



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně: **SKALIČAN a. s.**, se sídlem Zelená 226, Česká Skalice, zastoupené Mgr. Petrem Zíkou, advokátem se sídlem Masarykovo náměstí 225, Benešov, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 7. 2020, č. j. 26837/20/5300-22444-712362, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 9. 2. 2022, č. j. 31 Af 39/2020 - 133,

takto:

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Královohradecký kraj (dále jen „správce daně“) doměřil žalobkyni jedenácti dodatečnými platebními výměry ze dne 12. 6. 2018 (dále jen „platební výměry“) daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období říjen 2014 až srpen 2015 v celkové výši 4 600 039 Kč a zároveň jí uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně. Proti platebním výměrům podala žalobkyně odvolání, které žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím zamítl a platební výměry potvrdil. Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) poté napadeným rozsudkem zamítl žalobu podanou proti rozhodnutí žalovaného.

[2] V daňových přiznáních za zdaňovací období září 2014 až srpen 2015 žalobkyně vykazovala dodání zboží do jiného členského státu v celkové výši 38 562 755 Kč, přičemž u těchto plnění zároveň uplatnila nárok na osvobození od daně podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty („ZDPH“). Jejím odběratelem byla slovenská společnost DAMMA s.r.o., VAT ID: SK2021993490 („DAMMA s. r. o.“) a předmětem transakcí mezi společnostmi byl prodej vepřového masa. Správce daně po provedení daňové kontroly učinil závěr, že žalobkyně (s výjimkou zdaňovacího období září 2014) neprokázala splnění podmínek pro uplatnění osvobození od DPH při dodání zboží do jiného členského státu společnosti DAMMA s.r.o. ve smyslu § 64 ZDPH. K tomuto závěru následně dospěl ve svém rozhodnutí i žalovaný. Žalobkyně podle něj prokázala pouze splnění první podmínky stanovené v § 64 ZDPH, tj. že předmětné zboží prodala jiné osobě; splnění druhé zákonné podmínky, tj. že zboží bylo fakticky přepraveno či odesláno do jiného členského státu, žalobkyně neprokázala.

[3] Podle krajského soudu správce daně relevantním způsobem zpochybnil tvrzení žalobkyně, podle nějž bylo předmětné zboží přepraveno do areálu společnosti DAMMA s.r.o. Přisvědčil žalovanému, že zjištění týkající se přepravy zboží, identifikované nedostatky v mezinárodních dopravních listech (tzv. CMR listech) a i vyjádření Státní veterinární a potravinové správy Slovenska, podle kterého společnost DAMMA s. r. o. neměla již od roku 2010 na Slovensku schválený ani registrovaný provoz na výrobu nebo skladování masa, vyvolávají oprávněné pochybnosti, zda se posuzované transakce uskutečnily způsobem, jaký deklarovala žalobkyně. Jelikož správce daně shrnul své pochybnosti ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 6. 9. 2016 a ve výsledcích kontrolního zjištění ze dne 27. 3. 2017 a ze dne 16. 4. 2018, přešlo na žalobkyni důkazní břemeno ohledně prokázání splnění podmínek, za nichž dochází k osvobození zdanitelného plnění od DPH. Žalobkyně toto důkazní břemeno podle krajského soudu neunesla.

[4] Žalobní námitce, podle níž není podstatné, co se se zbožím dělo po překročení slovenské hranice, krajský soud nepřisvědčil. Za správný označil odkaz žalovaného na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2014, č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, podle něhož pouhý formální (účelový) vývoz zboží na území jiného státu, bez jeho vyložení a předání odběrateli, nelze považovat za přepravu zboží do jiného členského státu. Tímto způsobem tak k naplnění podmínky stanovené v § 64 ZDPH nemohlo dojít.

[5] S hodnocením CMR listů, které provedl žalovaný, se krajský soud rovněž ztotožnil. Konstatoval, že mnohé z nich vykazovaly zásadní nedostatky (chybějící údaje o místu a dni vykládky nebo vystavení), nikoliv „*drobné formální vady*“, jak tvrdila žalobkyně. Jako příhodný označil závěr žalovaného, podle kterého doklady postrádající elementární informace není možno považovat za dostatečné pro osvědčení dobré víry daňového subjektu ve splnění hmotněprávních podmínek pro uznání nároku na osvobození od DPH ve smyslu § 64 ZDPH, natožpak za dostatečné doklady pro prokázání samotného faktického naplnění těchto podmínek.

[6] V okamžiku vystavení daňových dokladů žalobkyně podle krajského soudu nejednala v dobré víře ve smyslu judikatury Soudního dvora EU (viz rozsudek Soudního dvora EU ze dne 27. 9. 2007, ve věci C-409/04 *Teleos plc a další*). Soud přisvědčil žalovanému,

pokračování

že si žalobkyně nedostatečně ověřovala, zda bylo zboží na Slovensko skutečně přepraveno. Teprve v průběhu daňové kontroly žalobkyně zjistila, že společnost DAMMA s.r.o. neměla již od roku 2010 na Slovensku schválený a registrovaný provoz na výrobu nebo skladování masa. O tom, že by se žalobkyně o faktické existenci provozu společnosti DAMMA s.r.o. přesvědčila, neschválila ani svědecká výpověď J. H. Tento svědek sice potvrdil, že v prvním měsíci spolupráce dovážel maso před sídlo této společnosti, uvedl však, že maso zde bylo překládáno do jiného vozidla. Žádost této společnosti o dotaci na rekonstrukci provozovny nijak neprokazuje, že by jí dotace byla poskytnuta. Za nestandardní označil krajský soud i skutečnost, že žalobkyně pokračovala v obchodování se společností DAMMA s.r.o. i poté, co jí tato společnost přestala hradit své závazky. Důvodnými neshledal krajský soud ani námitky, podle kterých vychází rozhodnutí žalovaného z neúplně zjištěného skutkového stavu.

[7] Námitce, podle níž bylo rozhodnutí žalovaného vydáno po uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně, krajský soud taktéž nepřisvědčil. Poukázal na skutečnost, že v průběhu daňového řízení byla zahájena daňová kontrola a správce daně opakovaně požádal o mezinárodní spolupráci při správě daní příslušného slovenského správce daně. Konec lhůty pro stanovení daně, jež začala opětovně běžet ode dne 5. 8. 2016 (po zahájení daňové kontroly), proto nepřipadl na den 5. 8. 2019, jak tvrdí žalobkyně, ale na den 30. 9. 2020. Rozhodnutí žalovaného bylo vydáno dne 15. 7. 2020, přičemž žalobkyni bylo doručeno dne 20. 7. 2020. Zároveň krajský soud dospěl k závěru, že žádná z celkem tři žádosti o mezinárodní spolupráci nebyla učiněna účelově nebo jen za účelem stavení běhu prekluzivní lhůty.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[8] Proti napadenému rozsudku podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včasnou kasační stížnost z důvodů, které podřadila pod § 103 písm. a) a b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[9] Krajskému soudu předně vytkla nesprávné posouzení otázky běhu prekluzivní lhůty pro stanovení daně. Podle stěžovatelky nemuselo v rámci daňové kontroly dojít k opakované žádosti o mezinárodní spolupráci; správce daně mohl všechny skutečnosti, které po slovenském správci daně požadoval, zahrnout do jedné žádosti o mezinárodní spolupráci. Jeho postup byl v tomto směru účelový. Krajský soud však v napadeném rozsudku nehodnotil jednotlivé žádosti z hlediska obsahu a neposuzoval, zda správce daně mohl o mezinárodní spolupráci požádat v méně případech, než tak učinil.

[10] Stěžovatelka dále namítla, že došlo ke splnění podmínek pro osvobození od DPH ve smyslu § 64 ZDPH. Má za to, že zboží, které společnosti DAMMA s.r.o. prodala, bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. V okamžiku vystavení jednotlivých daňových dokladů bez DPH přitom jednala v dobré víře. Před zahájením spolupráce s tímto odběratelem si ověřila informace dostupné z veřejných rejstříků a informačních zdrojů. Ze žádosti o dotaci na rekonstrukci provozovny dovodila, že tato společnost disponuje způsobilým provozem pro skladování masa. Požadavek na ověření schváleného či registrovaného provozu odběratele není přitom podle ní na místě, neboť odpovědnost

ve vztahu k zajištění skladování odebraných výrobků leží na kupujícím. Další požadavky na ověření provozu tedy nelze na stěžovatelku klást.

[11] Z výpovědi svědka H. podle stěžovatelky vyplynulo, že se dodávané zboží dostalo na území jiného členského státu a před sídlo společnosti. Krajský soud však z výpovědi tohoto svědka zdůraznil pouze skutečnost, že dodávané maso bylo přeloženo do jiného vozidla. Podstatná je však podle stěžovatelky skutečnost, že zboží bylo na území jiného členského státu skutečně dovezeno. Relevantní naopak není, zda bylo zboží vyloženo do skladu či do jiného vozidla, neboť došlo k jeho vyložení a ukončení přepravy na území jiného členského státu, bez ohledu na jeho další redistribuci. K tíži stěžovatelky nemůže jít podle jejího tvrzení ani skutečnost, že jí společnost DAMMA s.r.o. přestala hradit své závazky.

[12] Co se týče hodnocení CMR listů, vytýkanými nedostatky trpí jen některé z nich. Daňové orgány i krajský soud je měly hodnotit jednotlivě a obdobně měly v souvislosti s nimi přistupovat i k hodnocení otázky existence dobré víry stěžovatelky. Ani hodnocení svědecké výpovědi pana M. nepovažuje stěžovatelka za správné. Má za to, že tento svědek potvrdil, že zboží bylo na území jiného členského státu přepraveno. Pokud jde o odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, v této věci měl přepravce dopravit zboží na území Německa, vyčkat na odpočívadle a následně se vrátit do tuzemska. V nyní projednávané věci však bylo zboží v dispozici společnosti DAMMA s.r.o., prokazatelně se dostalo na území jiného členského státu a o formální vývoz se tak nejednalo. Záznamy z mýtních bran taktéž prokazují, že zboží opustilo území České republiky, dostalo se na území jiného členského státu.

[13] Stěžovatelka dále poukázala na obsah výpovědi svědka M. Podle jejího tvrzení se jedná o účelovou výpověď, jež je v rozporu s jinými provedenými důkazy. Ačkoliv svědek M. vypověděl, že byl zaměstnancem společnosti DAMMA s.r.o., ze zprávy Slovenské správy sociálního zabezpečení plyne, že tato společnost neměla od roku 2008 žádné zaměstnance. V závěru odmítla závěr krajského soudu o tom, že si nedostatečně ověřovala, zda bylo jí dodané zboží skutečně přepraveno na území Slovenska. Podle stěžovatelky si lze stěží představit, jak si v praxi mohla tuto skutečnost ověřovat; standardní kroky před zahájením spolupráce přitom podle svého tvrzení provedla.

[14] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti s názorem krajského soudu ztotožnil. Stěžovatelka dopad žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní na běh lhůty pro stanovení daně v průběhu daňového řízení nerozporovala, nevyjadřovala se k jejím nyní tvrzené účelovosti. Neučinila tak ani v žalobě (ačkoliv v ní námitka marného uplynutí lhůty pro stanovení daně byla obsažena), ale až v průběhu ústního jednání před krajským soudem, a to v reakci na vyjádření žalovaného k žalobě. Krajský soud se otázkou účelovosti žádostí zabýval a dospěl k závěru, že ani jedna z nich nebyla podle něj učiněna účelově. Podle žalovaného lze na jednotlivé žádosti nahlížet jako na úkon stavějící běh lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu.

[15] Stěžovatelkou provedené prověření společnosti DAMMA s.r.o. nelze podle žalovaného s ohledem na nyní projednávanou věc považovat za efektivní. Žalovaný rovněž nesouhlasí s bagatelizací významu informace o existenci příslušných administrativních opatření na straně společnosti DAMMA s.r.o. Žádost o poskytnutí dotace

pokračování

nevypovídá nic o tom, zda bylo předmětné zboží skutečně přepraveno do jiného členského státu. Formální průjezd zboží územím Slovenské republiky nelze považovat za přepravu zboží na území jiného členského státu ve smyslu § 64 ZDPH, a to i v případech, v nichž došlo před návratem zboží na území České republiky k přeložení do jiného vozidla či doplnění jiného zboží do vozidla. Otázka setrvání stěžovatelky v obchodním vztahu se společností DAMMA s.r.o. i poté, co jí nehradila pohledávky, je okolností, kterou je nezbytné považovat za součást mozaiky nestandardností provázejících obchodování obou subjektů. Pokud jde o CMR listy, žalovaný předestřel obsáhlý přehled judikatury stran problematiky dokazování v daňovém řízení. Důvodné pochybnosti o průkaznosti předložených formálních dokladů mohou mít podle žalovaného v praxi rozličnou podobu a nelze je vnímat úzce. Zopakoval, že v nyní projednávané věci postrádaly předložené CMR listy ve většině obligatorní náležitosti Rozpor ve výpovědi svědka M. a sdělením Slovenské správy sociálního zabezpečení nedosahuje takové intenzity, aby na jejím podkladu bylo možné dospět k závěru o nedůvěryhodnosti tohoto svědka. Žalovaný odmítl i tvrzení stěžovatelky o nepřiměřenosti požadavku na ověření, zda jí prodávané zboží bylo skutečně přepraveno na území jiného členského státu

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích uplatněných důvodů, přičemž též zkoumal, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2 s. ř. s.

[17] Kasační stížnost není důvodná.

[18] Nejprve se Nejvyšší správní soud vyjádří k otázce prekluze práva pro stanovení daně. Nutno podotknout, že k prekluzi je soud povinen přihlížet z úřední povinnosti. V případě uplynutí prekluzivní lhůty totiž není dán prostor k úvahám o námitkách věcného charakteru a je nezbytné napadený rozsudek (a rovněž i napadené správní rozhodnutí) bez dalšího zrušit.

[19] Stěžovatelka v souvislosti s námitkou prekluze tvrdila, že správně daně nemusel v rámci daňové kontroly podávat opakované žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní a namítla, že postupoval účelově.

[20] Nejvyšší správní soud předně uvádí, že žádostmi o mezinárodní spolupráci při správě daní se krajský soud zabýval v odstavci 52 napadeného rozsudku, přičemž dospěl k závěru, že žádná z nich nebyla učiněna účelově. Konstatoval, že správce daně prostřednictvím žádostí jak z vlastní iniciativy, tak i na popud stěžovatelky, zjišťoval skutečnosti významné pro posouzení věci. Obsah jednotlivých žádostí krajský soud v napadeném rozsudku zároveň ve stručnosti popsal. Námitka, podle krajský soud nehodnotil žádosti z hlediska jejich obsahu, tak není důvodná.

[21] V průběhu daňové kontroly byly ze strany správce daně podány dvě žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní. Třetí, a zároveň poslední žádost, učinil žalovaný v rámci řízení odvolacího, a to ve snaze zajistit výslech osob, které stěžovatelka v doplnění

odvolání navrhla jakožto svědky (D., Ch. a D.). Podle jejího tvrzení nemuselo v rámci daňové kontroly dojít k opakované žádosti o mezinárodní spolupráci při správě daní. Obsah jednotlivých žádostí však stěžovatelka za účelem prokázání či ilustrování jejich nadbytečnosti v textu kasační stížnosti vzájemně nekonfrontovala a omezila se toliko na tvrzení, že „[s]právce daně měl jednou žádostí zjistit významné skutečnosti pro posouzení celé věci, zvláště je-li si správce daně vědom skutečností, že vyřizování žádosti o mezinárodní spolupráci trvá řádově několik měsíců“. Nejvyšší správní soud neshledal, že by některá ze žádostí byla učiněna účelově, či s cílem ovlivnit běh lhůty pro stanovení daně.

[22] Další část kasační argumentace se věcně vztahovala k naplnění podmínek pro osvobození od DPH ve smyslu § 64 ZDPH. Stěžovatelka je přesvědčena, že zboží, které prodala společnosti DAMMA s. r. o. bylo přepraveno nebo odesláno do jiného členského státu. V okamžiku vystavení jednotlivých daňových dokladů bez DPH přitom podle svého tvrzení jednala v dobré víře.

[23] Podle § 64 odst. 1 ZDPH ve znění účinném do 31. 8. 2020 platí že, „[d]odání 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.“

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

[25] Ze závěrů vyslovených v právě citovaných rozhodnutích přitom vyplývá, že k tomu, aby byla transakce kvalifikována jako dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie, musí dojít jednak k převedení práva nakládat jako vlastník s určitým hmotným majetkem, jednak k odeslání nebo přepravě zboží prodávajícím nebo samotným pořizovatelem, nebo jejich jménem, do jiného členského státu, než ze kterého je zboží odesíláno. Základním znakem intrakomunitární operace je totiž fyzický pohyb zboží z členského státu do jiného členského státu, tedy jeho skutečné přemístění mezi členskými státy (srovnej zejména body 40 - 42 rozsudku „*Teleos*“ či rozsudek zdejšího soudu ze dne 23. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 31). Za dodání zboží ve smyslu ZDPH přitom nelze považovat pouze zcela formální vyvezení zboží mimo území ČR (rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, v němž zdejší soud 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*“).

pokračování

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

[27] V této souvislosti stěžovatelka poukázala na výpověď svědka H. Podle jejího tvrzení totiž výpověď tohoto svědka prokazuje, že se dodávané zboží skutečně dostalo na území jiného členského státu. Krajský soud však podle stěžovatelky zdůraznil pouze skutečnost, že dodávané maso bylo přeloženo do jiného vozidla. I svědek M. podle stěžovatelky potvrdil, že zboží bylo na území jiného členského státu přepraveno, což prokazují i záznamy z mýtných bran. Kasační soud posuzoval ve svém rozsudku č. j. 8 Afs 78/2012 - 45 jiné skutkové okolnosti.

[28] Nejvyšší správní soud tuto kasační argumentaci považuje za nesprávnou. Jak příhodně shrnul žalovaný, stěžovatelka bagatelizuje relevanci dalšího osudu přepraveného zboží po tom, co opustilo území tuzemska, a naopak vyzdvihuje význam manipulace se zbožím na území Slovenské republiky před tím, než se zboží opětovně vrátilo zpět do tuzemska. Zásadní však je podle kasačního soudu posouzení, zda se jednalo o formální, tedy účelový vývoz zboží na území jiného členského státu. Vodítko k tomuto posouzení poskytuje rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 78/2012 - 45, jehož závěry stěžovatelka odmítla.

[29] Předmětem přeshraniční přepravy ve věci posuzované osmým senátem byl drtič, který měl přepravce naložit na území České republiky, odjet s ním za hranice Spolkové republiky Německo, kde měl následně jistou dobu vyčkat na odpočívadle asi 20 nebo 30 km za hranicemi a poté se vrátit zpět do České republiky a předat drtič jeho konečnému odběrateli. Tuto situaci vyhodnotil osmý senát Nejvyššího správního soudu jakožto formální vývoz zboží (viz citace uvedená v odstavci [25] tohoto rozhodnutí), který nesplňuje podmínky podle § 64 ZDPH.

[30] Podle Nejvyššího správního soudu nastala obdobná situace i v nyní projednávané věci. Jakkoliv se zboží po jistou dobu pohybovalo po území Slovenské republiky, jeho vývoz je podle Nejvyššího správního soudu nutné hodnotit jakožto formální vývoz, nikoliv přepravu zboží na území jiného členského státu ve smyslu § 64 ZDPH.

[31] Kasační soud tedy nepřehlédl, že v některých případech došlo před návratem zboží do tuzemska k jeho přeložení do jiného vozidla, či doplnění jiného zboží do vozidla. Ostatně, sama stěžovatelka v kasační stížnosti na tuto skutečnost opakovaně poukazovala, přičemž v těchto okolnostech spatřovala přerušeni dopravy zboží. Ani tato skutková okolnost však nemůže mít podle Nejvyššího správního soudu na shora uvedené závěry vliv. Je totiž nezbytné mít na zřeteli, že dalšími odběrateli předmětného zboží byli od počátku odběratelé na území České republiky. Ačkoliv se zboží jistou dobu pohybovalo na území Slovenské republiky, slovy osmého senátu absolvovalo toliko „výlet“ na území Slovenské republiky. Námitkám stěžovatelky tak nelze přisvědčit.

[32] V souvislosti s existencí tvrzené dobré víry stěžovatelka namítla, že před zahájením spolupráce se společností DAMMA s.r.o. si prověřila informace o této společnosti dostupné z veřejných rejstříků a informačních zdrojů, které však blíže nespecifikovala. K dispozici měla rovněž žádost společnosti DAMMA s.r.o. o dotaci na rekonstrukci provozovny. Požadavek na ověření, zda tato společnost má na Slovensku schválený či registrovaný provoz na výrobu nebo skladování masa, není podle stěžovatelky na místě.

[33] Nejvyšší správní soud nepovažuje stěžovatelkou tvrzené prověření za dostačující. V tomto ohledu lze přisvědčit žalovanému, podle něhož formální ověření odběratele prostřednictvím informací z dostupných rejstříků či informačních zdrojů sice může stěžovatelce přinést informace o tom, že se jedná o existující a fungující společnost, ničeho však nevypovídá ohledně skutečnosti, zda bylo předmětné zboží skutečně přepraveno do jiného členského státu, kde má být užíváno či spotřebováno konečným zákazníkem. Z textu kasační stížnosti je patrné, že stěžovatelka význam existence příslušných veterinárních a potravinářských oprávnění na straně jejího odběratele bagatelizuje. Tento zjednodušující pohled však kasační soud nesdílí. Předmětem obchodních transakcí mezi subjekty bylo vepřové maso. Pokud by si stěžovatelka ověřila, zda její potenciální odběratel disponuje platnými veterinární a potravinářskými oprávněními pro obchodování s touto komoditou, zjistila by, že jimi nedisponuje a mohla by tak o odběrateli pojmout pochybnosti.

[34] Žádost společnosti DAMMA s.r.o. o dotaci na rekonstrukci provozovny, není podle Nejvyššího správního soudu vypovídající, neboť z ní nelze dovozovat vlastnická či užívací práva odběratele k provozovně, ani splnění legislativních požadavků pro činnost, k níž má sloužit. Jak správně uvedl žalovaný, osud takové žádosti nelze bez dalšího s dostatečnou mírou jistoty predikovat, nejedná se o schválenou dotaci. V praxi může žádost sepsat kdokoliv, a to včetně osob, které nejenže nesplňují podmínky pro kladné rozhodnutí o žádosti nýbrž postrádají i aktivní legitimaci k jejímu podání.

[35] K tíži stěžovatelky nemůže jít podle jejího tvrzení ani skutečnost, že jí společnost DAMMA s.r.o. přestala hradit své závazky. Nejvyšší správní soud se v této ztotožňuje s hodnocením krajského soudu, který tuto okolnost označil za nevěrohodnou. Další obchodování s odběratelem, který krátce po začátku spolupráce přestane hradit své závazky, nelze podle kasačního soudu hodnotit jinak, než jako nestandardnost obchodního vztahu, která doplňuje zbylé identifikované okolnosti.

[36] Co se týče CMR listů, podle stěžovatelky trpí vytykanými nedostatky jen některé z nich. Daňové orgány i krajský soud je proto měly hodnotit jednotlivě a obdobně měly v souvislosti s nimi přistupovat i k hodnocení otázky existence dobré víry stěžovatelky. Ani tato námitka však není podle Nejvyššího správního soudu důvodná. Absence obligatorních náležitostí (např. údaje o místu a dni vykládky zboží) u většiny stěžovatelkou předložených dokladů může podle Nejvyššího správního soudu mít negativní vliv na věrohodnost celkového souboru těchto dokladů. Hodnocení CMR listů je nadto potřeba vnímat v kontextu pochybností o faktickém průběhu obchodních transakcí. Ani tato kasační námitka tak není důvodná.

pokračování

[37] Výpověď svědka M. označila stěžovatelka za účelovou. Namítla, že výpověď tohoto svědka je v rozporu s jinými provedenými důkazy. Ačkoliv svědek M. vypověděl, že byl zaměstnancem společnosti DAMMA s.r.o., ze zprávy Slovenské správy sociálního zabezpečení plyne, že tato společnost neměla od roku 2008 žádné zaměstnance.

[38] Nejvyšší správní soud se v hodnocení této otázky ztotožňuje se žalovaným. Skutečnost, že pan M. působil u odběratele stěžovatelky, plyne z výpovědi svědka R. Č., který byl ve zkoumaných zdaňovacích obdobích jednatelem společnosti DAMMA s.r.o. (viz protokol o výslechu tohoto svědka ze dne 25. 7. 2017, č. j. 1483101/17/2709-60562-601954). Zároveň nelze přehlédnout, že na otázku zástupce stěžovatelky v průběhu výslechu dne 23. 5. 2017 (protokol č. j. 1110486/17/2709-60562-601954) „*Od kdy máte uzavřenou pracovní smlouvu se společností DAMMA s.r.o. a zda se ještě zaměstnán u společnosti DAMMA s.r.o.?*“ svědek M. odpověděl „*Nevím, jestli tam mám ještě smlouvu, do teď jsem nedostal žádnou pracovní smlouvu do ruky, ani ukončení pracovního poměru*“. Na základě nepřesnosti ohledně okolností domnělého vzniku pracovního poměru svědka M., však nelze jeho výpověď označit za účelovou jakožto celek. Přehlédnout nelze ani to, že se jedná o jedinou nepřesnost; je zřejmé, že vztah mezi svědkem M. a společností DAMMA s.r.o. existoval. Ani tato kasační námitka tudíž není důvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[39] Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že napadený rozsudek krajského soudu je zákonný, a proto kasační stížnost proti němu podanou podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

[40] Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení ze zákona, žalovaný byl ve věci úspěšný, prokazatelné náklady mu však v souvislosti s řízením o kasační stížnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak že nepřiznal náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti žádnému z účastníků (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 17. května 2024

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu