ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Faisala Husseiniho a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobkyně: **VKS Pohledští Dvořáci a. s.**, Hamry 1584, Havlíčkův Brod, zastoupené advokátem Mgr. Tomášem Pelikánem, Újezd 450/40, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 6. 2. 2018, čj. 3098/18/5300-21441-711671, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 5. 2022, čj. 30 Af 34/2018-174,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Ve věci jde o dodání vysokozdvižných vozíků na Slovensko. NSS potvrzuje závěr krajského soudu, že daňové orgány žalobkyni právem odepřely odpočet DPH při dodání do jiného členského státu. Žalobkyně totiž neunesla své důkazní břemeno ani neosvědčila svoji dobrou víru ohledně faktického dodání zboží. V této věci naopak nejde o zapojení žalobkyně do podvodného daňového řetězce.

1. Popis věci

[2] Finanční úřad pro Kraj Vysočina doměřil žalobkyni v srpnu 2016 daň z přidané hodnoty za měsíce březen 2012 až prosinec 2014 v celkové výši přes 13 milionů Kč a současně jí uložil povinnost uhradit z doměřené daně penále. Žalobkyně neprokázala, že oprávněně uplatnila osvobození při dodání zboží (vysokozdvižných vozíků) do jiného členského státu (na Slovensko) podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, respektive že se přeprava zboží na Slovensko vůbec uskutečnila, nebo alespoň že v to žalobkyně měla dobrou víru. Žalobkyně podala proti dodatečným platebním výměrům

odvolání, které však žalovaný zamítl. Žalobkyně neuspěla ani u krajského soudu – ten její žalobu rovněž zamítl (v dubnu 2020).

[3] Žalobkyně podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. V ní mimo jiné namítla procesní pochybení krajského soudu, který rozhodl bez jednání, ačkoli jednat měl. NSS kasační stížnosti žalobkyně vyhověl a rozsudek krajského soudu zrušil pro procesní vadu. Krajský soud po provedeném jednání setrval na svých věcných závěrech a žalobu opětovně zamítl.

2. Kasační řízení

[4] Proti tomuto druhému rozsudku se nyní žalobkyně (*stěžovatelka*) brání kasační stížností. V ní namítá, že krajský soud ve značné míře mechanicky přebírá pasáže z rozsudku NSS ze dne 27. 6. 2019, čj. 9 Afs 82/2019-42, odůvodnění rozsudku krajského soudu je proto nepřezkoumatelné.

[5] Stěžovatelka vysvětluje „obchodní model" spolupráce a svou roli v obchodním vztahu mezi českými dodavateli (BALKANCAR CZ, s. r. o., a MAN-TECH Trading, a. s.) a slovenskými odběrateli (VIDOL, s. r. o., a DIBAS, s. r. o.). Nesouhlasí s tím, že její investice byla minimální: za provizi dvě procenta z kupní ceny totiž vkládala do vztahu svou obchodní pověst, důvěryhodnost a bonitu. Dodavatelé měli díky stěžovatelčinu zapojení částečně zajištěno financování svých pohledávek (a stěžovatelka čekala na vrácení DPH v zákonné lhůtě).

[6] Pro stěžovatelku je popsaný způsob obchodování zcela běžný. Krajský soud nesprávně hodnotí stěžovatelčinu dobrou víru zpětně se znalostí informací, které stěžovatelka tehdy neměla a nemohla mít. Společnost Cargo Vrbičany, která měla zajišťovat dopravu, stěžovatelku svým jednoznačně protiprávním jednáním uváděla v omyl, což stěžovatelka nemohla předpokládat. Své dodavatele si stěžovatelka před zahájením obchodní spolupráce prověřila. Její zástupci navštívili i jejich výrobní areál ve Vrbičanech: jednalo se bez jakýchkoli pochybností o standardní, důvěryhodné a dlouhodobě fungující subjekty. Stěžovatelce svědčila dobrá víra, že se neúčastnila daňového podvodu, založená na konkrétních skutečnostech (ty stěžovatelka podrobněji vyjmenovává). Jakmile nabyla první pochybnosti, ve spolupráci z vlastního rozhodnutí nepokračovala.

[7] Stěžovatelka dále argumentuje trestním řízením vedeným v souvislosti s podnikatelskými aktivitami Jaromíra Mareše ve společnostech Balkancar a Man-tech, které bylo zahájeno na základě jejího trestního oznámení. I z trestního rozsudku podle ní vyplývá, že stěžovatelka nejednala nepoctivě, ale v dobré víře o tom, že zde skutečně probíhala podnikatelská činnost, a tedy i dodání zboží na Slovensko. Žalovaný ani krajský soud se trestním aspektem věci nijak nezabývali.

[8] Žalovaný účelově posoudil tentýž obchod ve stěžovatelčině věci jako nedodání zboží do jiného členského státu, zatímco jednání společností Balkancar a Man-tech považoval za daňový podvod v řetězci firem. Stěžovatelka poukazuje na logické rozpory v argumentaci žalovaného, který nezpochybňuje skutečné dodání vysokozdvižných vozíků stěžovatelčiným dodavatelům, ale až jejich dodávku na Slovensko.

[9] V obchodní praxi je normální, že CMR listy jsou vyplněny neúplně nebo že jsou obtížně čitelné. Stěžovatelka ve svých smlouvách zboží nikdy nepojišťuje ani v nich nestanoví sankce za nedodání zboží; nevyváženost smluvních vztahů je navíc běžná a nelze z ní dovozovat pochybnosti o sjednaném plnění. Skutečnost, že si členové statutárních orgánů slovenských odběratelů nepamatují, kam se zboží dodávalo, nemůže jít stěžovatelce k tíži. Žalovaný nikdy nezpochybnil, že zboží bylo dodáno na území jiného členského státu. Podle svědeckých výpovědí se zboží dodávalo přímo koncovým zákazníkům (Vidol a Dibas ho neskladovali), což je logické. Stěžovatelka disponovala CMR listy a prohlášeními odběratele, věděla, že se zboží nakládalo v Děčíně a Vrbičanech, zboží jí bylo řádně a průběžně hrazeno. Navázání spolupráce přes zprostředkovatele mělo postupný vývoj, stěžovatelka jako obchodnice s různými zemědělskými komoditami zvažovala i obchod se zemědělskou technikou.

[10] Ústní jednání u finančního úřadu dne 30. 6. 2015 proběhlo za účasti M. M., nikoli Jaromíra Mareše. M. M. nebyl do obchodního případu zapojen, nikdy nebyl ani předsedou představenstva Cargo Vrbičany a neměl o věci dost informací.

[11] Krajský soud pochybil tím, že odmítl provést navržené důkazy – trestní rozsudek a výslechy svědků (osob působících ve stěžovatelčině společnosti), jimiž stěžovatelka hodlala dosvědčit svou dobrou víru a dostatečnou obezřetnost. Krajský soud nesprávně izoluje dobrou víru jen na okolnosti bezprostředně související s dodáním zboží na Slovensko.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti setrval na svých dosavadních postojích. Poukázal na to, že stěžovatelka pravděpodobně zaměňuje dobrou víru týkající se souladu údajů na daňovém dokladu se skutečností – a dobrou víru, která by byla s to vyvrátit vědomou účast na daňovém podvodu. Stěžovatelka měla sice k dispozici CMR listy, dodací listy a prohlášení odběratelů, ty však vykazovaly vady, což muselo být stěžovatelce zřejmé. Proto nemohla být v dobré víře, že naplňuje všechny podmínky pro osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu (pokud ani nedokázala doložit, kdy a zda bylo zboží do jiného členského státu přepraveno). Důkazní břemeno tížilo stěžovatelku. Trestní rozsudek a jeho závěry nevypovídají nic o splnění hmotněprávních podmínek pro osvobození od DHP. Podobně i jednotlivá daňová řízení je třeba posuzovat samostatně a individuálně: každý správce daně stanovuje daňovým subjektům daňovou povinnost nezávisle na výsledcích daňového řízení provedeného u jiného subjektu.

3. Posouzení věci

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Předně rozsudek krajského soudu není nepřezkoumatelný. Krajský soud se vypořádal s podstatou stěžovatelčiny žalobní argumentace, z odůvodnění je jasné, z jakých skutkových okolností vyšel a k jakým právním závěrům na jejich základě dospěl.

[15] V rozsudku ze dne 27. 6. 2019, čj. 9 Afs 82/2019-42, řešil NSS obchodování mezi společnostmi Balkancar (dodavatel), GKR HOLDING, a. s. (prostřednice, jíž daňové orgány neuznaly odpočet DPH při dodání vysokozdvižných vozíků na Slovensko), a MANTECH

Slovakia, s. r. o. (slovenská odběratelka). Stěžovatelka krajskému soudu vytýká, že z rozsudku devátého senátu NSS přebírá mechanicky některé pasáže a zaměňuje okolnosti oné věci s tou nynější. NSS se stěžovatelkou nesouhlasí. Není vůbec na škodu, že krajský soud některé formulace přebírá. Okolnosti obou věcí jsou si totiž skutečně podobné, a je naopak žádoucí, aby soudy rozhodovaly v obdobných věcech obdobně. Podstatné je, že závěry krajského soudu (i ty, v nichž se inspiroval devátým senátem) jsou přiléhavé i k nynější věci. Ani stěžovatelka v kasační stížnosti konkrétněji nerozvádí, které závěry krajského soudu nejsou v jejím případě výstižné.

[16] V této věci jde o *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*. Takové dodání 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* (§ 64 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 343/2020 Sb.).

[17] Dodáním zboží do jiného členského státu se pak rozumí *dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu* (§ 13 odst. 2 zákona o DPH).

[18] Dodání zboží do jiného členského státu jako podmínku pro osvobození plnění od DPH s nárokem na odpočet prokazuje daňový subjekt (§ 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb. – daňového řádu) a může tak učinit *písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky* (§ 64 odst. 5 zákona o DPH).

[19] Aby tedy mohl plátce daně úspěšně uplatnit nárok na odpočet daně při dodání zboží do jiného členského státu, musí prokázat, že jsou současně splněny tyto tři podmínky (rozsudek NSS ze dne 4. 4. 2013, čj. 1 Afs 104/2012-45, bod 31):

1. zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě;
2. zboží bylo odesláno (přepraveno) do jiného členského státu;
3. přeprava zboží byla zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou.

[20] Ustanovení § 64 odst. 1 zákona o DPH provádí článek 138 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. Proto mají ve věci význam i závěry Soudního dvora EU, mimo jiné ty, které se týkají prokazování dodání zboží. Některé z nich byly vysloveny k předcházející úpravě, tedy k šesté směrnici Rady 77/388/ES ze dne 17. 5. 1977 (o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně), která už není účinná; právní režim osvobození dodání do jiného členského státu od DPH je však stále stejný (rozsudek Soudního dvora ze dne 18. 11. 2010 ve věci C-84/09, *X proti Skatteverket*, bod 28).

[21] Judikatura Soudního dvora poněkud zmírnila nároky na plátce daně a jeho důkazní břemeno a umožnila plátci dovolat se své dobré víry v situacích, v nichž je právo nakládat se zbožím jako vlastník převedeno na pořizovatele až na území členského státu dodání (sám

pořizovatel pak odesílá a přepravuje zboží mimo tento členský stát), a důkaz, který je dodavatel schopen předložit daňovým orgánům, tak závisí hlavně na skutečnostech, které se za tímto účelem dozví od pořizovatele (rozsudek Soudního dvora ze dne 16. 12. 2010 ve věci C-430/09, *Euro Tyre Holding,* body 29 a 37). V podobných situacích platí, že unese-li daňový subjekt (plátce daně) své primární důkazní břemeno ohledně faktického dodání zboží do jiného členského státu a **osvědčí-li svoji dobrou víru ohledně tohoto faktického dodání** (ta bude z povahy věci záviset zejména na tom, jakými důkazními prostředky daňový subjekt disponoval v době dodání), jsou orgány finanční správy oprávněny osvobození od daně neuznat, jen pokud prokážou zapojení daňového subjektu do podvodného jednání (rozsudek Soudního dvora ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-409/04, *Teleos a další proti Commissioners of Customs & Excise,* bod 68, a na něj navazující rozsudek NSS ze dne 23. 5. 2019, čj. 7 Afs 320/2018- 42, *Paradox Steel,* body 27 až 31). I v takových situacích je však třeba, aby daňový subjekt uplatňující odpočet jednal v dobré víře ohledně dodání zboží do jiného členského státu a poskytl důkazy, které toto dodání na první pohled prokazují (*Paradox Steel,* bod 31).

[22] NSS shrnuje, že aby mohl plátce daně úspěšně uplatnit nárok na odpočet DPH při dodání zboží do jiného členského státu, předně musí prokázat splnění hmotněprávních podmínek pro odpočet (celkem tři vyjmenované v bodě [19] výše). V případech, kdy pro něj (typicky) zajišťuje přepravu zboží někdo jiný, postačí, poskytne-li důkazy na první pohled prokazující toto dodání a osvědčí-li svou dobrou víru ohledně faktického dodání podle dokladů. Teprve je-li toto všechno splněno, mohou daňové orgány plátci daně neuznat odpočet jen za podmínky, že prokážou jeho zapojení do podvodného jednání.

[23] Stěžovatelka většinou své kasační argumentace míří k tomu, že byla v dobré víře ohledně toho, že se neúčastnila daňového podvodu. To však není podstata věci. Daňové orgány nemusely prokazovat stěžovatelčinu účast na daňovém podvodu, protože jí odepřely odpočet už o krok dříve – tedy kvůli tomu, že neprokázala dodání zboží na Slovensko, respektive protože se jí nepodařilo osvědčit její dobrou víru o faktickém dodání.

[24] Stěžovatelka v této věci tvrdila, že faktické dodání zboží na Slovensko prokázala fakturami, CMR listy, dodacími listy a čestnými prohlášeními odběratelů. NSS souhlasí s krajským soudem a s žalovaným, že tím stěžovatelka své primární důkazní břemeno neunesla, protože daňové orgány zpochybnily faktické dodání poukazem na konkrétní nedostatky formálních dokladů a svá konkrétní zjištění o přepravě zboží. Ani stěžovatelka ve výsledku nezpochybňuje, že formální údaje na dokladech neodpovídají skutečnosti, a připouští, že vlastně ani neví, jak dodávky skutečně probíhaly. Svou obranu staví na tom, že podle dohody přepravu nezajišťovala a byla navzdory svým nejlepším úmyslům vlákána do promyšleného daňového podvodu; s touto argumentací však nemůže uspět, protože nemohla být v dobré víře ohledně intrakomunitárního dodání zboží.

[25] Při prokazování dodání zboží – zvláště v situacích, v nichž dodavatel nezajišťuje přepravu zboží – mají zásadní váhu CMR listy. Vypovídací hodnota CMR listu totiž plyne mimo jiné z toho, že na jeho vyhotovení by měly spolupůsobit tři na sobě většinou nezávislé osoby, tj. prodejce, dopravce a kupující (rozsudek NSS ze dne 30. 6. 2010, čj. 8 Afs 14/2010-195, č. 2171/2011 Sb. NSS, *Makro Cash & Carry ČR*, či věc *Paradox Steel*, bod 32).

[26] V této věci byla v CMR listech uvedena jako místo nakládky zboží stěžovatelčina provozovna. Daňové orgány však prokázaly, že to neodpovídá skutečnosti; ostatně i stěžovatelka potvrdila, že zboží nikdy neviděla a u ní se nenakládalo. Tento fakt vylučuje stěžovatelčinu dobrou víru ve správnost údajů na dokladech, které předložila správci daně k prokázání nároku na odpočet, a v kombinaci s dalšími okolnostmi významně oslabuje její tvrzenou dobrou víru ohledně faktického dodání zboží.

[27] Z nákladních listů navíc ani nevyplývá, kdo fakticky prováděl dopravu (zjistilo se, že přepravce uvedený v CMR listech – Cargo Vrbičany – to nebyl) ani kdo zboží převzal a kde. NSS ověřil, že registrační značky vozidel jsou skutečně nečitelné.

[28] Daňové orgány správnost dokladů účinně zpochybnily a rozpory se nepodařilo objasnit ani při následném dokazování během daňového řízení. Z výpovědí členů statutárních orgánů slovenských odběratelů, Zdeňka Štóra a Jana Jiskry, totiž vyplynulo, že se zboží dodávalo až koncovým zákazníkům, nezjistilo se však ani kterým konkrétně a kam, ani kdo přepravu skutečně prováděl (k dalším nejasnostem podrobněji body 47 až 49 rozsudku krajského soudu a bod 42 rozhodnutí žalovaného).

[29] NSS shrnuje, že bylo primární stěžovatelčinou povinností prokázat přepravu zboží na Slovensko. Daňové orgány správnost písemných podkladů a faktický průběh přepravy zpochybnily a bylo na stěžovatelce, aby okolnosti dodávek prokázala jinak, nebo aby osvědčila svou dobrou víru v to, že zboží bylo fakticky dodáno na Slovensko. Ani jedno z toho se však stěžovatelce nepodařilo.

[30] Stěžovatelka v kasační stížnosti vysvětluje model obchodní spolupráce a svou roli v něm, ovšem nemůže jí to nějak zvlášť prospět, protože se to míjí s podstatou věci. Tou v této fázi není prokázat, že stěžovatelka byla v dobré víře ohledně toho, že se neúčastní daňového podvodu, ale zda mohla být v dobré víře ohledně faktického dodání zboží na Slovensko, a to nemohla.

[31] NSS rozumí tomu, že pro stěžovatelku bylo nastavení obchodního vztahu výhodné a nutně z něj ani nemusela jednoznačně nabýt dojmu, že se stává součástí daňového podvodu (o to ale v této věci primárně ani nejde). Nelze vyloučit, že i ona do tohoto obchodního vztahu něco vkládala (nebo že ji o tom její obchodní partneři mohli přesvědčit), to ji však nezbavuje jejího důkazního břemene. Jinak řečeno, právě stěžovatelka těžila z možnosti uplatnit nárok na odpočet, a bylo proto na ní, aby si pohlídala, že pro něj splňuje podmínky a že je schopna splnění podmínek i prokázat. Ve své situaci (tak, jak ji sama popsala) byla z převážné části závislá na tom, co se dozví a obstará si od svých obchodních partnerů, kteří jí přislíbili zajistit přepravu zboží. O to obezřetněji si však měla počínat a dbát o to (i kdyby nepozorovala na svých partnerech jiné podezřelé varovné signály), aby měla k dispozici důkazní prostředky o dodání zboží. Stěžovatelka se nyní nemůže dovolávat své dobré víry, protože jak NSS vysvětlil, CMR listy, kterými přepravu prokazovala, byly neúplné a nesprávné, a to stěžovatelka prokazatelně mohla vědět už v době, kdy listy získala. NSS nemůže přijmout argument, že jsou v obchodní praxi takové nedostatky dokladů běžné. I kdyby tomu tak prakticky bylo, svědčí to jen o stěžovatelčině nedbalosti a nemůže jí to nijak prospět a osvědčit její dobrou víru (či ji zbavit důkazního břemene).

[32] Stěžovatelka v bodě 21 kasační stížnosti vyjmenovává skutečnosti, které podle ní svědčí o její dobré víře, že se neúčastnila daňového podvodu (rozumný důvod její účasti na obchodech, nijak podezřelá komodita, bohatá dokumentace o dodání, pravidelné bezhotovostní platby za zboží, nevědomost o personálním propojení společností, bezproblémový stěžovatelčin audit, závažná, promyšlená a těžko odhalitelná podvodná činnost jejích partnerů). To všechno jsou však okolnosti, které sice dokreslují celkový kontext věci, ale míjejí se s její podstatou: tou není nevědomé stěžovatelčino zapojení do daňového podvodu, ale neprokázání hmotněprávních podmínek pro odpočet daně, respektive její dobrá víra ve faktické dodání zboží na Slovensko tak, jak je sama deklarovala (viz též bod 62 rozsudku krajského soudu).

[33] NSS nepřisvědčil ani stěžovatelčině argumentaci trestním řízením vedeným v souvislosti s podnikatelskými aktivitami Jaromíra Mareše (zprostředkovatele obchodů) ve společnosti Balkancar a Man-tech, které bylo zahájeno na základě jejího trestního oznámení. Stěžovatelka se snaží přesvědčit soud, že byla rafinovaně uvedena v omyl smyšlenou legendou a ve výsledku sama významně přispěla k tomu, že se podařilo celou zločinnou strukturu rozkrýt. Ovšem ani to nemůže pomoci stěžovatelce ve věci, kterou řeší soud nyní. Tyto skutečnosti totiž nanejvýš vypovídají o tom, že stěžovatelka nevěděla, že je součástí podvodného daňového řetězce. To však není podstata tohoto řízení.

[34] Stěžovatelka vyzdvihuje pasáž z rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 5. 2019, sp. zn. 10 T 8/2018:

> Ze shora uvedených listinných důkazů naopak vyplývá, že všechny daňové a účetní doklady, tedy vše, co je třeba pro uplatnění nároku na nadměrný odpočet, byly v naprostém pořádku, jako faktury, dodací listy, CMR listy, potvrzení o provedených platbách. Nicméně s ohledem na provedené dokazování má soud za to, že tato skutečnost sama o sobě neprokazuje, že se deklarované obchody reálně uskutečnily. Naopak skutečnost, že všechny tyto listiny byly v pořádku, byla zároveň základním předpokladem, aby celý systém tak, jak byl nastaven, byl způsobilý vůbec fungovat.

Ani tato citace nemůže závěry správce daně zvrátit. Trestní řízení má jiný účel než daňové a z toho, že podle trestního soudu byly *„všechny daňové a účetní doklady v naprostém pořádku“*, nelze činit závěr, že stěžovatelka splňuje podmínky pro odpočet; tím spíše, že hned v další větě i trestní soud sám dodává, že *„tato skutečnost sama o sobě neprokazuje, že se deklarované obchody reálně uskutečnily“*. Trestní soud posuzoval věc z jiného úhlu pohledu než daňové orgány a ty nejsou vázány jeho dílčími závěry, které nemají bezprostřední význam pro výrok o vině a trestu. Není ani pravda, že se krajský soud nezabýval stěžovatelčinými námitkami souvisejícími s trestním řízením: krajský soud se k nim vyjádřil v bodě 17 rozsudku a NSS se s jeho posouzením ztotožňuje.

[35] Stěžovatelka tvrdí, že v jiných řízeních posoudily daňové orgány jednání jejích dodavatelů (společností Balkancar a Man-tech) v totožných obchodních případech jako daňový podvod v řetězci firem, a domáhá se toho, aby daňové orgány takto přistupovaly i k její situaci. Tato námitka je nedůvodná. NSS na rozdíl od stěžovatelky nespatřuje logický rozpor v tom, že daňové orgány v jiných řízeních nezpochybnily faktické dodání vysokozdvižných vozíků jejím dodavatelům, ale činí to až o článek dál u dodávky na Slovensko. I když se jedná o totožná plnění, na jednotlivá daňová řízení je třeba nahlížet

samostatně. Pokud tedy u předchozích článků neuznávaly daňové orgány odpočty kvůli účasti daňových subjektů na daňovém podvodu, neznamená to, že nezbytně stejně musí hodnotit i stěžovatelčino jednání. NSS to nepokládá za účelové jednání správce daně, ale legitimní volbu jedné z právních cest (jak je NSS vysvětlil v bodě [22] výše), kterými lze popořadě odepřít daňovému subjektu uplatněný odpočet daně. Krajský soud a nyní NSS přezkoumaly, zda se touto cestou mohly daňové orgány vydat, a dospěly k závěru, že ano.

[36] Podle stěžovatelky vedou závěry žalovaného a krajského soudu k absurdnímu stavu, totiž že jsou někde na českém území desítky či stovky vysokozdvižných vozíků, což se však nezjistilo a neprokázalo. Z toho podle stěžovatelky plyne, že dodávka na Slovensko musela fakticky proběhnout, protože se v tuzemsku nenašly žádné vozíky v jejích skladech či ve skladech jejích slovenských odběratelů; stěžovatelka tak prý nutně splňuje podmínky pro odpočet. Tato úvaha ale není správná. Není úkolem správce daně, aby sám po vozících pátral: je naopak úkolem stěžovatelky, aby prokázala intrakomunitární dodávku. To se jí nepovedlo, a proto jí daňové orgány mohly odepřít osvobození od DPH.

[37] Tento přístup odpovídá judikatuře Soudního dvora. V rozsudku ze dne 6. 9. 2012 ve věci C-273/11, *Mecsek-Gabona*, Soudní dvůr vyslovil, že dodavateli lze odepřít osvobození od DPH při dodání uvnitř Společenství přesto, že si dodavatel ověřil daňové identifikační číslo přidělené odběrateli v jiném členském státě, zboží bylo odvezeno nákladními vozy registrovanými v zahraničí a dodavatel obdržel od pořizovatele z poštovní adresy ze zahraničí nákladní listy potvrzující přepravu do jiného členského státu, *„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“* (bod 55 rozsudku).

[38] NSS k tomu také podotýká, že se v průběhu daňového řízení skutečně neprokázalo, kdo vysokozdvižné vozíky přepravil, odkud a kam přesně a kde nakonec skončily. Stěžovatelčino tvrzení, že skončily u koncových zákazníků (neznámo jakých), nemá oporu v jiných zjištěních než v obecných tvrzeních členů statutárních orgánů slovenských odběratelů společností Vidol a Dibas, a to nestačí.

[39] Stěžovatelka v bodě 40 kasační stížnosti uvádí, že obsahem spisu jsou i svědecké výpovědi podporující její tvrzení, že zboží bylo převezeno z tuzemska do jiného členského státu, a že výpovědi jsou zcela v souladu s doklady, které předložila. Není tomu tak: výpovědi neodpovídají dokladům, naopak se s nimi rozcházejí (v místech nakládky a vykládky i označení přepravce). Stěžovatelka nemůže uspět ani s obecným odkazem na svědecké výpovědi ve správním spisu, NSS se touto námitkou pro její nekonkrétnost blíže nezabýval.

[40] NSS souhlasí se stěžovatelkou, že není odpovědná za obchodní a ekonomickou činnost jiných subjektů, tj. za to, jak její odběratelé a případné další subjekty v řetězci se zbožím naložili, co si pamatují, a co nikoli, a podobně (rozsudky NSS ze dne 25. 3. 2005, čj. 5 Afs 131/2004-45, č. 599/2005 Sb. NSS a ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006-142). Žalovaný a krajský soud však neuzavřeli, že stěžovatelka neunesla důkazní břemeno jen ze skutečností závisejících na jednání jiných subjektů, které nemohla ovlivnit a jehož si v té

době nemohla být vědoma (včetně personálního propojení jednotlivých společností). Naopak neunesení důkazního břemene je přímým důsledkem stěžovatelčina vlastního neobezřetného jednání, v jehož důsledku není schopna prokázat faktickou dodávku zboží na Slovensko a její průběh.

[41] NSS proto uzavírá, že závěry krajského soudu jsou jako celek správné, a v podrobnostech na ně stěžovatelku odkazuje.

[42] Stěžovatelka i v kasační stížnosti setrvává na své námitce, že ústní jednání u dožádaného Finančního úřadu pro Ústecký kraj dne 30. 6. 2015 proběhlo za účasti M. M., nikoli Jaromíra Mareše. M. M. nebyl do obchodního případu zapojen, nikdy nebyl ani předsedou představenstva Cargo Vrbičany a neměl o věci dost informací. Podle stěžovatelky se stala chyba v protokolaci.

[43] NSS souhlasí s krajským soudem (bod 52 jeho rozsudku), že z protokolu je bez pochybností zřejmé, že se jednání účastnil Jaromír Mareš, předseda představenstva Cargo Vrbičany. V protokolu je uvedeno jeho jméno, číslo občanského průkazu, podepsal se jako J. Mareš, mluvil o M. M. ve třetí osobě. Stěžovatelka neuvádí nic, čím by protokol účinně zpochybnila, a ani NSS nerozumí tomu, čeho chce touto svou námitkou dosáhnout. Jaromír Mareš uvedl jak do protokolu ze dne 30. 5. 2015, tak například i do protokolu o ústním jednání ze dne 16. 6. 2015, že Cargo Vrbičany nezajišťovala dopravu, ale jen správu dokumentace. Při jednání dne 30. 6. 2015 navíc doplnil, že mezinárodní listy označil a podepsal razítkem za Cargo Vrbičany M. M..

[44] Konečně krajský soud nepochybil ani tím, že odmítl provést důkazy, které stěžovatelka navrhla. K tomu, že závěry trestního řízení a s ním související dokumenty nemají v této věcí čím přispět, se NSS vyjádřil už v bodech [33] a [34] výše. Dále stěžovatelka navrhovala vyslechnout svého předsedu představenstva, místopředsedkyni představenstva a svého obchodního ředitele. Jejich výpověďmi hodlala osvědčit svou dobrou víru ohledně toho, že se neúčastnila daňového podvodu: tyto osoby totiž navštívily výrobní areál společností Balkancar a Man-tech ve Vrbičanech, a z toho tedy podle stěžovatelky plyne, že si tyto své obchodní partnery dostatečně prověřila. Jak však už NSS vysvětlil, v této věci nejde o dobrou víru o neúčasti na podvodu, ale o dobrou víru o faktickém dodání zboží na Slovensko. Tu krajský soud správně vyloučil a provádět navržené důkazy by bylo nadbytečné.

4. Závěr a náklady řízení

[45] Stěžovatelka se svými námitkami neuspěla, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Neúspěšná stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s.); žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 16. ledna 2024

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu