



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Jana Čížka, soudce JUDr. Bc. Kryštofa Horna a soudkyně Mgr. Ing. Lenky Bursíkové ve věci

žalobkyně: **LOSL s. r. o.**, IČO: 25103245  
sídlem Dukelských hrdinů 2585, Rakovník  
zastoupená společností Tomáš Golář, daňová kancelář s.r.o., IČO: 26879441  
sídlem Jiráskova 1284, Vsetín

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2020, č. j. 43796/20/5300-21444-712211,

**takto:**

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2020, č. j. 43796/20/5300-21444-712211, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení částku ve výši 19 456 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám daňově poradenské společnosti Tomáš Golář, daňová kancelář s.r.o.**

**Odůvodnění:**

**Vymezení věci a napadené rozhodnutí**

1. **Předmětem sporu je splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty z dodávek automobilů do jiného členského státu, konkrétně prokázání jejich**

odeslání, resp. přepravení z tuzemska do jiného členského státu plátcem, pořizovatelem nebo třetí osobou zmocněnou plátcem nebo pořizovatelem.

2. Finanční úřad pro Středočeský kraj (dále jen „správce daně“) platebním výměrem ze dne 4. 4. 2019, č. j. 1778183/19/2121-50522-200736 (dále jen „platební výměr“) žalobkyni neuznal za zdaňovací období měsíce dubna roku 2017 nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) z pořízených tahačů zn. Volvo VIN: X a Y (dále jen „Volvo 466“ a „Volvo 614“, popř. společně jako „tahače“) a současně dospěl k závěru, že žalobkyně nesplnila podmínky pro osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu (dále též „JČS“) u dodání tahačů subjektu AI Trucks – Alexander Juhnevit (dále jen „AI Trucks“), deklarovaného na daňových dokladech č. vfa700206 a vfa700210.
3. Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) dospěl k závěru, že žalobkyně nárok na odpočet DPH prokázala, a proto napadené rozhodnutí změnil v řádcích 40, 46, 63 a 65 tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí. V ostatním zůstal platební výměr beze změny.
4. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), původně podanou k Městskému soudu v Praze a posléze postoupenou soudu zdejšímu, domáhá zrušení napadeného rozhodnutí.

### Splnění procesních podmínek

5. Soud ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje i všechny ostatní formální náležitosti na ni kladené. Jde tedy o žalobu věcně projednatelnou. Soud vycházel při přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), přičemž napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích uplatněných žalobních bodů, jimiž je vázán (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.). O žalobě rozhodl bez nařízení jednání, neboť pro to byly splněny podmínky § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.
6. Návrhu na provedení dokazování formuláři, které v jiných případech použila žalobkyně pro prohlášení pořizovatele zboží, soud nevyhověl, neboť skutečnosti plynoucí z těchto listin nejsou pro projednávanou věc relevantní. Otázka, jaký formulář žalobkyně standardně používá, není podstatná, jak soud vysvětlí níže.

### Obsah daňového spisu

7. Z předložené spisové dokumentace vyplývá, že žalobkyně v daňovém přiznání za zdaňovací období duben 2017 na řádku 20 vykázala dodání zboží do JČS v hodnotě 11 823 137 Kč.
8. V rámci postupu k odstranění pochybností žalobkyně předložila k prodeji **Volva 466** mimo jiné fakturu vystavenou pro AI Trucks dne 20. 4. 2017, kupní smlouvu z 20. 4. 2017, předávací protokol s datem **převzetí 21. 4. 2017 v Novém Strašecí**, závazné písemné prohlášení AI Trucks, že za vozidlo přizná a odvede v zemi vývozu daň, datované 20. 4. 2017 v Novém Strašecí, zálohovou fakturu na 71 000 EUR z 27. 3. 2017, příjmový pokladní doklad na 5 000 EUR z 27. 3. 2017, mezinárodní nákladní list (dále jen „CMR“), na kterém je jako odesílatel z Nového Strašecí dne **20. 4. 2017** uvedena žalobkyně a jako příjemce a současně přepravce AI Trucks, s potvrzením převzetí zboží v Düsselldorfu ve Spolkové republice Německo (dále jen „SRN“) dne 21. 4. 2017, dále dokumenty *Gewerbemeldung* a *Gewerbe-Anmeldung* v německém jazyce, cestovní doklad Alexandera Juhnevitse, ověření

DIČ v systému VIES, mezinárodní automobilovou pojišťovací kartu pro období od 21. 4. 2017 do 30. 4. 2017 vystavenou na žalobkyni jako pojistníka a osvědčení o registraci vozidla, na kterém je jako vlastník vozidla k 21. 4. 2017 uveden Alexander Juhnevits, je zaznamenán vývoz do SRN a vydána registrační značka OSIO2E. K tomuto vozidlu též žalobkyně přiložila česky psané potvrzení o doručení předmětu dodávky do JČS v rámci EU (v nadpise je uvedeno *Gelangensbestätigung*), vystavené 24. 4. 2017, ve kterém AI Trucks potvrzuje, že Volvo 466 obdržela v dubnu 2017 na adrese v Düsseldorfu (kolonka „do“).

9. K prodeji **Volva 614** žalobkyně předložila obdobnou fakturu vystavenou pro AI Trucks dne 21. 4. 2017, kupní smlouvu z 21. 4. 2017, předávací protokol s datem **převzetí 21. 4. 2017 v Novém Strašecí**, závazné písemné prohlášení AI Trucks datované 21. 4. 2017 v Novém Strašecí, zálohovou fakturu na 71 000 EUR z 27. 3. 2017, příjmový pokladní doklad na 5 000 EUR z 27. 3. 2017, CMR, na kterém je jako odesílatel z Nového Strašecí dne **21. 4. 2017** uvedena žalobkyně a jako příjemce a přepravce AI Trucks, s potvrzením převzetí zboží v Düsseldorfu dne 21. 4. 2017, dále též dokumenty *Gewerbemeldung* a *Gewerbe-Anmeldung* v německém jazyce, cestovní doklad p. Juhnevitse, ověření DIČ v systému VIES, obdobnou mezinárodní automobilovou pojišťovací kartu a osvědčení o registraci vozidla, na kterém je jako vlastník vozidla k 21. 4. 2017 uveden p. Juhnevits, je zaznamenán vývoz do SRN a vydána registrační značka OSIO3E. Potvrzení o doručení předmětu dodávky do JČS k tomuto vozidlu žalobkyně nepředložila.
10. Správce daně dne 15. 11. 2017 zahájil daňovou kontrolu DPH za výše uvedené zdaňovací období.
11. Výzvou ze dne 26. 4. 2018 vyzval správce daně žalobkyni mimo jiné k prokázání splnění podmínek pro osvobození od DPH, neboť závazná prohlášení kupující AI Trucks neprokazují, že tahače byly přepraveny z tuzemska. Z údajů Ředitelství silnic a dálnic vyplývá, že tahače byly dne 21. 4. 2017 zaznamenány mýtnými branami v Doksanech, odkud pokračovaly přes Lovosice do Ústí nad Labem (16:15) a Krásného Lesa (17:09), a poté zpět přes Knínice (17:14) do Ústí nad Labem. Nepřekročily tedy hranice České republiky. AI Trucks je dle mezinárodního dožádání nekontaktní a byla mu zrušena registrace.
12. Žalobkyně k výzvě uvedla, že z dálnice u mýtné brány Krásný Les nelze sjet a že vozidla musela překročit státní hranici do SRN. Předložila dále osvědčení Provin společnosti Cebia, dle kterého je Volvo 614 stále evidováno v informačním systému registrovaných vozidel Polska a též SRN.
13. Ve výsledku kontrolního zjištění ze dne 23. 1. 2019 správce daně akceptoval přejezd vozidel hranic České republiky, nicméně uvedl, že jejich okamžitý návrat zpochybňuje naplnění podmínky osvobození v podobě odeslání nebo přepravení zboží z tuzemska. To neprokazuje ani závazné prohlášení kupujícího AI Trucks, neboť bylo podepsáno před přepravou do JČS. K předloženému potvrzení o doručení předmětu dodávky do JČS datovanému k 24. 4. 2017 správce daně uvedl, že má pochybnosti o tom, že ho vystavil zahraniční odběratel, neboť je vystaveno v českém jazyce. Neodpovídají také data na CMR s daty v předávacím protokolu. Je též evidentní, že p. Juhnevits nemohl naráz řídit oba tahače. Osvědčení od Cebie prokazují pouze to, že tahače nebyly odcizeny. Z registru vozidel bylo zjištěno, že tahače na sebe zaregistroval p. Juhnevits dne 21. 4. 2017, tedy v den převzetí vozidel. Vzhledem k otvírací době odboru správních agend Městského úřadu Rakovník (v pátek 21. 4. 2017 do 12:00) a tomu, že vozidla byla zaznamenána na státní hranici až kolem 17:00, je evidentní, že s tahači jako vlastník nakládal p. Juhnevits

v tuzemsku. Správce daně tedy neměl za prokázané splnění podmínek § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro dané zdaňovací období (dále jen „zákon o DPH“).

14. Ve vyjádření ke kontrolnímu zjištění žalobkyně uvedla, že není podstatné, kdo se zbožím nakládá jako vlastník, ale zda bylo zboží dodáno do JČS. Z osvědčení od Cebia jasně plyne, že vozidla jsou registrována v SRN a nikoliv v České republice. Odběratel také převzetí dodávky potvrdil.
15. Daňová kontrola byla ukončena doručením zprávy o daňové kontrole (3. 4. 2019), ve které správce daně zdůraznil, že posuzované transakce s tahači nepovažuje za intrakomunitární, nýbrž tuzemské. Setrval na výsledku kontrolního zjištění a snížil hodnotu osvobozeného plnění na řádku 20 o 3 813 055 Kč (na 8 010 082 Kč), o stejnou hodnotu zvýšil základ daně na řádku 1 a daň na výstupu takto navýšil o 800 742 Kč. V souladu s tím vyměřil žalobkyni daň platebním výměrem doručeným dne 5. 4. 2019.
16. V odvolání ze dne 3. 5. 2019 žalobkyně namítala nezákonnost postupů správce daně a poukázala na opomenuté důkazní návrhy. Ohledně dodání tahačů do JČS zopakovala, že musely být přepraveny do SRN, neboť tam byly po 21. 4. 2017 – na rozdíl od České republiky – zaregistrovány. Tahače obdržely vývozní značky, a tak je zde nelze přihlásit. Předložila k tomu potvrzení o vývozu Městského úřadu Rakovník a dokument *Halterdaten*, ze kterého má vyplývat, že tahače jsou stále přihlášeny v SRN. Předložila též znovu potvrzení o doručení předmětu dodávky do jiného členského státu v rámci EU (*Gelangensbestätigung*) ve výše uvedeném znění.
17. Žalovaný seznámil dne 11. 2. 2020 žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi, mimo jiné s tím, že dle vyjádření Městského úřadu Rakovník neměl jeho pracovník potvrzení o vývozu vystavit a jeho obsah nemá oporu ve spise. Tento úřad nemá o faktickém vývozu tahačů žádné informace, může potvrdit jen vydání vývozních značek. Žalovaný tedy sice má za prokázané, že byly vydány vývozní značky a že tahače nejsou registrovány v České republice, žalobkyně však dle něj neunesla důkazní břemeno ohledně toho, že došlo k faktickému vývozu. Prohlášení AI Trucks o dodání tahačů v dubnu 2017 do Düsseldorfu je v rozporu s předávacím protokolem, podle kterého si je převzal již v Novém Strašecí, a též s údaji z mýtných bran, podle nichž se tahače vrátily po překročení hranic do Ústí nad Labem. Dokument *Halterdaten* obsahuje dle žalovaného neformální rozloučení *Mit freundlichen Grüßen*, a tak jej nepovažuje za veřejnou listinu vystavenou oficiálním orgánem. Ze samotné skutečnosti, že měsíc po údajném dodání do SRN byly tahače registrovány na jiné osoby než odběratele, nic nevyplývá.
18. Žalobkyně dne 26. 2. 2020 uvedla, že z České republiky do SRN vedou jiné cesty než přes mýtné brány. Všechny důkazy svědčí o tom, že tahače do SRN dodány byly. V opačném případě by žalovaný měl postupovat podle § 108 odst. 4 písm. k) bodu 1 zákona o DPH (správně odst. 1 – pozn. soudu, dále jen „§ 108“), podle kterého by měl daň přiznat ten, kdo zboží v tuzemsku pořídil a přepravu do JČS neuskutečnil. Žalobkyně totiž splnila bod 2 citovaného ustanovení, neboť přijala všechna opatření k prokázání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu.
19. Žalovaný vrátil spis finančnímu úřadu k doplnění dokazování o výsledky. Svědkyně M. dne 2. 7. 2020 vypověděla, že je jako prodejce u žalobkyně zaměstnána 7 let. Ve vztahu k tahačům zareagoval na inzerci p. Juhnevits, který s vozidlem absolvoval zkušební jízdu a uhradil zálohu. Potom se dostavil k převzetí vozidla a svědkyně s ním podepsala kupní smlouvu a

předávací protokol. Ověřila si platnost DIČ a pověření jednat za společnost. Vozidlo převzal a odjížděl s ním osobně, byl s ním ještě jeden člověk, který nebyl svědkyni představen. Faktické dodání do JČS u žalobkyně neověřují, neboť nemají jak. Potvrzení o dodání podepisuje zpětně zákazník. Na všechna vozidla do zahraničí jsou vystaveny vývozní značky. Vozidla se musí registrovat na odběratele, jinak by nešla přehlásit.

20. Dne 17. 8. 2020 žalovaný doručil žalobkyni seznámení se zjištěnými skutečnostmi a vyzval ji k vyjádření v rámci odvolacího řízení. Poukázal při tom na to, že ze samotné registrace tahačů na (jinou) německou společnost měsíc po deklarováném dodání nevyplývá, že byly dodány do JČS. S ohledem na to jsou důkazy k prokázání povahy dokumentu *Halterdaten* jako veřejné listiny nadbytečné. Ze svědecké výpovědi vyplynulo, že tahače žalobkyně prodala odběrateli AI Trucks a předala mu je v Novém Strašecí, přičemž dodání do JČS ověřila jen z potvrzení o dodání ze dne 24. 4. 2017. To je však v rozporu s údaji z mýtných bran.
21. Žalobkyně se vyjádřila dne 24. 9. 2020. Mimo jiné uvedla, že právní úprava neobsahuje žádnou lhůtu, během které má k přepravě dojít. Tahače se mohly vrátit třeba proto, že řidiči něco zapomněli na hotelu, a do Německa odjet alternativní trasou mimo mýtné brány. Z dokumentu *Halterdaten* plyne podstatná informace o datu první registrace tahačů v Německu, a to 22. 5. 2017. Vše prokazuje úzkou časovou souvislost s dodáním. Žalovaný nikterak nevyvrací *dobrou víru* žalobkyně. Žalovaný má věc posuzovat z hlediska daňového podvodu. Žalobkyně poukázala na § 108 zákona o DPH, podle kterého měl daň případně přiznat pořizovatel. Žalobkyně dále navrhla provedení výslechu pí. Johnové, která zařizovala udělení výjezdních značek, a doplnění podkladů ze spisu ve věci trestního oznámení proti žalobkyni a jejím jednatelům.
22. Dne 30. 10. 2020 žalovaný vyrozuměl žalobkyni o tom, že tyto důkazy neprovede. Trestní a daňové řízení jsou procesně odlišná, a to zejména v tom, kdo nese důkazní břemeno. Žalobkyně na to podáním z téhož dne reagovala, ve kterém vyjádřila *naprostý úžas* nad zamítnutím důkazních návrhů.
23. Dne 20. 11. 2020 doručil žalovaný žalobkyni napadené rozhodnutí. Jím žalobkyni uznal nárok na odpočet DPH a odpovídajícím způsobem změnil platební výměr. Osvobození při dodání do JČS nicméně žalobkyni nepřiznal. Samotné formální překročení hranic dle žalovaného k osvobození od DPH nepostačuje. Vystavení vývozních značek není sporné, nicméně neprokazuje vývoz samotný, tedy dodání do JČS. Z písemnosti *Halterdaten* vyplývá, že držitelem Volva 614 je od 22. 5. 2017 subjekt odlišný od AI Trucks. Z toho nevyplývá dodání společnosti AI Trucks do JČS žalobkyní. Žalobkyně jednala ve smyslu § 64 neobezřetně, pokud se při vědomí obsahu předávacího protokolu, dle kterého byla za přítomnosti jednatele AI Trucks vozidla převzata 21. 4. 2017 od žalobkyně, spolehla na prohlášení odběratele o dodání tahačů do Německa *v dubnu 2017* ze dne 24. 4. 2017. Tato prohlášení prakticky znamenající přepravu v časovém rozmezí 20.-24. 4. 2017 jsou navíc v rozporu s údaji z mýtných bran a dle žalovaného nepravdivá. Z výslechu pí. M. vyplývá jen to, že tahače byly prodány a předány AI Trucks, což není sporné. O jejich osud se žalobkyně však dále nezajímala. Správce daně identifikoval vážné a důvodné pochyby ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění zákona č. 111/2019 Sb. (dále jen „daňový řád“), neboť poukázal na ryze formální překročení hranice. Následně bylo na žalobkyni, aby pochybnosti vyvrátila. To však neučinila tím, že poukázala na teoretickou možnost cestování mimo mýtné brány, ani tím, že prokázala následnou registraci v Německu, neboť není zřejmé, že k dodání do JČS došlo právě v rámci

posuzovaných transakcí. K prodeji není podmínkou provedení registrace. Žalovaný nepožadoval prokázání přepravy v konkrétní lhůtě, přepravu v dubnu 2017 tvrdila sama žalobkyně. Ustanovení § 108 zákona o DPH není dle samotné žalobkyně aplikovatelné na skutková zjištění. Správní orgán nebyl povinen prokazovat, že vozidla nebyla přepravena do JČS, žalovaný se neztotožňuje ani s tvrzením žalobkyně o přijetí opatření k prokázání osvobození a o její dobré víře stran obstarání důkazních prostředků. Spokojila se s předchozím prohlášením odběratele a ani neodstranila nesoulad s předávacím protokolem. Následné potvrzení o dodání je pouze obecné bez uvedení skutkového děje. Žalovaný nebyl povinen o odmítnutí výsledku pí. J. vyrozumět žalobkyni podle § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť důkaz neprováděl ani nezměnil v neprospěch žalobkyně právní názor. Žalobkyně navíc měla dost času na reakci před vydáním napadeného rozhodnutí.

### Obsah žaloby

24. Žalobkyně úvodem žaloby rekapituluje průběh řízení, které hodnotí jako tendenčně vedené. V této souvislosti poukazuje např. na průtahy se zasláním kopie spisového materiálu, o které v souvislosti s opatřením proti šíření nemoci Covid-19 po vydání napadeného rozhodnutí požádala a do dne podání žaloby ji neobdržela. V další pasáži bez upřesnění vztahu k projednávané věci obecně cituje judikaturu Soudního dvora Evropské Unie (dále jen „Soudní dvůr“ nebo „SDEU“) a Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) týkající se podmínek osvobození při dodání zboží do JČS a rozložení důkazního břemene. Žalobkyně následně uvádí, že má za to, že předložila důkazy (smlouva, faktury, protokoly, závazné písemné prohlášení, technické průkazy), které *prima facie* svědčí o dodání tahačů do JČS. V reakci na zjištění z mýtných bran navrhla apředložila další důkazy (osvědčení od Cebie, potvrzení o doručení ze dne 24. 4. 2017, dokument *Halterdaten*, doklady o přidělení vývozních značek a výsledch pí. M.), kterými faktickou fyzickou přepravu doložila. Za stěžování považuje přidělení vývozních značek, v důsledku kterého byly tahače z tuzemského registru vymazány. S touto stěžejní námitkou se finanční orgány nikdy nevypořádaly. Osvědčení od Cebie neprokazuje pouze údaje uvedené v bodu 64 napadeného rozhodnutí (to, že nebylo vozidlo nahlášeno jako odcizené a je registrováno v JČS – pozn. soudu), ale též export do SRN a jeho fyzické setrvání tam. Není jasné, z jaké právní úpravy žalovaný vychází, tvrdí-li, že *Halterdaten* není oficiálním německým dokumentem. Dále žalobkyně argumentuje německou právní úpravou a odkazuje na webové stránky tamějších úřadů a dovozuje, že o veřejnou listinu jde. Prohlášení o dodání zboží jsou zcela standardní a žalobkyně je vystavuje běžně. Vyplývá z nich dodání na adresu do SRN. Žalobkyni není jasné, v čem si prohlášení protirečí či proč by mělo být nespolehlivé. Do SRN nevede jen jediná cesta a bylo prokázáno, že tam tahače dorazily. Ve svém souhrnu důkazy svědčí o naplnění podmínek pro osvobození od DPH. Žalovaný neprokázal, že by tahače zůstaly v České republice a vůbec ji neopustily, že by došlo k prodeji jinému vlastníku (což by bylo v rozporu s vystavenými vývozními značkami) ani že by byla dodána do jiného JČS, než žalobkyně deklarovala. Pokud žalovaný fabuluje, že prodej společnosti AI Trucks nevyklučuje další tuzemský prodej, nepřipustně vytváří nové neprokázané verze událostí (navíc značně nepravděpodobné, neboť se žalobkyni nikdy nesesetkala s tím, že by někdo vozidlo na vývozních značkách koupil). V SRN stejně jako v České republice není pro nabytí vlastnictví vyžadován zápis do registru vozidel. Žalovaný po žalobkyni vyžaduje nepřiměřený důkazní standard, který porušuje princip neutrality daně.
25. Žalobkyně dále uvádí, že nikdy netvrdila, že § 108 zákona o DPH nelze aplikovat. Trvala sice na tom, že vozidla byla do JČS přepravena, avšak pro případ, že by žalovaný trval na

opaku, uvedla, že přijala veškerá opatření k prokázání osvobození podle citovaného ustanovení (ověřila totožnost plátce i osoby přebírající, připravila vývozní značky znemožňující registraci v tuzemsku, vyžádala si závazné prohlášení a potvrzení o dodání, certifikát od Cebie atd.). Žalovaný se navíc jal hodnotit tyto podmínky, aniž by k jejich prokazování žalobkyni vyzval a aniž by ji seznámil s výsledkem takového hodnocení podle § 115 odst. 2 daňového řádu. Žalobkyně tak nemohla na doplněné dokazování reagovat. K tomu znovu opakuje předložené důkazní prostředky a namítá, že směrnice Rady č. 2006/112/ES ze dne 28. 11. 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice o DPH“) ani § 64 odst. 5 zákona o DPH nevyžadují, aby prohlášení o dodání obsahovalo konkrétní den překročení hranic. Postačí kalendářní měsíc prodeje. Stejně tak není patrné, v čem by mělo být prohlášení konkrétnější, pokud okolnosti vyplývají z ostatních důkazů. To znamená praktickou nemožnost unesení důkazního břemene. Předložením dokladu o shodné transakci v lednu téhož roku žalobkyně neprokazovala jen dobrou víru, ale též to, že tehdy tuto transakci finanční orgány posoudily jinak. Pokud by žalobkyně byla vyzvána k prokázání opatření, uvedla by předchozí pozitivní obchodní praxi, ověření totožnosti jednatele, zálohovou platbu, písemnou formu smlouvy, podepsání závazného prohlášení, prepis vlastnického práva na AI Trucks, vystavení vývozních značek a následné vystavení prohlášení o dodání. V této souvislosti poukázala na rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 26. 4. 2020, č. j. 1 Afs 438/2017 – 52, č. 4053/2020 Sb. NSS, věc *Strojmetal Aluminium*.

### Vyjádření žalovaného

26. Žalovaný odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje zamítnutí žaloby. K námitce *prokázání dodání a faktické přepravy do JČS* žalovaný trvá na posouzení, že předložené důkazní prostředky neprokázaly – a ve většině ani nemohly prokázat – uskutečnění přepravy tahačů v rámci uskutečněného zdanitelného plnění poskytnutého žalobkyní deklarovanému odběrateli. K žalobní námitce týkající se *přidělení vývozních značek* tahačům žalovaný uvádí, že tato okolnost svědčí o tom, že vozidla byla způsobilá k tomu, aby byla vyvezena a zaregistrována mimo ČR. Zda a jak se to skutečně stalo, však již z přidělení vývozních značek neplyne. Vozidla tak sice mohla být dodána do jiného členského státu, avšak nebylo doloženo, zda se tak stalo v rámci posuzovaného zdanitelného plnění a že byly naplněny podmínky § 64 zákona o DPH. Žalovaný uvádí, že se k této námitce vyjádřil, což je z napadeného rozhodnutí zřejmé. Tato okolnost byla žalovanému známa. Vzal ji v potaz jako okolnost prokazující, že vozidla byla způsobilá k vyvezení a registraci mimo ČR, ale nikoliv, že by se tak skutečně stalo v rámci zdanitelného plnění poskytnutého konkrétnímu odběrateli. Uvedené zjevně plyne z odstavců 67-71 a 78-80 napadeného rozhodnutí. Z předloženého *osvědčení od CEBIE* plyne, že jsou tahače registrovány v Německu. Dle žalovaného to však nevyovídá nic o tom, že vozidla přepravil právě odběratel žalobkyně. Pokud jde o *povahu dokumentu Halterdaten*, žalobkyně nijak věcně nepolemizuje s tím, jak jeho relevanci a výpovědní hodnotu posoudil žalovaný. K posouzení předloženého *prohlášení společnosti Al Truck* žalovaný uvádí, že mu nelze přikládat větší důkazní sílu, neboť má osvědčovat, že vozidla byla dopravena odběratelem žalobkyně někdy v dubnu 2017. Co do určení toho, kdy měla být přeprava realizována, je tak potvrzení nekonkrétní. Tato listina, jež má zachycovat prohlášení německého odběratele, je vyhotovena v češtině. K *záznamům z mýtných bran* žalovaný uvádí, že na rozdíl od prohlášení prokázaly, že v den, kdy si odběratel vozy převzal, tahače překročily hranice, avšak obratem se vrátily do ČR. O tom, že by byla přeprava dokončena až do Německa, resp. sídla odběratele už žádný záznam

není. Žalobkyně na jiném místě žaloby vytýká žalovanému spekulativní úvahy o možném průběhu událostí, čehož se pak sama dopouští při zpochybňování významu záznamů z mýtných bran, neboť polemizuje nad důvody okamžitého návratu vozidel či nad možnostmi následného využití neplacených úseků komunikací. Z těchto vysvětlení dle žalovaného plyne, že žalobkyně vědomost o tom, zda, kdy a jak byla přeprava realizována, zkrátka nemá. V těchto souvislostech tak lze usuzovat pouze na formální překročení hranic. V této souvislosti žalovaný poukazuje na rozsudek NSS ze dne 16. 3. 2021, sp. zn. 3 Afs 149/2018 – 54, věc *Potamos*, v němž je uvedeno, že formální vyvezení zboží nelze považovat za splnění podmínky pro osvobození od daně. Pokud žalobkyně namítla, že *žalovaný neprokázal, že by se vozidla nacházela v České republice, že by ji neopustila, že by ještě v tuzemsku došlo k prodeji těchto vozidel na jiného vlastníka, či že by vozidla byla dodána do jiného JČS, než bylo deklarováno*, je žalovaný přesvědčen, že takto jeho důkazní břemeno koncipováno není. Žalobkyně vykázaná zdanitelná plnění jako osvobozená, bylo proto na ní prokázat naplnění podmínek.

27. K otázce *aplikace relevantního ustanovení § 108 zákona DPH* žalovaný odkázal na bod 94 napadeného rozhodnutí. Žalobkyně v podání ze dne 26. 2. 2020 na str. 15 jednoznačně uvedla, že nejsou žádné důkazy o tom, že vozidla neskončila v JČS. Dle žalovaného tak tvrdí, že zjištěný skutkový stav naplnění první podmínky nenasvědčuje, k čemuž žalovaný v odkazované části napadeného rozhodnutí dodal, že správce daně ani nebyl povinen prokazovat, že odběratel vozidla nepřepřavil, ale byl povinen prokázat důvody pochybností o tom, že přepravena byla. Na následný návrh na změnu ustanovení, dle kterého má být ve věci žalobkyně postupováno, reagoval žalovaný jako na nedůvodnou odvolací námitku a poukázal na to, že stejně jako žalobkyně nepovažuje žalovaný toto ustanovení za příléhavé na zjištěný skutkový stav. K námitce *porušení § 115 odst. 2 daňového řádu* ve vztahu k hodnocení žalobkyní přijatých opatření, žalovaný uvedl, že důvod k postupu podle tohoto ustanovení neshledal. Přijatá opatření nehodnotil, ale reagoval na odvolací námitku, v níž žalobkyně tvrdila, že v daném obchodním případě přijala veškerá opatření k prokázání osvobození při dodání zboží do JČS. Reakce žalovaného na tato tvrzení pak byla pouhým shrnutím výsledků provedení dokazování. S tímto hodnocením majícím za následek neuznání nároku na osvobození předmětných plnění od daně byla žalobkyně samozřejmě seznámena. Dle žalovaného neměl na žalobkyni přemrštěné požadavky na dokazování, ta se však dostala do důkazní nouze, neboť se po předání vozidel ve svém sídle o provedení přepravy již více nezajímala.

### Replika žalobkyně

28. Žalobkyně v replice uvádí, že rozsudek ve věci *Potamos* se odlišuje tím, že se týkal rozsáhlé daňové trestné činnosti. Část zboží nikdy hranice České republiky nepřekročila, popř. šlo jen o ryze formální překročení, jejímž smyslem bylo krýt trestnou činnost. V projednávané věci jsou tahače registrovány v JČS. Ve věci *Potamos* šlo o podezřelé transakce s cigaretami s českými kolky, zatímco v daném případě je podstatným prvkem přidělení vývozních značek. Prodej v rámci tuzemska je nepravděpodobný a nic mu nenasvědčuje tomu (a žalovaný ani netvrdí), že jiný subjekt takovou transakci vykázal. Nedávalo by to ekonomicky ani smysl. Žalovaný si od německých orgánů neověřil, od koho současný vlastník tahače nakoupil. Není povinností žalobkyně prokazovat, jak přeprava nastala. Musela prokázat (a prokázala) jen to, že k přepravě došlo a výsledkem bylo dodání do JČS. Ostatně i německá daňová správa má patrně za prokázané, že AI Trucks tahače do SRN přepravila, neboť sama uvádí, že z nich tento subjekt neuhradil daň.

29. K procesním námitkám znovu odkazuje na rozsudek *Strojmetal Aluminium*, dle kterého je každé předestření nových okolností *novum*. Předložené důkazní prostředky rozhodně nejde označit za formální. Postupem žalovaného byla připravena o možnost se k argumentaci vyjádřit.
30. Žalobkyně též soudu navrhuje, aby SDEU předložil následující předběžnou otázku:
- 1) *Je v souladu se směrnicí o DPH ve spojení se zásadami daňové neutrality, efektivity a proporcionality a právem na spravedlivý proces, aby daňové orgány vyžadovaly po plátcích takový důkazní standard, jako je v původním řízení, tedy aby byl plátce povinen prokázat faktického prvododavatele v JČS, aniž by daňové orgány zpochybnil, že jím být nemohla osoba uvedená na daňovém dokladu, přepravních dokumentech a prohlášení o dodání zboží do jiného členského státu?*
  - 2) *Brání čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH tomu, aby v členském státě, v němž je zahájena přeprava, bylo zamítnuto osvobození od daně v situaci, kdy je sice prokázáno, že zboží se fakticky nachází v jiném členském státě, avšak daňové orgány nezpochybnil, že přepravcem nemohla být osoba uvedená na daňovém dokladu, přepravních dokumentech a prohlášení o dodání zboží do jiného členského státu?*
  - 3) *Je třeba čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH vykládat v tom smyslu, že brání daňové správě členského státu v zamítnutí osvobození od daně pouze z důvodu, že v okamžiku vývozu zboží bylo zamýšleno vyvézt dané zboží deklarovaným plátcem, avšak později bylo zjištěno, že tato osoba v jiném členském státě nepřiznala DPH z této obchodní transakce, přičemž současně nebylo zpochybněno, že právě tento plátce fakticky do jiného členského státu předmětné zboží přepravil?*

#### Duplika žalovaného

31. Žalovaný kontruje, že je nadbytečné rozebírat skutkové okolnosti rozsudku *Potamos*, neboť podstatným závěrem je to, že není možné akceptovat pouze formální vyvezení zboží mimo území České republiky. Zkrátka nebyla prokázána přeprava zboží v rámci posuzovaného plnění. Žalovaný též nesouhlasí s úvahou, že nezáleží na tom, kdo, jak a kdy tahače do JČS vyvezl, a trvá na tom, že žalobkyně podstatné okolnosti neprokázala. I kdyby bylo zjištěno, že tahače současný německý vlastník nakoupil od AI Trucks, neprokazovalo by to okolnosti přepravy. Žalovaný nenesl břemeno tvrzení ani důkazní ohledně alternativních skutkových verzí. Posouzení důvodnosti předběžných otázek žalovaný ponechává na soudu, nicméně se dle něj mívá s podstatou věci. Byla zpochybněna přeprava, nikoliv osoba *faktického prvododavatele* (otázka č. 1), daňové orgány *zpochybnil, že dopravu realizoval deklarovaný odběratel* (otázka č. 2) a *úmysl* deklarovaného plátce daňové orgány nijak neposuzovaly, avšak přeprava tímto plátcem *byla* zpochybněna (otázka č. 3).

#### Triplika žalobkyně

32. Žalobkyně se v reakci zejména vymezuje proti názoru, že není podstatné, zda aktuální německý vlastník tahače nakoupil od AI Trucks. Pokud došlo v SRN k dalšímu prodeji, pak nutně muselo k přepravě do SRN dojít. Ledaže by AI Trucks tahače prodala již na území České republiky, to však žalovaný netvrdí. Ve zbytku pouze opakuje již řečené argumenty.

### Posouzení žaloby soudem

33. Úvodem soud opakuje, že se nezabývá otázkami nastalými po vydání napadeného rozhodnutí, tedy např. tvrzenými průtahy v nahlížení do spisu. S ohledem na obecnost a nedostatečné vztahení k projednávanému případu se soud nevyjadřuje k jednotlivým rozhodnutím uvedeným v judikатурním shrnutí v úvodní části žaloby a předkládá vlastní ucelenou právní argumentaci. Soud se též nevyjadřuje k žalobním bodům, které žalobkyně uplatnila opožděně po uplynutí zákonné žalobní lhůty v navazujících podáních (zejm. že žalovaný neověřil, od koho aktuální němečtí vlastníci tahače nakoupili).

#### *Obecná východiska osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu*

34. Podle čl. 20 směrnice o DPH pořízení zboží uvnitř Společenství se rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník s movitým hmotným majetkem, který byl pořizovateli odeslán nebo přepraven prodávajícím nebo samotným pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich do jiného členského státu než státu zahájení odeslání nebo přepravy zboží.
35. Čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH upravuje povinnost členských států osvobodit od daně dodání zboží splňující podmínky, které jsou v něm vyjmenovány. Podle tohoto ustanovení členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.
36. Podle § 13 odst. 1 zákona o DPH se dodáním zboží pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Podle § 13 odst. 2 zákona o DPH dodáním zboží do jiného členského státu se pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.
37. 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.
38. Aby mohla být transakce kvalifikována jako dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, musí dojít 1) k převedení práva nakládat jako vlastník s určitým hmotným majetkem, 2) k odeslání nebo přepravě zboží prodávajícím nebo samotným pořizovatelem, nebo jejich jménem, do jiného členského státu, než ze kterého je zboží odesíláno a 3) k dodání zboží osobě registrované k dani v jiném členském státě [viz např. rozsudky NSS ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, č. 2172/2011 Sb. NSS, 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 27. 6. 2019 č. j. 9 Afs 82/2019 – 42, ze dne 4. 11. 2019, č. j. 7 Afs 209/2019 – 37, i SDEU (např. rozsudek ze dne 6. 4. 2006 ve věci C-245/04, *EMAG Handel Eder*, ze dne 16. 12. 2010, ve věci C-430/09, *Euro Tyre Holding*, ze dne 27. 9. 2012, ve věci C-587/10, *VSTR*, či ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-409/04, *Teleos*]. Prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně při intrakomunitárním dodání zboží přitom leží na daňovém subjektu (srov. rozsudky NSS ze dne 16. 3. 2021, č. j. 3 Afs 149/2018 – 54, 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,

a rozsudky SDEU *Teleos* či rozsudek ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-184/05, *Twoh International BV*).

39. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt je povinen jednak daň přiznat (břemeno tvrzení), jednak své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Účetní doklady, tj. příjmové doklady či faktury, však zpravidla samy o sobě neprokazují, že se opravdu uskutečnila operace, která je jejich předmětem (rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103, bod 39). Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi totiž nemohou být podkladem pro uplatnění osvobození zboží od daně, zpochybní-li správce daně, že dodání zboží se fakticky uskutečnilo tak, jak to stojí v dokladech. Daňový doklad je jen formálním důkazem o skutečně provedeném plnění. Jestliže se dodání zboží neuskutečnilo tak, jak je plátce deklaroval, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením daňového dokladu, byť i formálně správného (nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99; rozsudky NSS ze dne 11. 12. 2013, č. j. 9 Afs 75/2012 – 32, a ze dne 27. 11. 2014, č. j. 9 Afs 47/2014 – 74). Prokazuje-li daňový subjekt nárok na osvobození od DPH formálně bezvadnými písemnostmi a daňovými doklady, ale zároveň existují pochybnosti o faktickém stavu, je součástí důkazního břemene daňového subjektu prokázat existenci podmínek, za nichž dochází k osvobození zdanitelného plnění od DPH, což obdobně platí také ve vztahu k odpočtu DPH. Nárok na osvobození od DPH podle § 64 zákona o DPH je dán pouze za zákonem stanovených podmínek, jejichž naplnění byl správce daně oprávněn zkoumat, aby ověřil oprávněnost uplatněného osvobození (srov. rozsudek NSS ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, č. 2172/2011 Sb. NSS).
40. K úspěšnému uplatnění nároku na osvobození od DPH však postačí, pokud dodavatel a) poskytl *prima facie* (prvotní, na prvý pohled myslitelný) důkaz o dodání zboží do jiného členského státu a zároveň b) byl v dobré víře ohledně toho, že zboží bylo skutečně přepraveno. Takovému dodavateli lze následně uložit povinnost doplatit DPH jen v případě, že daňové orgány unesou důkazní břemeno a prokážou, že dodavatel byl zapojen do daňového podvodu (srov. rozsudek SDEU ve věci *Teleos* a rozsudek NSS ze dne 23. 5. 2019, čj. 7 Afs 320/2018 – 42, bod 31).

*Žalobkyně neprokázala přepravu zboží*

41. Soud se neztotožnil s žalobkyní, že předloženými listinami prokázala, že tahače skutečně byly *v rámci posuzované transakce* přepraveny do JČS.
42. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení důkazními prostředky (zejména účetnictvím a daňovými doklady), ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením jsou předložené důkazy daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné.
43. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. rozsudek ze dne 30. 8. 2005, č.

j. 5 Afs 188/2004 – 63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016 – 36).

44. Důkazní břemeno ohledně splnění podmínek vzniku nároku na osvobození plynoucích z čl. 138 odst. 1 směrnice o DPH, resp. § 64 zákona o DPH, nese ten, kdo se domáhá osvobození od DPH, tj. dodavatel zboží. Je proto v jeho zájmu, aby si opatřil takové podklady, které mohou relevantním způsobem prokázat, že k dodání do jiného členského státu skutečně došlo (viz rozsudky NSS 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).
45. K důkazním prostředkům, jimiž lze prokazovat splnění podmínek pro osvobození od daně při dodání do jiného členského státu, se podrobně vyjádřila generální advokátka Juliane Kokott ve svém stanovisku ze dne 11. 1. 2007 ve věci *Teleos* (body 66 až 69). V něm uvedla, že *„dokud ještě existovaly hraniční kontroly, mohly se osoby povinné k dani při prokazování vývozu dodaného zboží opírat o dokumenty vystavené celními orgány. Po zrušení vnitřních hranic nemají už osoby povinné k dani tento obzvláště důvěryhodný důkazní prostředek k dispozici. Prokázání skutečnosti, že zboží bylo přepraveno přes hranice, je namísto toho možno učinit obecně již jen na základě prohlášení soukromých osob. K tomuto účelu se nabízí obzvláště nákladní list, vystavený v souladu s ustanoveními Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě (Convention on the Contract for the International Carriage of Goods by Road – CMR), na kterém příjemce vyznačí obdržení zboží v jiném členském státě. Nákladní list CMR je podepsán odesílatelem zboží a dopravcem a slouží jako doklad toho, že dopravce zboží převzal. Jedno vyhotovení doprovází zboží a je předáno pořizovateli na jeho žádost. Vyznačí-li pořizovatel přijetí zboží na nákladním listu, potom spolupůsobily na vyhotovení tohoto dokladu o přepravě zboží do jiného členského státu tři na sobě většinou nezávislé osoby. Toto snižuje nebezpečí manipulací, ale nemůže je samozřejmě zcela vyloučit. Pokud osoba povinná k dani předloží tímto způsobem vystavený nákladní list, zpravidla to postačuje jako důkaz přepravy nebo odeslání ze státu dodání do jiného členského státu. Pokud jsou splněny i ostatní podmínky, vzniká tím nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně.“* V bodech 75 a 76 téhož stanoviska dále uvedla, že *„dodavatel má zajisté povinnost učinit vše, co je v jeho moci, aby zajistil řádné provedení dodání zboží uvnitř Společenství. Pokud smluvně přenechá přepravu zboží do jiného členského státu pořizovateli, musí nést případné následky (...) nesplnění této povinnosti ze strany pořizovatele. Dále se musí prodávající ujistit o důvěryhodnosti svého obchodního partnera. Cíl předcházení daňovým únikům odůvodňuje vysoké nároky kladené na tuto povinnost.“*
46. Z těchto závěrů vychází i judikatura NSS, podle níž mohou mít CMR listy vystavené v souladu s ustanovením Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě (CMR) s vyznačením příjemce, že zboží převzal, zásadní váhu při prokazování dodání zboží, zejména v situacích, kdy dodavatel nezajišťuje přepravu zboží, přičemž jejich vypovídací hodnota je založena tím, že na vyhotovení by měly spolupůsobit tři na sobě většinou nezávislé osoby, prodejce, dopravce a kupující (viz rozsudky NSS ze dne 30. 6. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, či ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 82/2019 – 42).
47. Zákon o DPH v § 64 odst. 5 uvádí, 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. Ani písemné prohlášení o přepravě zboží do jiného členského státu však nelze považovat za důkaz jediný a absolutní, ale musí odpovídat zjištěnému skutkovému stavu, aby je bylo možné považovat za věrohodné a dostatečně průkazné (viz např. rozsudek NSS ze dne 14. 8. 2014,

č. j. 6 Afs 117/2014 – 49, či ze dne 7. 5. 2019, č. j. 7 Afs 140/2018 – 31). Jak uvedl NSS v rozsudku č. j. 8 Afs 14/2010 – 195 „*daňový subjekt, jehož tíží důkazní břemeno, musí své obchodní aktivity přizpůsobit konkrétním podmínkám tohoto rizika a při obchodování (zvláště se značným finančním rozsahem) využít příslušných institutů.*“

48. Pokud plátce daně neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení daňového řádu stanovící důkazní povinnost správce daně (§ 92 odst. 5 daňového řádu) dovozovat, že je to správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti za něho prokazovat, a že pokud tak neučinil, bylo jeho rozhodnutí vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (viz rozsudek NSS ze dne 30. 8. 2015, č. j. 5 Afs 188/2014 – 63). Důkazního břemene se daňový subjekt nemůže zbavit ani s odkazem na vyhledávací povinnost správce daně zakotvenou v § 92 odst. 2 daňového řádu. Tuto povinnost totiž nelze vykládat tak, že by zcela nahradila povinnost daňového subjektu tvrdit a dokazovat rozhodné skutečnosti (viz rozsudek NSS ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013 – 30). Daňové řízení totiž není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (viz rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 – 125). Je na plátcích, aby na základě objektivních důkazů prokázali splnění hmotněprávních podmínek, ledaže potřebné údaje má správce daně k dispozici.
49. V posuzované věci není sporu o tom, že žalobkyně sice předložila primární doklady k prokázání svých daňových tvrzení. Vypovídací hodnota CMR listů je však v daném případě omezená, neboť na jejich vyhotovení v tomto případě nespolupůsobily tři na sobě nezávislé osoby, nýbrž jen žalobkyně a deklarovaný odběratel (pořizovatel) AI Trucks, který figuroval v roli dopravce i příjemce. Ze smluv, faktur a předávacích protokolů vyplývá jen to, že žalobkyně tahače prodala AI Trucks, předala je v Novém Strašecí, přičemž odběratel prohlásil, že vozidla převezde do SRN a uhradí za ně daň. Z předložených CMR a prohlášení odběratele ze dne 24. 4. 2017 se jeví, že k přepravě skutečně došlo.
50. Krátký pobyt tahačů v řádu minut na území SRN a jejich následný návrat do Ústí nad Labem však nelze při deklarované cestě do Düsseldorfu považovat za standardní. Zjištěními z mýtných bran správce daně unesl důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, tedy prokázal důvodné pochybnosti o věrohodnosti, správnosti, přesvědčivosti a úplnosti předložených primárních dokladů. Jak NSS v rozsudku *Potamos*, bod 28, shrnul s odkazem na obsáhlou judikaturu SDEU i svou vlastní, „[z]a 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).“ S tímto rozsudkem i jeho východisky se soud ztotožňuje a považuje uvedené závěry za plně aplikovatelné na projednávanou věc. Přes skutkové rozdíly v povaze plnění je zřejmé, že se uplatní závěr, že krátký „výlet“ za hranice a zpět nelze považovat za přepravu ve smyslu § 64 zákona o DPH.
51. Jak již bylo řečeno, prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně při intrakomunitárním dodání zboží přitom leží na daňovém subjektu (srovnej rozsudky NSS ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, č. 2172/2011 Sb. NSS, č. j. 1 Afs 104/2012 – 31, č. j. 8 Afs 78/2012 – 45, či rozsudek SDEU *Teleos*). Bylo tedy na žalobkyni, aby jinými důkazními prostředky prokázala, že k uskutečnění přepravy *v rámci posuzované transakce* skutečně došlo.

52. Žalobkyně však ani následně důkazní břemeno neunesla. Opětovným předložením prohlášení odběratele ze dne 24. 4. 2017 totiž pochybnosti správce daně nikterak nevyvrátila a okolnosti přepravy nevysvětlila. Tím není řečeno, že by neobsahovalo veškeré náležitosti, nicméně uvedené prohlášení má zkrátka z ohledem na zjištěné pochybnosti nízkou věrohodnost. Další předložené doklady pak ani nebyly způsobilé danou okolnost prokázat. Svědkyně M. popisovala pouze okolnosti prodeje a předání na území České republiky, ohledně následující přepravy z jejího výsledku žádné podstatné skutečnosti nevyplývaly. Z osvědčení od Cebie ani německého potvrzení *Halterdaten* též neplyne, že byla přeprava provedena v rámci posuzované transakce. Z trvajících registrací tahačů v Německu, *nota bene* na jiný subjekt než AI Trucks, nic takového též nevyplývá. Za těchto okolností nelze žalovanému vyčítat, že snad nedostatečně posoudil povahu dokumentu *Halterdaten*. Ani pokud by se o německou veřejnou listinu jednalo, nebyly by v ní obsažené skutečnosti rozhodující.
53. Soud zdůrazňuje, že správce daně rozhodně není povinen prokázat, že se plnění neuskutečnilo tak, jak tvrdí daňový subjekt, ani namísto daňového subjektu prokázat, jak se plnění uskutečnilo. Je pouze povinen prokázat, že o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti předložených důkazních prostředků existují důvodné pochybnosti. To se stalo, a tak jsou úvahy žalobkyně o tom, co vše žalovaný neprokázal, nepodstatné. Jak vyplývá z rozsudku NSS č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, princip neutrality daně „*se může ve své úplnosti uplatnit pouze tam, kde nedochází k porušování povinností stanovených daňovými předpisy. Za situace, kdy stěžovatel považoval prohlášení za důkazní prostředek eo ipso prokazující intrakomunitární podstatu dodání zboží a neunesl důkazní břemeno ohledně prokázání dodání zboží do jiného členského státu, nemůže předmětná stížní námitka obstát. Nebyla-li prokázána podstata plnění jako plnění intrakomunitárního a přitom k dodání došlo, bylo správně posouzeno jako tuzemské zdanitelné plnění zatížené daní na výstupu.*“
54. S ohledem na výše uvedené nelze souhlasit s žalobkyní, že by předložené důkazy tvořily logický na sebe vzájemně navazující celek prokazující přepravu tahačů do JČS v rámci posuzované transakce. Tato skupina žalobních bodů není důvodná.

#### Vývozní značky

55. Podle § 14 odst. 1 zákona č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění účinném do 31. 5. 2017 (dále jen „zákon o podmínkách provozu“) obecní úřad obce s rozšířenou působností na žádost vlastníka silničního vozidla přidělí k tomuto vozidlu registrační značku s omezenou platností pro vývoz do jiného státu (dále jen „vývozní značky“) a vydá tabulky s touto přidělenou registrační značkou v počtu odpovídajícím kategorii vozidla.
56. Žalobkyně v průběhu daňového řízení i v žalobě opakovaně označila skutečnost, že tahačům byly vydány vývozní značky, za zásadní s tím, že se k tomu žalovaný nevyjádřil. Tak tomu však není. Žalovaný v bodech 67-71 napadeného rozhodnutí uvedl, že Městský úřad Rakovník nebyl oprávněn potvrdit fyzický vývoz, nýbrž jen vydání vývozních značek. O fyzickém vývozu a registraci v JČS nemá tento orgán žádné informace a nezjišťoval je. Žalovaný pak nespornuje, že tahače nejsou registrovány v České republice. Ze samotného faktu vystavení vývozních značek však neplyne, že k vývozu skutečně v souvislosti s posuzovanou transakcí došlo. Soud se s uvedeným hodnocením ztotožňuje. Jak sama žalobkyně uvedla, registrace vozidel není podmínkou pro platnost právního jednání, kterým

se převádí vlastnické právo k nim. V mezidobí tedy mohlo dojít k další transakci, v rámci které teprve došlo k přepravě do SRN. Ani tato žalobní námitka není důvodná.

*Aplikace § 108 zákona o DPH a dobrá víra v dodání do JČS*

57. Žalobkyně v průběhu daňového řízení primárně tvrdila, že fyzickou přepravu do JČS prokázala. V odvolacím řízení se však *in eventum* opakovaně domáhala aplikace § 108 odst. 4 písm. k) zákona o DPH [soud opakuje, že v rozhodném znění se jedná o § 108 odst. 1 písm. k) téhož zákona; totéž ustanovení se v pozdějších zněních objevuje na jiných místech § 108, není tedy sporu o tom, co měla žalobkyně na mysli], podle kterého je přiznat daň povinna osoba registrovaná k dani v jiném členském státě, která pořídila zboží s místem plnění v tuzemsku od plátce, jestliže 1. zboží do jiného členského státu nepřepřavila nebo neodeslala a 2. plátce přijal všechna opatření k prokázání osvobození při dodání zboží do JČS.
58. Toto ustanovení je potřeba vnímat v kontextu systému DPH ve světle judikatury SDEU. Jak vyplývá též z komentářové literatury (BRANDEJS, Tomáš. *Zákon o dani z přidané hodnoty: komentář*. Praha: ASPI, 2008. Komentáře (Wolters Kluwer ČR), komentář k § 108), „v případě, že tuzemský dodavatel tohoto zboží přijal všechna opatření, která od něho mohou být rozumně požadována, k prokázání osvobození při dodání zboží do jiného členského státu (ve smyslu judikátu C-409/04 *Teleos*), ale pořizovatel zboží registrovaný k dani v jiném členském státě zboží do jiného členského státu fakticky nepřepřavil ani neodeslal, není možné uplatnit osvobození při dodání zboží do jiného členského státu podle § 64, avšak povinnost přiznat daň vzniká pořizovateli zboží, který nedodržel podmínky pro aplikaci osvobození od daně způsobil.“
59. Podle judikatury SDEU nepostačí, pokud plátce daně zboží předal pořizovateli z jiného členského státu k odebrání, který pouze projevil úmysl zboží vyvézt do JČS, ale je nutné, aby objektivně došlo k přemístění zboží mezi nejméně dvěma členskými státy (body 31 až 42 rozsudku *Teleos*). Ovšem i když je zásadně na dodavateli, aby prokázal, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do JČS, platí, že za okolností, kdy je právo nakládat se zbožím jako vlastník převedeno na pořizovatele na území členského státu dodání a kdy je na tomto pořizovateli, aby zboží odeslal nebo přepravil mimo členský stát dodání, závisí důkaz, který je dodavatel schopen předložit daňovým orgánům hlavně na skutečnostech, které se za tímto účelem dozví od pořizovatele. V takovém případě je legitimní požadovat, aby dodavatel jednal v *dobré víře* a přijal *všechna opatření*, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že plnění, které provádí, jej nepovede k účasti na daňovém úniku. Jakmile však dodavatel splnil své povinnosti ohledně důkazu o dodání uvnitř Společenství, přestože pořizovatel nesplnil smluvní povinnost odeslat nebo přepravit zboží z členského státu dodání, měl by být v tomto členském státě považován za osobu povinnou uhradit DPH právě pořizovatel (viz rozsudek *Euro Tyre Holding*, body 37 a 38, a rozsudek *Teleos*, body 66 a 67).
60. V tomto místě je třeba výslovně upozornit na skutečnost, že SDEU ve shora citovaném souvětí v bodě 38 rozsudku *Euro Tyre Holding* počítá s tím, že je možné, aby dodavatel splnil svou důkazní povinnost, ačkoliv objektivně k přepravě zboží do JČS z důvodů na straně pořizovatele vůbec nedošlo. V první časové rovině je dodavatel povinen prokázat hmotněprávní podmínky pro osvobození jeho dodání od DPH, a to včetně skutečnosti, že zboží opustilo území členského státu dodání, tím, že předloží doklady předvídané vnitrostátním právem členského státu, nebo nejsou-li takové doklady předepsány, doklady, z nichž skutečnost, že došlo k pohybu zboží mezi členskými státy, zřetelně vyplývá. Z hlediska českého procesního práva je přitom v případě této skutečnosti

přesnější hovořit spíše o jejím osvědčení, nikoliv o prokázání, neboť skutečnost, že správce daně na základě dalšího dokazování vyvrátí pravdivost takového důkazu, již na závěr o unesení prvotního důkazního břemene dodavatele tak, jak je vykládá SDEU, nemá vliv. V oné druhé časové rovině, jež se týká situace, kdy správce daně následně úspěšně zpochybnil předložený důkaz o tom, že zboží opustilo území členského státu dodání, jako nepravdivý, je pak třeba rozlišit mezi dodavatelem, který se podílel na přepravě zboží, jež nadále tíží povinnost prokázat jinými důkazními prostředky, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu, od dodavatele, jehož jménem přeprava nebyla uskutečňována. Ten totiž už nadále není takovým důkazním břemenem zatížen, ale může se dovolávat své dobré víry v původně předložený důkaz, z něž skutečnost tohoto přemístění *prima facie* vyplývala (typicky CMR obsahující potvrzení o převzetí zboží v jiném členském státě nebo doklad o přijetí zboží daňovým skladem v jiném členském státě, ale též prohlášení pořizovatele, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu). V takové situaci je na správci daně, aby tvrdil a prokazoval skutečnosti, z nichž vyplývá, že dodavatel nepodílející se na realizaci přepravy v době uplatnění nároku na osvobození věděl, nebo kdyby přijal opatření, která po něm lze rozumně požadovat, měl a mohl vědět, že k naplnění hmotněprávní podmínky dodání do jiného členského státu v podobě přepravy zboží z území členského státu dodání vůbec nedošlo. V reakci na unesení tohoto důkazního břemene správcem daně pak má takový dodavatel ještě možnost naopak unést své důkazní břemeno k tomu, že opatření, která po něm lze rozumně požadovat, učinil, avšak oproti předpokladu správce daně ani na základě nich nemohl zjistit, že zboží v důsledku přepravy tuzemské území neopustilo, popř. že opatření požadovaná po něm správcem daně v konkrétních okolnostech posuzované transakce nelze považovat za rozumná, jelikož vybočují z toho, co mu v době uzavření transakce (viz *Teleos*, bod 48) ukládalo vnitrostátní právo, nebo co bylo v ustálené praxi pro podobná plnění obvyklé (viz rozsudek SDEU ze dne 6. 9. 2012, věc C-273/11, *Mecsek-Gabona*, bod 38).

61. Uvedené závěry potvrzuje i judikatura NSS. Z rozsudku ze dne 20. 2. 2020, č. j. 6 Afs 205/2019 – 39, vyplývá, že osvědčí-li daňový subjekt dobrou víru ohledně faktického dodání do JČS (což bude z povahy věci záviset na důkazních prostředcích, jimiž daňový subjekt v době dodání disponoval), lze mu odeprít osvobození od DPH pouze, pokud správce daně prokáže zapojení daňového subjektu do podvodného jednání. Existenci podvodu na DPH prokazuje správce daně a nelze přenášet důkazní břemeno za účelem vyvrácení podezření na podvodné jednání na daňový subjekt.
62. Jak také vyplývá z rozsudku NSS ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 – 46, důkazní břemeno daňového subjektu není bezbřehé a naopak je omezeno principy fungování jednotného trhu. Stejně jako si daňový subjekt, jakožto dodavatel, nemůže při svých obchodních aktivitách počínat neopatrně, neboť by pak nebyl schopen prokázat dobrou víru, resp. musí přijmout všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu, je i stát při prosazování svých zájmů (řádný výběr DPH) povinen brát výše uvedené principy na zřetel. Důkazní břemeno daňového subjektu, tj. přijetí „všech“ opatření, tak může být státem vynucováno pouze s respektem k základním svobodám zavedeným Smlouvou o fungování EU, jako je zejména volný pohyb zboží a služeb.
63. Z výše naznačené vzájemné provázanosti institutu dobré víry v dodání do JČS a § 108 zákona o DPH je patrné, že shledání přijetí dostatečných opatření k prokázání osvobození zpravidla povede též ke shledání *dobré víry v dodání*. Následkem pak bude nemožnost vybrat daň u

dodavatele a naopak vznik daňové povinnosti u odběratele, který měl zboží vyvézt a nevyvezl.

64. Správce daně ve vztahu k dobré víře na str. 31 zprávy o daňové kontrole pouze obecně uvedl, že je nutno ji zkoumat vždy, i když nebylo splnění hmotněprávních podmínek dodání prokázáno. S tím se soud ztotožňuje. Nicméně ve vztahu k posuzované transakci to správce daně ve zprávě o daňové kontrole (tvořící odůvodnění platebního výměru) neučinil, rozhodně ne uceleně a vyčerpávajícím způsobem. Výslovně a komplexně *dobrou víru žalobkyně v dodání do JČS* nehodnotil ani žalovaný. Pouze se v reakci na odvolací námitku dovolávající se aplikace § 108 zákona o DPH v bodu 94 napadeného rozhodnutí vyjádřil k *dobré víře stran obstarání důkazních prostředků k prokázání oprávněnosti uplatněného osvobození od DPH*, přičemž hodnotil postoj žalobkyně k ověření skutečného dodání do JČS, poukázal na údajné rozpory v některých předložených dokladech a odmítl zohlednit pro účely dobré víry, resp. *obezřetnosti*, předchozí zkušenosti s AI Trucks a následnou snahu doložit skutečnou realizaci přepravy do JČS.
65. Soudu předně není zcela jasné, které kritérium žalovaný v bodě 94 napadeného rozhodnutí vlastně hodnotí, tedy zda jde o přijatá opatření ve smyslu § 108 zákona o DPH, *dobrou víru* v zajištění důkazů, *dobrou víru* v dodání do JČS, *dobrou víru* v neúčast na daňovém úniku, resp. v jejím rámci žalobkyninu *obezřetnost*. Jak přitom soud naznačil výše, různé z uvedených institutů přichází na scénu v různých časových rovinách a nelze je zaměňovat. Napadené rozhodnutí je tedy v této části nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Pakliže snad záměrem žalovaného bylo hodnotit zde (též) stěžejní podmínku odmítnutí nároku na osvobození od DPH, tj. existenci *dobré víry v dodání* do JČS, učinil tak v napadeném rozhodnutí poprvé, a to navíc „pod rouškou“ § 108 zákona o DPH, jaksi *obiter dictum* a především aniž by žalobkyni postupem podle 115 odst. 2 daňového řádu poskytl příležitost se k uvedenému hodnocení vyjádřit. Tím zatížil řízení vadou, která může mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Uvedený postup totiž nelze považovat za pouhou precizaci a rozvinutí odůvodnění (srov. 30. 7. 2020, č. j. 10 Afs 173/2017 – 58, bod 36) a porušuje žalobkynino právo na spravedlivý proces a zásadu zákazu překvapivého rozhodnutí. Žalobkyni tak bylo upřeno právo na uvedené posouzení náležitě reagovat.
66. Soud přitom – aniž by tím nahrazoval činnost finančních orgánů – v obecnosti uvádí, že za předpokladu předložení formálně správných a chronologicky posloupných dokladů (předávací protokol, CMR a potvrzení o dodání do JČS vystavené pořizovatelem) by v kombinaci s vystavením vývozních značek bylo možno o *dobré víře* žalobkyně v dodání tahačů do JČS uvažovat. Posouzení *dobré víry* v dodání do JČS na straně dodavatele se z povahy věci odvíjí zejména od toho, jakými důkazními prostředky disponoval v době dodání zboží (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 6. 2019, č. j. 9 Afs 82/2019 – 42, bod 27), resp. k okamžiku vydání daňového dokladu, resp. v době dodání zboží do JČS. Je potřeba zohlednit i doklady, které daňový subjekt získal např. při dokončení přepravy zboží (srov. rozsudek NSS ze dne 13. 1. 2021, č. j. 10 Afs 92/2021 – 67). V obecné rovině soud nesouhlasí s body 75 a 94 napadeného rozhodnutí, které shledávají rozpor v tom, že byla vozidla převzata v Novém Strašecí a že pořizovatel následně potvrdil jejich převzetí na adrese v SRN. Takový postup je v přitom v souladu s podmínkami § 64 zákona o DPH. Jak však žalovaný uvedl v bodu 63 napadeného rozhodnutí, potvrzení pořizovatele o doručení žalobkyně v řízení před správcem daně předložila jen k Volvu 466. Ohledně tohoto vozidla přitom existuje další (tentokrát skutečný) rozpor v dokumentech, neboť předávací protokol je podepsán až k 21. 4. 2017, zatímco dle CMR bylo vozidlo převzato k přepravě již 20. 4. 2017 (viz str. 29 zprávy

o daňové kontrole). Jak bylo též uvedeno výše, CMR nevystavila třetí nezávislá osoba, nýbrž sám pořizovatel. Význam těchto okolností a jejich dopad na hodnocení dobré víry v dodání do JČS, resp. učinění náležitých opatření na straně žalobkyně, však musí nejprve uceleně a srozumitelně posoudit finanční orgány a dát žalobkyni příležitost se k takovému hodnocení vyjádřit.

### Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

67. Z výše uvedeného důvodu dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, resp. je řízení předcházející jeho vydání zatíženo vadou, která mohla mít vliv na jeho zákonnost, a soud jej proto podle § 76 odst. 1 písm. a) a c) s. ř. ř. zrušil. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem vyjádřeným v tomto rozsudku (srov. § 78 odst. 5 s. ř. s.).
68. Soud nepokládal SDEU předběžné otázky, neboť pro rozhodnou problematiku existuje dostatečně jasná – v tomto rozsudku uvedená – judikatura, ze které bylo možné v daném případě vycházet. Nadto pak soud veskrze souhlasí s výše shrnutou argumentací žalovaného v duplice, ze které plyne, že navržené předběžné otázky na posuzovanou věc v podstatě nedopadají.
69. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nebyl v řízení úspěšný, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Úspěšné žalobkyni soud přiznal náhradu nákladů řízení v celkové výši 19 456 Kč. Tato částka sestává ze zaplaceného soudního poplatku za podání žaloby ve výši 3 000 Kč a z nákladů souvisejících se zastoupením žalobce právníkem osobou vykonávající specializované právní poradenství podle zákona č. 523/1999 Sb., o daňovém poradenství a Komoře daňových poradců České republiky. Pro určení jejich výše se podle § 35 odst. 2 s. ř. s. užíje obdobně vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). Zástupci žalobkyně náleží odměna 3 100 Kč za každý z úkonů právní služby [§ 7 bod 5, § 9 odst. 4 písm. d) advokátního tarifu]. V dané věci zástupce učinil 4 úkony [příprava a převzetí dle § 11 odst. 1 písm. a) advokátního tarifu a 3 písemná podání – žaloba, replika a triplika – dle písm. d) téhož ustanovení]. Vedle odměny přísluší zástupci též náhrada hotových výdajů v paušální výši 300 Kč za každý z úkonů právní služby dle § 13 odst. 1 a 4 advokátního tarifu, tj. 1 200 Kč. Jelikož je zástupce žalobkyně plátcem DPH, zvyšuje se částka odměn a náhrad o náhradu DPH v sazbě 21 %, tedy ve výši 2 856 Kč. Náhradu nákladů řízení je žalovaný povinen uhradit podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád, ve znění pozdějších předpisů, užitého na základě § 64 s. ř. s., k rukám zástupce žalobkyně, a to ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku (§ 54 odst. 7 s. ř. s.).

### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz).

Praha 27. června 2023

**Mgr. Jan Čížek, v. r.**  
předseda senátu