nebo společností Duvenbeck zmocněn k provedení intrakomunitární přepravy vozidel. Žalobkyně v řízení netvrdila, že by firmu Thomas Duvenbeck zmocnila k provedení přepravy. Předmětné prohlášení ze dne 3. 1. 2018 bylo dále vydáno jménem subjektu odlišného od pořizovatele, když pořizovatelem předmětných vozidel byla společnost Duvenbeck a prohlášení bylo opatřeno razítkem společnosti Thomas Duvenbeck a podpisem jejího zástupce. Potenciálně existující

koncernový vztah mezi firmami Duvenbeck a Thomas Duvenbeck nebyl pro projednávanou věc právně významný, neboť ust. § 64 zákona o DPH vyžaduje striktně jediný právní důvod vztahu mezi přepravcem a odběratelem, a to zmocnění. Majetkové vazby (jako například holdingová struktura) mezi přepravcem a odběratelem jsou právně irelevantní. Pořizovatelem byla osoba odlišná od společnosti Thomas Duvenbeck, žalobkyně tento subjekt k přepravě nezmocnila (alespoň to netvrdila) a existence zmocnění odběratele pro společnost Thomas Duvenbeck prokázána nebyla a tvrzena žalobkyní též nebyla. Předmětné prohlášení společnosti Thomas Duvenbeck tudíž neprokázalo uskutečnění přepravy oprávněným subjektem ve smyslu ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH.

72. Soud dodává, že písemná kupní smlouva ani prodejní podmínky pro nová vozidla z povahy věci nebyly způsobilé prokázat žádné okolnosti s přepravou související co do faktického způsobu jejího provedení, protože tato ujednání byla učiněna nesporně před zahájením přepravy a zavazovala jen žalobkyni a odběratele (nikoli případného přepravce zmocněného k provedení přepravy). Smluvní strany se tedy od kupní smlouvy, resp. prodejních podmínek mohly odchýlit (ústně sjednané podmínky *de iure* změnit), aniž by tak došlo k zániku či oslabení nároku žalobkyně na osvobození dodání vozidel do jiného členského státu od DPH, pokud by žalobkyně byla schopna prokázat, že jejich přepravu uskutečnil jeden ze subjektů uvedených v ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH.
73. Soud považoval stejně jako daňové orgány za významnou výpověď jednatele žalobkyně Ing. Š. ze dne 16. 2. 2018. Ten uvedl k otázce správce daně *„Jak byla vozidla dopravena Vaší společností k odběrateli?“* toto: *„Firma Duvenbeck má svoji pobočku ve Volduchách, jejich zaměstnanci si auta odvezou postupně ze sídla naší společnosti v Plzni a odvezou je dle svých potřeb. Přepravu si hraří odběratel.“* Toto vyjádření jednatele žalobkyně soud má za stěžejní ve vztahu k prokázání nároku žalobkyně na osvobození dodání vozidel od DPH. Předně z něj lze dovodit, že smluvní strany se odchýlily od ujednání obsažených v kupní smlouvě (místo dodání zboží). Dále toto nasvědčuje tomu, že přepravu vozidel měl provést odběratel. Zda odběratel však skutečně přepravu do jiného členského provedl, žalobkyně neprokázala. Neprokázaly to ani předávací protokoly, neboť z těchto nebylo zřejmé, kde byly podepsány (tj. kde žalobkyně vozidla odběrateli předala). Z vyjádření jednatele žalobkyně tak v souvislosti s dalšími důkazními prostředky bylo lze dovodit pouze to, že si předmětná vozidla měl odběratel odebrat v sídle žalobkyně v Plzni a dle potřeby si je odvézt. Zda byla vozidla přepravena odběratelem do jiného členského státu, však žalobkyně neprokázala. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012-45, kde kasační soud uvedl: *„Žalobce se proto mýlil, domníval-li se, že postačovalo, pokud předal zboží pořizovateli, který projevil úmysl zboží vyvézt do jiného členského státu. Obdobně argumentovala ve výše citovaném rozsudku Soudního dvora společnost Teleos, která se domnívala, že dodání zboží do jiného členského státu je uskutečněno, jakmile dodavatel dá zboží k dispozici pořizovateli podle doložky „ze závodu“, kterou se posledně uvedený zavazuje přepravit jej do jiného členského státu, a že z důkazů vyplývá, že úmyslem smluvních stran je, aby bylo zboží následně přepraveno do místa určení v jiném členském státě, byť ještě fyzicky neopustilo území členského státu dodání (odst. 31 rozsudku Teleos). Soudní dvůr tyto argumenty odmítl a potvrdil, že pouhý úmysl smluvních stran dodat zboží do jiného členského státu nepostačuje (odst. 33 a násl. rozsudku Teleos).“* Pouhé předání vozidel k dispozici zaměstnancům odběratele v sídle žalobkyně v tuzemsku tedy nemůže vést k tomu, že by měl být žalobkyni přiznán nárok na osvobození dodání vozidel od DPH z titulu intrakomunitárního plnění, neboť z něj nelze dovodit, že se právě v důsledku takového způsobu dodání vozidel odběrateli odehrála jejich přeprava do jiného

členského státu.

74. Vzhledem k registraci vozidel v jiných členských státech Evropské unie (Rumunsko, Polsko a Maďarsko) soud považoval za prokázané, že se předmětná vozidla do jiných členských států dostala (o tomto koneckonců nepochybovaly ani daňové orgány). Soud však musí přisvědčit žalovanému, který ve vyjádření k žalobě uvedl, že *„prostý fakt, že se zboží v konečném důsledku dostalo do JČS, aniž by však bylo současně prokázáno, že bylo do JČS dodáno z ČR právě obchodnímu partneru žalobce, založit nárok na osvobození od DPH nemůže. Vždy je nezbytné doložit intrakomunitární vztah právě mezi dodavatelem (zde žalobcem) a odběratelem (zde DUVENBECK Logistics) tak, jak byl sjednán a fakturován (tj. že došlo k fyzickému opuštění zboží a k jeho fyzickému dodání kupujícímu z jednoho členského státu do druhého).“*
75. Z odpovědi německého správce daně (č. j. 61311/18/4223-21792-401118 daňového spisu) vyplynulo, že odběratel řádně zdanil přijetí předmětných vozidel, ale o způsobu realizace přepravy nic nevypovídalo. Ani z ostatních žalobkyní předložených důkazních prostředků nebylo lze dovodit, že k přepravě předmětných vozidel do jiného členského státu došlo právě v důsledku jejich dodání žalobkyní odběrateli Duvenbeck a že přepravu zajistila žalobkyně, nebo odběratel nebo osoba zmocněná buď žalobkyní nebo odběratelem. Jinými slovy, prokázáno bylo, že se vozidla do členských států dostala, nebylo však prokázáno, že se tak stalo v důsledku jejich dodání odběrateli prostřednictvím přepravy organizované žalobkyní, odběratelem nebo osobou, kterou k tomu zmocnili. A tuto podmínku nároku na osvobození dodání zboží od DPH z titulu intrakomunitárního plnění byla povinná prokázat žalobkyně.
76. Žalobkyně rovněž poukázala na to, že některé otázky položené německému správci daně byly tuzemským správcem daně položeny zavádějícím způsobem či byly nesprávně přeloženy. Byla to právě žalobkyně, kdo předmětná vozidla připravil k přepravě, resp. k převzetí odběratelem, který si tyto následně převzal (srov. předávací protokoly) a měl přepravit do jiného členského státu. Ani tyto žalobní námitky soud neshledal důvodnými. Žalobkyně totiž nepředložila v průběhu daňového řízení žádné důkazy, které by prokazovaly, že předmětná vozidla byla přepravena do jiného členského státu jí, odběratelem, nebo jedním z těchto zmocněnou třetí osobou. Jak je však opakovaně uvedeno výše, byla to žalobkyně, koho tížilo důkazní břemeno stran prokázání nároku na osvobození jejich dodání z titulu intrakomunitárního plnění. Žalobkyní namítaný způsob položení dotazů německému správci daně by mohl být relevantní v případě, kdy by žalobkyně unášela ji tížící důkazní břemeno a daňové orgány by jeho unesení zpochybňovaly poukazem na skutečnosti sdělené německým správcem daně v rámci odpovědi na mezinárodní dožádání. S ohledem na to, že však žalobkyně primárně důkazní břemeno stran splnění všech podmínek pro přiznání nároku na osvobození dodání vozidel do jiného členského státu od DPH neunesla, nemohly být žalobkyní namítané skutečnosti týkající se formulace otázek položených německému správci daně pro posouzení nároku žalobkyně právně významné.
77. Pokud žalobkyně argumentovala tím, že nebylo relevantní, že poskytla odběrateli předmětné automobily ještě před tím, než tento uhradil celou jejich kupní cenu, uvádí k tomuto soud, že žalobkyni přisvědčuje. Nicméně tato skutečnost se svou podstatou míjí s důvody napadeného rozhodnutí, neboť nijak nesouvisí s rozhodnou otázkou daňově relevantního způsobu přepravy dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH.
78. K žalobním námitkám stran odpovědi Magistrátu města Plzně ze dne 23. 3. 2018 ohledně

toho, že k předmětným automobilům nebyly vydány žádné registrační značky a technické průkazy pro jejich přepravu do jiného členského státu, soud uvádí, že ani tyto nebyly důvodné. Dle žalobkyně tyto nemusely být vydány, neboť si přepravu automobilů do jiného členského státu zajišťoval odběratel, který jako jedna z největších evropských přepravních společností disponuje dostatečným množstvím převozních registračních značek. Skutečnost spočívající v nevydání registračních značek a technických průkazů k přepravě předmětných vozidel byla pro posouzení důvodnosti nároku žalobkyně relevantní pouze v té míře, zda přeprava vozidel mohla proběhnout po pozemních komunikacích bez využití jiných technických prostředků (registrační značky a technické průkazy svědčí pouze o tom, že vozidla lze provozovat na pozemních komunikacích – srov. ust. § 36 a násl. zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů). Nevydání registračních značek a technických průkazů k vozidlům však nemohlo ani ve světle ostatních důkazů prokázat, že by přepravu vozidel zajišťovala žalobkyně, její odběratel či jedním z těchto zmocněná třetí osoba.

79. K nedůvodnosti žalobních námitek stran existence dobré víry žalobkyně dodává soud následující. V rozsudku ve věci Teleos Soudní dvůr Evropské unie dospěl k následujícím závěrům: „Článek 28c část A písm. a) první pododstavec šesté směrnice 77/388 ve znění směrnice 2000/65, je třeba vykládat v tom smyslu, že brání tomu, aby příslušné orgány členského státu dodání uložily dodavateli, který jednal v dobré víře a poskytl důkazy prokazující prima facie, jeho nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně, povinnost doplatit daň z přidané hodnoty 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. Zaprvé by bylo v rozporu se zásadou právní jistoty, pokud by členský stát, který stanovil podmínky pro uplatnění osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně tím, že zejména stanovil seznam dokumentů, jež je třeba předložit příslušným orgánům, a který nejprve přijal dokumenty předložené dodavatelem jako důkazy nároku na osvobození od daně, mohl později uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit daň z přidané hodnoty související s tímto dodáním, jestliže vyjde najevo, že z důvodu podvodu, kterého se dopustil pořizovatel a dodavatel o něm nevěděl ani nemohl vědět, dotyčné zboží ve skutečnosti neopustilo území členského státu dodání. (...) Začtvrté není podle judikatury Soudního dvora, kterou lze obdobně použít, v rozporu s právem Společenství požadovat, aby dodavatel přijal všechna 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 daň z přidané hodnoty a posteriori. Naproti tomu jakmile dodavatel jednou splnil své povinnosti ohledně důkazu dodání uvnitř Společenství, ačkoli pořizovatel nesplnil smluvní povinnost odeslat nebo přepravit zboží z členského státu dodání, musí být v tomto členském státě považován za osobu povinnou k dani z přidané hodnoty pořizovatel.“ K otázce existence dobré víry plynoucí z rozsudku ve věci Teleos se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 23. 5. 2019, č. j. 7 Afs 320/2018-42, kde uvedl, že „závěry rozsudku Teleos týkající se podvodného jednání a účasti daňového subjektu v něm mají své místo pouze za situace, kdy daňový jednající v dobré víře ohledně dodání zboží do jiného členského státu poskytl důkazy prokazující prima facie toto dodání. Jinými slovy, splní-li daňový subjekt (plátce daně)

*svoji primární důkazní povinnost ohledně faktického dodání zboží do jiného členského státu a osvědčí-li svoji dobrou víru ohledně tohoto faktického dodání (tato bude z povahy věci odvislá zejména taktéž od toho, jakými důkazními prostředky daňový subjekt disponoval v době dodání), jsou orgány finanční správy oprávněny daňovému subjektu neuznat jím nárokované osvobození od daně pouze pokud prokážou zapojení daňového subjektu do podvodného jednání [obdobně viz i rozsudky SDEU ze dne 9. 10. 2014, ve věci C-492/13, Traum EOOD, či ze dne 6. 9. 2012, ve věci C-273/11, Mecsek-Gabona, podle kterého: „Článek 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění směrnice Rady 2010/88/EU ze dne 7. prosince 2010, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání tomu, aby za takových okolností, jaké jsou dány v původním řízení, nebyl prodávajícímu přiznán nárok na osvobození od daně u dodání uvnitř Společenství, je-li z hlediska objektivních okolností prokázáno, že prodávající nesplnil důkazní povinnosti **nebo** že věděl nebo měl vědět, že plnění, které uskutečnil, bylo součástí daňového úniku, jehož se dopustil pořizovatel, a nepřijal veškerá opatření, která po něm mohla být rozumně požadována k zabránění jeho vlastní účasti na tomto daňovém úniku.“ (důraz přidán)].“*

80. Rozsudek ve věci Teleos se týkal posouzení otázky nároku na osvobození dodání zboží od DPH z titulu intrakomunitárního plnění v případě existence daňového podvodu a vědomosti subjektu uplatňujícího nárok na osvobození dodání zboží od DPH o jeho zapojení do takového podvodu. Z výše citované judikatury vyplývá, že nárok na osvobození od DPH nelze subjektu upřít v případě, kdy tento disponoval náležitými důkazními prostředky o uskutečnění intrakomunitárního plnění, avšak toto plnění bylo zasaženo podvodem na dani, o kterém ale daňový subjekt v důsledku důkazních prostředků, jimiž disponoval, nemohl vědět, resp. o svém zapojení do tohoto nemohl vědět. Otázka daňového podvodu však v projednávané věci nebyla vůbec relevantní, neboť žalobkyni byl nárok na osvobození dodání vozidel do jiného členského státu odepřen z důvodu, že žalobkyně neprokázala hmotněprávní podmínky pro uznání tohoto nároku. O daňový podvod se zde nejednalo zejm. proto, že odběratel vozidel jejich pořízení přiznal a řádně zdanil. Zároveň žalobkyně ani nepředložila důkazy prima facie prokazující splnění všech podmínek, tj. i daňově relevantního způsobu přepravy, pro přiznání nároku na osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH. Proto se nemohlo uplatnit *ratio* rozsudku ve věci Teleos.
81. V dalším okruhu žalobních námitek žalobkyně uvedla, že žalovaný ignoroval závěry plynoucí z rozsudku Teleos, které dle žalobkyně byly takové, že pokud pořizovatel zboží předloží daňovým orgánům v členském státě dodání daňové přiznání ohledně pořízení zboží uvnitř Evropské unie, je toto doplňujícím důkazem, že zboží skutečně opustilo území členského státu dodání. Soud zde žalobkyni odkazuje na předchozí bod odůvodnění tohoto rozsudku. *Ratio* rozsudku ve věci Teleos se z tam uvedených důvodů na případ žalobkyně nemohlo uplatnit. Nad rámec uvedeného soud uvádí, že závěr, který žalobkyně z rozsudku ve věci Teleos dovodila, z tohoto nevyplývá. Naopak z bodu 71 rozsudku ve věci Teleos vyplývá následující: „I když tedy předložení daňového přiznání ohledně pořízení zboží uvnitř Společenství kupujícím může představovat vodítko pro to, že skutečně došlo k fyzickému přemístění zboží z území členského státu dodání, nemá takové přiznání nicméně určující význam za účelem prokázání, že došlo k dodání zboží uvnitř Společenství osvobozenému od daně.“ Daňové přiznání kupujícího tak není, ani z povahy věci být nemůže, důkazem způsobitým prokázat faktické přemístění zboží z jednoho členského státu do jiného, resp. pro potřeby projednávaného případu není způsobilé prokázat, že se taková přeprava uskutečnila daňově relevantní způsobem dle ust. § 64 odst. 2 zákona o

DPH.

82. K žalobním námitkám, že z rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 11. 2015, č. j. 3 Afs 6/2015-30, a ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, vyplývá, že uložit dodavateli zboží v rámci intrakomunitárního plnění povinnost zaplatit z tohoto dodatečně DPH představuje krajní postup, který lze aplikovat pouze v případě, že dodavatel zcela rezignoval na své základní povinnosti či nepředložil o provedeném obchodním případě žádné dokumenty, soud uvádí, že tyto nebyly důvodné. Z této judikatury žádný takový závěr neplyne. Z rozsudku ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, publ. pod č. 2033/2010 Sb. NSS, naopak výslovně vyplývá, že důkazní břemeno stran prokázání nároku na odpočet DPH tíží daňový subjekt (tyto závěry jsou zcela aplikovatelné i na rozložení důkazního břemene v případech prokazování nároku na osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH – srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS). Ani z rozsudku kasačního soudu ze dne 25. 11. 2015, č. j. 3 Afs 6/2015-30, neplyne závěr dovozený žalobkyní. Tento rozsudek se navíc týkal zcela odlišných skutkových okolností, a sice dodání zboží do jiného členského státu osobě neregistrované k DPH.
83. K argumentaci žalobkyně rozsudky Soudního dvora Evropské unie ve věci Euro Tyre a ve věci EMAG soud uvádí, že žalobkyně neuvedla, v čem konkrétně jsou závěry z těchto plynoucí relevantní pro projednávanou věc.
84. K žalobní námitce porušení zásady daňové neutrality soud uvádí, že dle jeho názoru k tomuto ve vztahu k žalobkyni nedošlo. Primárně totiž nebyly splněny věcné (hmotněprávní) podmínky pro přiznání nároku na osvobození dodání vozidel od DPH ve smyslu čl. 138 odst. 1 a 2 písm. a) Směrnice (srov. např. rozsudek Soudního dvora Evropské unie ve věci Mecsek-Gabona či rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 20. 6. 2018, ve věci C-108/17, Enteco Baltic) spočívající v prokázání realizace přepravy předmětných vozidel jedním z daňově relevantních subjektů dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH. Zásada daňové neutrality se uplatní jen v případě, kdy nedochází k porušení povinností stanovených daňovými předpisy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010-195, publ. pod č. 2172/2011 Sb. NSS).
85. Ve vztahu k žalobkyni nedošlo ani k porušení zásady zákazu dvojího zdanění. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34, „[N]euznání nároku na odpočet daně z důvodu nesplnění podmínek pro jeho uznání pak není možné považovat za zdanění určitého plnění. Úvaha stěžovatele, že neuznání nároku na odpočet daně představuje dvojí zdanění téhož plnění, ve svém důsledku znamená popření smyslu a účelu institutu nároku na odpočet daně. Každé neuznání nároku na odpočet daně by za takové situace mělo za následek dvojí zdanění téhož plnění, což by vedlo k nutnosti uznat nárok na odpočet daně vždy, tedy i přesto, že by nedošlo ke splnění zákonných podmínek pro uplatnění tohoto nároku.“ (ačkoliv byly kasačním soudem tyto závěry vysloveny ve vztahu k prokazování nároku na odpočet DPH dle ust. § 72 zákona o DPH, lze je vztáhnout i na nárok na osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH, neboť principy uznání nároku na odpočet DPH i na osvobození dodání zboží do jiného členského státu od DPH jsou shodné).
86. Shodné platí i pro namítané porušení zásady teritoriality. Pro její plné uplatnění bylo nejprve nutné prokázat splnění všech podmínek pro přiznání nároku na osvobození dodání vozidel do jiného členského státu, což však žalobkyně neučinila.

87. K žalobkyní předloženému překladu výpisu z e-mailové komunikace s odběratelem soud uvádí, že tento překlad žalobkyně předložila soudu až v souvislosti s podáním repliky k vyjádření žalovaného. V daňovém řízení tento důkaz žalobkyně nepředložila. Jak vyplývá z judikatury Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, publ. pod č. 2033/2010 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018-24), „[n]a provedení důkazů nově navržených teprve v řízení před krajským soudem je proto třeba trvat obvykle tehdy, pokud tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to kupř. proto, že odvolací rozhodnutí (resp. důvody, na nichž je založeno) bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé, anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami, např. nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout atp. [...] správní soudy zásadně nemohou napravovat procesní pasivitu daňového subjektu, který nebyl v řízení před správcem daně a v řízení odvolacím co do svých tvrzení a co do návrhů důkazů nijak aktivní, a skutková tvrzení uplatnil poprvé teprve v řízení před správními soudy.“ Žalobkyně netvrdila ničeho, co by ji opravňovalo předložit předmětný překlad emailové komunikace až v řízení před soudem, proto soud k tomuto v průběhu svého rozhodování o žalobě nepřihlížel.
88. Soud tak uzavírá, že se v otázce unesení důkazního břemene žalobkyní stran prokázání všech podmínek pro přiznání nároku na osvobození od DPH z titulu intrakomunitárního plnění dle ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH ztotožnil s daňovými orgány. Dle názoru soudu žalobkyně neprokázala naplnění všech skutkových okolností hmotněprávní normy zakládající její nárok na osvobození předmětného plnění od DPH, když neunesla důkazní břemeno ve vztahu k prokázání podmínky uskutečnění přepravy předmětných automobilů do jiného členského státu jí, odběratelem Duvenbeck, či jedním z těchto zmocněnou třetí osobou. Z žalobkyní předložených důkazů nebylo lze usoudit ani na to, že by taková přeprava automobilů byla přiměřeně pravděpodobná, neboť tyto důkazy ke způsobu přepravy buď nic neobsahovaly, nebo byly vzájemně rozporné (předávací protokoly a vyjádření jednatele žalobkyně ve vztahu k prohlášení společnosti Thomas Duvenbeck ze dne 3. 1. 2018). Aby však bylo možné žalobkyni přiznat nárok na osvobození od DPH, bylo její povinností prokázat naplnění všech podmínek pro osvobození od DPH tak, jak jsou tyto vymezeny v ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH. Dle názoru soudu daňové orgány důkazy předložené žalobkyní nehodnotily svévolně. Naopak soud ve shodě s těmito dospěl k závěru, že jimi nebylo lze prokázat uskutečnění přepravy vozidel do jiného členského státu některým z daňově relevantních subjektů ve smyslu ust. § 64 odst. 2 zákona o DPH.
89. Vzhledem k výše uvedenému tak soud žalobu neshledal důvodnou, a proto ji dle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnul.

VII.

Náklady řízení

90. Výrokem II tohoto rozsudku rozhodl soud tak, že žádnému z účastníků řízení náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť žalobkyně neměla ve věci úspěch (srov. ust. § 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. března 2015, č. j. 7 Afs 11/2014-47).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň 23. června 2021

Mgr. Jaroslav Škopek v.r.
předseda senátu