



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobkyně: **Alfa Triumf s.r.o.**, IČO: 045 42 398,
se sídlem Ringhofferova 115/1, Třebonice, 155 21 Praha 5
zast. daňovou poradkyní Mgr. Jaroslavou Siebeneicherovou,
LL.M.,
sídlím Na rybníčku 387/6, 460 02 Liberec III,

proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**,
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 3. 2025, č. j. 7049/25/5300-22444-707622,

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

I. Základ sporu

1. Předmětem soudního přezkumu je otázka, zda byly v daňovém řízení prokázány podmínky pro uplatnění osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu podle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), resp. zda bylo prokázáno odeslání nebo přepravení tiskařských strojů z České republiky do Bulharska odběratelem APPEC Group Bulgaria eood nebo osobou jím zmocněnou, a zda byl postup správních orgánů procesně i věcně v souladu se zákonem.
2. Dne 12. 8. 2021 zahájil Finanční úřad pro Středočeský kraj u žalobkyně daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2020 (oznámením o zahájení daňové kontroly, č. j. 3969158/21/2104-60562-209500) zaměřenou na dodání zboží do jiného členského státu EU. Dne 4. 3. 2024 byla žalobkyni doručena zpráva o daňové kontrole, č. j. 635591/24/2104-60562-209500 (dále jen „zpráva“), v níž správce daně uzavřel, že žalobkyně neprokázala splnění podmínek pro uplatnění osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH. Na základě těchto zjištění vydal Finanční úřad pro hlavní město Prahu dne 13. 3. 2024 dodatečný platební výměr, č. j. 1736653/24/2005-53523-111616 (dále jen „dodatečný platební výměr“), jímž žalobkyni doměřil daň z přidané hodnoty a stanovil související penále.
3. Proti dodatečnému platebnímu výměru podala žalobkyně dne 23. 4. 2024 odvolání, které žalovaný přezkoumal v odvolacím řízení. V jeho průběhu bylo řízení doplněno o rozhodnutí o předvedení svědka D. B. za účelem provedení svědecké výpovědi a žalobkyně byla písemně seznámena se zjištěními získanými v odvolacím řízení. Dne 14. 3. 2025 vydal žalovaný rozhodnutí, č. j. 7049/25/5300-22444-707622 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž odvolání žalobkyně zamítl a dodatečný platební výměr potvrdil.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobkyně uvádí, že žalovaná se s její argumentací uvedenou v odvolání nevypořádala a bez dalšího převzala úvahy správce daně, když doplnění řízení omezila pouze na výslech jediného svědka, a zamítl návrhy na výslech jednatele odběratele předmětného plnění.
5. Žalobkyně tvrdí, že skutkový stav nebyl zjištěn řádně, a že rozhodnutí žalované neodráží všechny předložené důkazy v jejich celistvosti, čímž byla zkrácena na svých právech. Namítá, že jádrem sporu je názor žalovaného, podle něhož chybějící přepravní doklady představují jediný relevantní důkaz vývozu, ačkoliv předmětné mnohatunové průmyslové stroje se nacházejí v jiném členském státě a jejich přeprava tudíž musela proběhnout. Tvrdí, že předložila účetní a daňové záznamy odběratele APPEC Group Bulgaria eood, který plnění řádně deklaroval bulharskému správci daně a daň v Bulharsku odvedl, takže požadavek žalované by vedl k duplicitnímu zdanění. Žalobkyně uvádí, že předložila též dokumenty rumunského státního zastupitelství potvrzující dočasné umístění strojů v Rumunsku a má za to, že tyto důkazy jsou dostatečné k prokázání jejich přemístění do jiného členského státu. Zdůrazňuje, že identifikace strojů byla vyjasněna odborným stanoviskem výrobce a případné nesrovnalosti by mohl vysvětlit jednatel odběratele, jehož výslech však nebyl proveden, přičemž spis neobsahuje informace o tom, proč k výsledku nedošlo, jaké otázky byly kladeny či jaké podklady měl zahraniční správce daně k dispozici. Podle žalobkyně je mezinárodní dožádání neúplné, protokoly z místních šetření jsou nedostatečné a překlady obsahují

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

významové chyby. Domáhala se alespoň dálkového výsledku pana D. K., který měl informace o okolnostech plnění, avšak tento návrh nebyl akceptován.

6. Dále žalobkyně namítá, že úřední záznam správce daně je zkreslený, neboť neodpovídá průběhu jednání a byl sepsán bez její účasti, přičemž jednatel žalobkyně vzhledem k jazykové bariéře nemusel rozumět odborným výrazům. Zdůrazňuje, že i přes absenci přepravního dokladu ostatní důkazy prokazují přemístění a následné nakládání se stroji jejich odběratelem, což odpovídá účetnictví obou smluvních stran, s nímž se žalovaná nevypořádala.
7. Žalobkyně rovněž brojí proti vyměření penále, neboť ač správce daně měl konkrétní podezření, nevyzval ji k podání dodatečného přiznání. Uvádí, že cílem unijní úpravy je zabránit dvojímu zdanění, přičemž konečné užití strojů probíhá v Bulharsku, kde byla daň odvedena. Má za to, že rozhodnutí žalované je nezákonné, a že byla zkrácena na svých právech.
8. Žalovaný uvádí, že správce daně i žalovaný při hodnocení důkazů postupovali v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu, posuzovali všechny důkazní prostředky jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech a žádnému nepřisuzovali nepřiměřenou váhu, přičemž závěry správce daně podrobili samostatné analýze. Žalovaný trvá na tom, že žalobkyně nepředložila důkazní prostředky prokazující skutečné odeslání či přepravu tiskařských strojů do jiného členského státu, a předložené listiny podle něj osvědčují pouze existenci strojů, nikoli splnění hmotněprávních podmínek osvobození; důkazní břemeno tíží žalobkyni. K námitce možného dvojího zdanění uvádí, že odvod daně odběratelem v Bulharsku sám o sobě neprokazuje splnění podmínek pro osvobození od daně v České republice. K tvrzení, že se nevypořádal se všemi odvolacími body, odkazuje na judikaturu, podle níž není povinností správních orgánů reagovat na každý dílčí argument, postačí-li vypořádání základních námitek.
9. K otázce mezinárodního dožádání žalovaný uvádí, že tuzemský správce daně nemůže ovlivnit, jakým způsobem zahraniční daňová správa získává informace, neboť Nařízení Rady (EU) č. 904/2010 konkrétní způsob nestanoví. Odmítá tvrzení, že ve spise chyběla žádost o výslech svědka, neboť žádost o mezinárodní výměnu informací obsahovala výslovný požadavek na výslech pana D. K. včetně specifikace otázek a možnosti účasti žalobkyně; bulharský správce daně však poskytl pouze jeho písemné vyjádření, přičemž české orgány nemohou zahraniční správě uložit provedení výslechu. Žalobkyně byla s obsahem vyjádření seznámena a opakování výslechu nebylo podle žalovaného nezbytné. K námitce nedostatečné kvality mezinárodního šetření uvádí, že odpovědi zahraničních správců daně obsahovaly přílohy a bylo možné je využít jako standardní důkazní prostředky. Tvrzení o chybných překladech podle něj žalobkyně nekonkretizovala. Zdůrazňuje, že výsledek mezinárodního dožádání není žalobkyni kladen k tíži, avšak že sama neunesla důkazní břemeno ohledně prokázání dodání zboží do jiného členského státu.
10. K námitkám vůči úřednímu záznamu žalovaný uvádí, že žalobkyně zaměnila jednotlivé záznamy, neboť namítaný dokument se týká pouze zařazení písemností z jiných řízení do spisu. Ust. § 63 daňového řádu podle něj nestanoví lhůtu pro sepsání úředního záznamu ani nevyžaduje účast daňového subjektu. Obsah záznamu nepovažuje za rozporný s průběhem jednání a žalobkyně podle něj neprokázala opak ani neoznačila, jak by případná nepřesnost mohla ovlivnit výsledek řízení.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

11. K námitce týkající se penále žalovaný uvádí, že správce daně před zahájením daňové kontroly nedisponoval natolik silnými poznatky, které by odůvodňovaly výzvu k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu, a měl pouze indicie vyžadující prověření v rámci kontroly; odkazuje na závěry rozšířeného senátu a rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 6 Afs 79/2015. Žalobkyně podle něj ani nekonkretizovala, z čeho dovozuje opak. Žalovaný proto uzavírá, že rozhodl v souladu se zákonem a všechny žalobní námitky pokládá za nedůvodné.

III.

Posouzení žaloby

12. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 soudního řádu správního), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 soudního řádu správního bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili (souhlas žalobkyně byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou soudního řádu správního presumován).
13. Žaloba není důvodná.
14. Podstatou posouzení této věci je vyhodnocení, zda žalobkyně unesla své důkazní břemeno ohledně splnění podmínek osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu ve smyslu § 64 zákona o DPH. Spor se soustředí zejména na otázku, zda byly dostatečně prokázány skutečnosti svědčící o tom, že předmětné tiskařské stroje byly žalobkyní, odběratelem APPEC Group Bulgaria eood nebo osobou jimi zmocněnou skutečně odeslány či přepraveny z České republiky do Bulharska. S tím úzce souvisí i hodnocení důkazních prostředků předložených žalobkyní, povaha a vypovídací hodnota informací získaných mezinárodním dožádáním, jakož i posouzení, zda správní orgány postupovaly při dokazování v mezích procesních pravidel stanovených zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).
15. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH platí, že *dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, pro kterou je pořízení tohoto zboží v jiném členském státě předmětem daně, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, pokud*
 - a) tato osoba sdělila plátcovi své daňové identifikační číslo pro účely daně z přidané hodnoty,
 - b) je zboží odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu plátcem, pořizovatelem nebo třetí osobou zmocněnou plátcem nebo pořizovatelem a
 - c) plátce uvede dodání zboží v souhrnném hlášení.
16. Podle čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice 2006/112/ES“), platí, že *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.*

17. Rozsudek Soudního dvora EU ze dne 27. 9. 2007, *Teleos plc a další v. Commissioners of Customs & Excise*, věc C-409/04, který je v posuzované věci při výkladu unijních ustanovení nadále aplikovatelný, v bodě 42 dovodil, že ustanovení je třeba vykládat s ohledem na výraz „odeslán(o)“ vyskytující se v obou těchto ustanoveních v tom smyslu, že k pořízení zboží uvnitř Společenství došlo a osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele a dodavatel prokáže, že toto zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu, a že v důsledku tohoto odeslání nebo přepravy věc fyzicky opustila území členského státu dodání.
18. Soud konstatuje, že osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu podle § 64 zákona o DPH lze uplatnit pouze tehdy, jsou-li současně splněny všechny hmotněprávní podmínky vyžadované uniijním i vnitrostátním právem. Dodavatel musí prokázat, že zboží bylo dodáno osobě registrované k dani v jiném členském státě, která mu sdělila své identifikační číslo k DPH, že toto dodání bylo řádně vykázáno v souhrnném hlášení a že zboží bylo plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou osobou skutečně odesláno nebo přepraveno z tuzemska do jiného členského státu. Nad rámec toho judikatura Soudního dvora EU vyžaduje, aby bylo postaveno najisto, že na pořizovatele přešlo právo nakládat se zbožím jako vlastník a že zboží v důsledku uskutečněné přepravy fyzicky opustilo území členského státu dodání. Nesplnění kterékoliv z těchto podmínek vylučuje možnost posoudit plnění jako osvobozené.
19. Podle čl. 45a prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011, kterým se stanoví prováděcí opatření ke směrnici 2006/112/ES, ve znění prováděcího nařízení Rady (EU) 2018/1912 (dále jen „prováděcí nařízení“), platí, že pro účely uplatňování osvobození od daně stanoveného v článku 138 směrnice 2006/112/ES se má za to, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno z členského státu mimo jeho území, avšak uvnitř Společenství, v jednom z těchto případů:
 - a) prodávající uvede, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno jím nebo na jeho účet třetí osobou, a má buď alespoň dva důkazy uvedené v odst. 3 písm. a), které si neprotiřečí a které jsou vydány dvěma různými stranami nezávislými navzájem, na prodávajícím a na pořizovateli, nebo jeden z důkazů uvedených v odst. 3 písm. a) v kombinaci s jedním z důkazů prodávajícího a pořizovatele uvedených v odst. 3 písm. b) potvrzujících odeslání nebo přepravu, který důkazu uvedenému v odst. 3 písm. a) neprotiřečí, které jsou vydány dvěma různými stranami nezávislými navzájem, na prodávajícím a na pořizovateli;
 - b) prodávající má:
 - i) písemné potvrzení od pořizovatele, v němž je uvedeno, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno jím nebo na jeho účet třetí osobou, s uvedením členského státu určení zboží; toto písemné potvrzení obsahuje: datum vystavení; jméno a adresu pořizovatele; množství a druh zboží; datum a místo ukončení přepravy zboží; v případě dodání dopravního prostředku identifikační číslo tohoto dopravního prostředku; a totožnost fyzické osoby přijímající zboží za pořizovatele; a
 - ii) alespoň dva důkazy uvedené v odst. 3 písm. a), které si neprotiřečí a které jsou vydány dvěma různými stranami nezávislými navzájem, na prodávajícím a na pořizovateli, nebo jeden z důkazů uvedených v odst. 3 písm. a) v kombinaci s jedním z důkazů uvedených v odst. 3 písm. b) potvrzujících odeslání nebo přepravu, který důkazu uvedenému v odst. 3 písm. a) neprotiřečí, které jsou vydány dvěma různými stranami nezávislými navzájem, na prodávajícím a na pořizovateli.
 Pořizovatel poskytne prodávajícímu písemné potvrzení uvedené v prvním pododstavci písm. b) bodě i) nejpozději desátý den měsíce následujícího po dodání.

2. Správce daně může domněnku podle odstavce 1 vyvrátit.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

3. Pro účely odstavce 1 se jako doklad o odeslání nebo přepravě uznávají:

a) dokumenty týkající se odeslání nebo přepravy zboží, jako je podepsaný doklad nebo nákladní list CMR, náložný list, faktura za leteckou přepravu, faktura od dopravce zboží;

b) jiné dokumenty:

i) pojistka vztahující se na odeslání nebo přepravu zboží nebo bankovní doklady prokazující úhradu za odeslání nebo přepravu zboží;

ii) úřední dokumenty vydané orgánem veřejné moci, například notářem, potvrzující ukončení přepravy zboží v členském státě určení;

iii) potvrzení skladovatele v členském státě určení o převzetí zboží potvrzující skladování zboží v tomto členském státě.

20. Soud konstatuje, že čl. 45a prováděcího nařízení upravuje, za jakých podmínek vzniká domněnka, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu. Tato domněnka vzniká pouze tehdy, pokud prodávající disponuje souborem vzájemně nezávislých a neodporujících si důkazních prostředků vymezených v odst. 3. Pokud je přeprava zajišťována pořizovatelem, je vyžadováno i jeho písemné potvrzení obsahující náležitosti uvedené v čl. 45a odst. 1 písm. b). Vzniklá domněnka je vyvratitelná. Nesplnění podmínek čl. 45a neznamena, že přepravu nelze prokázat, avšak odebírá prodávajícímu výhodu této domněnky a vyžaduje jiné věrohodné důkazní prostředky.
21. Podle § 92 odst. 1 daňového řádu *dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně.*
22. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.*
23. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.*
24. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.*
25. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,*
26. Podle § 92 odst. 6 daňového řádu *navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě a informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit, popřípadě jiný důvod účasti. Není-li návrhu vyhověno, správce daně o tom vyrozumí daňový subjekt s uvedením důvodu.*
27. Podle § 92 odst. 7 daňového řádu *správce daně po provedeném dokazování určí, které skutečnosti považuje za prokázané a které nikoliv a na základě kterých důkazních prostředků; o hodnocení důkazů sepíše úřední záznam, pokud se toto hodnocení neuvádí v jiné písemnosti založené ve spise.*
28. Podle výše citovaných ustanovení je daňový subjekt povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání, nebo skutečností potřebných pro správné stanovení daně, k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).

29. Podle § 8 odst. 1 daňového řádu platí, že *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přibliží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*
30. Z obsahu správního spisu, včetně výsledků daňové kontroly zachycených ve zprávě č. j. 635591/24/2104-60562-209500, vyplývá, že správce daně zahájil dne 12. 8. 2021 daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2020, a to v rozsahu dodání zboží do jiného členského státu, následně rozšířeném i na tuzemská plnění (bod [1] zprávy). Žalobkyně v tomto období deklarovala dodání dvou tiskařských strojů bulharskému odběrateli APPEC Group Bulgaria eood a uplatnila režim osvobození podle § 64 zákona o DPH (bod [26] zprávy). Správce daně však od počátku řízení pojal pochybnost o tom, zda k faktickému odeslání nebo přepravení zboží do jiného členského státu vůbec došlo.
31. V rámci prověření sídla a provozovny žalobkyně správce daně zjistil, že uváděná adresa nenese znaky skutečného místa vedení a že žalobkyně je personálně propojena se společností RGMT Group, která figurovala v dřívějším pořízení týchž strojů (body [3], [4], [7] zprávy). Správce daně rovněž uvedl, že žalobkyně na výzvy nepředložila důkazní prostředky v požadovaném rozsahu, přičemž předložené listiny (daňové doklady, evidence, návrh nájemní smlouvy, pojistná smlouva a další faktury) neprokazovaly faktické uskutečnění intrakomunitárního dodání (body [1]-[3] zprávy). Z podkladů z předchozích kontrolních řízení vyplynulo, že stroje byly v roce 2019 uloženy v objektu v Uhřetěbích, avšak v prosinci 2020 byl objekt při jeho prodeji již zcela prázdný (bod [4] zprávy).
32. Žalobkyně následně předložila několik verzí předávacích protokolů, které mají zachycovat převzetí strojů odběratelem. Tyto dokumenty však vykazují podstatné obsahové i formální rozpory: neobsahují údaj o místě předání, liší se datací a podpisy osob jednajících za odběratele se neshodují s ověřenými podpisy jeho statutárního orgánu (body [5], [7], [15], [22], [30] zprávy). Některé protokoly poskytnuté bulharskými orgány nejsou podepsány vůbec (bod [15] zprávy). Žalobkyně dále předložila listinu „Bailment“ ze dne 1. 3. 2021, uzavřenou mezi APPEC Group Bulgaria eood a rumunskou společností SC COSRAD ERIC SRL, nicméně tato smlouva vznikla až tři měsíce po datu deklarovaného dodání a neobsahuje údaj o místě, kde se stroje tehdy nacházely (bod [22] zprávy).
33. Prověрка bankovních účtů žalobkyně ukázala, že z deklarované kupní ceny ve výši 370 000 EUR byla uhrazena pouze částka 50 000 EUR z účtů třetích osob, přičemž daňový doklad č. 2020110 nebyl uhrazen vůbec (body [6], [33] zprávy). Kupní smlouva přitom stanovila povinnost úhrady do 180 dnů, která nebyla splněna (bod [33] zprávy). Odběratel v rámci

mezinárodní výměny informací nepředložil žádné důkazní prostředky dokládající jakoukoli úhradu (body [15], [25] zprávy).

34. Podklady předložené k nakládce strojů prokazují pouze to, že dne 9. 7. 2020 byl v Uhřetěch pronajat a použit vysokozdvizný vozík (body [7], [10] zprávy). Registrační značky vozidel uvedené žalobkyní jako přepravní nebyly v systému EUCARIS vůbec identifikovány (bod [8] zprávy). Svědek, který měl manipulační techniku obsluhovat, neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, které by potvrzovaly přepravu strojů (bod [13] zprávy). Bulharský odběratel výslovně uvedl, že žádnými přepravními doklady nedisponuje (bod [25] zprávy).
35. Rumunské orgány státního zastupitelství následně sdělily, že v březnu 2021 byly v hale na adrese Oradea, Calea Clujului 309, nalezeny stroje odpovídající typově předmětným strojům. Nebylo však určeno, komu tyto stroje náležely, kdo je na místo dopravil ani zda souvisejí s tvrzenou obchodní transakcí mezi žalobkyní a APPEC Group Bulgaria eood (body [23], [32] zprávy). Nebyl předložen žádný důkaz o tom, že přepravu zajišťovala žalobkyně, odběratel či třetí osoba.
36. Odběratel APPEC Group Bulgaria eood v rámci mezinárodní výměny informací uváděl odlišné názvy a roky výroby pořizovaných strojů, než jaké uváděla žalobkyně, a současně bylo zjištěno, že jednatelem této společnosti se stal až v říjnu 2021, tj. po době, v níž mělo k dodání dojít (body [15], [25], [32] zprávy). Správce daně tyto nesrovnalosti hodnotil jako další prvek zpochybňující tvrzený obchodní vztah.
37. Správce daně ve zprávě uzavřel, že žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávní podmínky faktického odeslání či přepravení zboží z tuzemska do jiného členského státu. V řízení nebyly předloženy přepravní doklady, potvrzení o převzetí, doklady o pojištění přepravy, přepravní smlouvy ani doklady o úhradě sjednané ceny, a předložené listiny nevytvářejí věrohodnou auditní stopu, kterou by bylo možné identifikovat jako průkaz intrakomunitárního dodání (body [31], [33] zprávy). Správce daně proto uzavřel, že žalobkyně neprokázala nárok na osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH (body [31], [33] zprávy).
38. Soud při posouzení věci vycházel z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. bod 45 rozsudku ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012-45), z níž vyplývá, že pokud daňový subjekt prokazuje nárok na osvobození od DPH formálně bezvadnými písemnými prohlášeními a daňovými doklady, ale zároveň existují pochybnosti o faktickém stavu, je součástí důkazního břemene daňového subjektu i prokázat existenci podmínek, za nichž dochází k osvobození zdanitelného plnění od DPH (srov. shora citovaný rozsudek č. j. 8 As 14/2010-195, nebo obdobně ve vztahu k odpočtu daně z přidané hodnoty rozsudek ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006-107). Doklady o uskutečnění zdanitelného plnění, byť se všemi zákonnými náležitostmi, nemohou být proto podkladem pro uznání nároku na osvobození od DPH, není-li současně prokázáno, že k uskutečnění podmínek podmiňujících osvobození zdanitelného plnění od daně z přidané hodnoty fakticky došlo.
39. Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH je dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, osvobozeno od daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně. Nárok na osvobození od DPH je tak dán pouze za zákonem stanovených podmínek, které byl správce daně oprávněn ověřovat a zkoumat, aby ověřil oprávněnost uplatněného osvobození.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

40. Posouzení důvodnosti žaloby záleží na zodpovězení právní otázky. Soud neshledal potřebu provádět dokazování jinými listinami ani důkazy označenými v podáních účastníků, neboť žádný z těchto dokumentů nebyl pro posouzení důvodnosti žaloby relevantní v rozsahu, který by mohl ovlivnit závěry soudu. Skutkové poznatky, jež by soud případným provedením těchto důkazů nabyly, nebyly nezbytné pro posouzení opodstatněnosti žalobní argumentace, a obsah žádného z navržených dokumentů nemohl ničeho změnit na věcném hodnocení tohoto sporu.
41. K námitkám žalobkyně týkajícím se obsahu správního spisu soud připouští, že mohou (potenciálně) vyvstávat určité dílčí nesrovnalosti: samotná rozdílnost podpisů v průběhu let bez odpovídajícího znaleckého posudku o pravosti písma sama o sobě o ničem nevypovídá, a obdobně lze pochopit, že komunikace v odborné češtině může činit obtíže i českým občanům, natož cizincům. Je přirozené, že právní laik může nesprávně formulovat dotaz způsobem, který jazykově zavádí (např. „jak neplatit daně“ namísto „jak správně optimalizovat daňové povinnosti“), aniž by tím sledoval úmysl zkrátit daň. I z těchto důvodů si podnikatelé obvykle zajišťují právní zastoupení, aby se vyhnuli problémům způsobeným čistě lingvistickou neobratností. Soud rovněž dodává, že je zcela obvyklé, že zaměstnanec, jenž již přibližně deset let rutinně obsluhuje vysokozdvizný vozík a denně se podílí na nakládkách obdobného zboží, si jednotlivé konkrétní nakládky nepamatuje jmenovitě. Nic z výše uvedeného však nemění podstatu věci ani zákonnost zprávy o daňové kontrole a celého vedeného řízení; žalobkyně neprokázala, že by případné nepřesnosti mohly ovlivnit zákonnost napadeného rozhodnutí.
42. Soud dále upřesňuje, že žalovaný důvodně uvedl, že žalobkyně se ve svých podáních opakovaně snaží dovozovat splnění podmínky přepravy zboží do jiného členského státu pouze z toho, že v Bulharsku bylo zaplacen DPP a předmětné stroje byly následně zjištěny na území Rumunska. Taková úvaha však není udržitelná. Žalobkyní zdůrazňovaný řetězec přímých a nepřímých důkazů (nakládka, účetnictví, kamerový záznam, potvrzení rumunských orgánů) sám o sobě neprokazuje, že stroje byly přepraveny v rámci obchodní transakce, případně zda se jejich přesun uskutečnil v časové a věcné souvislosti s deklarovaným plněním. Samotné zaplacení DPH a existence strojů v jiném členském státě totiž automaticky neprokazuje, že byly přepraveny z České republiky v rámci tvrzeného dodání. Z takového zjištění nelze bez dalšího dovodit, kdy, kým, za jakým účelem a v jaké souvislosti se stroje do Rumunska dostaly, ani zda jejich přesun představoval přímý důsledek obchodního vztahu mezi žalobkyní a odběratelem. Podmínka osvobození podle § 64 zákona o DPH vyžaduje, aby daňový subjekt prokázal skutečnou přepravu nebo odeslání zboží z tuzemska do jiného členského státu právě v rámci posuzované transakce. K jejímu splnění nepostačuje pouhá skutečnost, že se zboží v určité době nachází mimo území České republiky, nevyplývá-li z provedeného dokazování, že k jeho přepravě došlo v návaznosti na tvrzené dodání. Povinností žalobkyně bylo předložit ucelený a věrohodný soubor důkazů prokazujících skutečný průběh přepravy, její účel a její souvislost s deklarovaným obchodním případem, což neučinila.
43. Soud připomíná, že návod k tomu, jak může vzniknout vyvratitelná domněnka existence přeshraniční dodávky zboží, poskytuje čl. 45a prováděcího nařízení Rady (EU) č. 282/2011. Tento mechanismus vychází z běžné obchodní praxe a neukládá podnikatelům žádnou nestandardní administrativní zátěž. V transakci v hodnotě přibližně 370 000 EUR by při zachování elementární podnikatelské obezřetnosti musela existovat správcem daně požadovaná auditní stopa, sloužící nejen k doložení průběhu přepravy, ale i k právnímu

zajištění obchodu pro případ potenciálních sporů. Nesplnila-li žalobkyně ani minimální standardy podle čl. 45a prováděcího nařízení, tím spíše neunesla důkazní břemeno k prokázání přepravy, které je pro osvobození podle § 64 zákona o DPH nezbytné. Obecné tvrzení o možném dvojím zdanění nemůže nahradit důkaz o přepravě zboží, neboť případné odvedení daně odběratelem v jiném členském státě samo o sobě nesvědčí o splnění podmínky přepravy zboží z tuzemska.

44. Ze správního spisu vyplynulo, že správce daně v průběhu řízení identifikoval řadu zásadních nesrovnalostí zpochybňujících tvrzení žalobkyně o uskutečnění dodání do jiného členského státu: formální i obsahové rozpory v předávacích protokolech (rozdílná data, chybějící místa předání), absence přepravních dokladů, neexistence ověřitelných registračních značek vozidel, neprokázaná totožnost osob přítomných při nakládce, a dále i nejasnosti o faktickém místě dodání vyplývající z rozporu mezi tvrzeným dodáním do Bulharska a pozdějším výskytem strojů v Rumunsku. Zjištěn byl rovněž nesoulad ve výrobních údajích strojů a pouze minimální úhrada kupní ceny. Zásadní okolností bylo i to, že osoba podepsaná na některých dokumentech se stala statutárním orgánem až po tvrzené přepravě a opakované pokusy o její kontaktování zůstaly bezvýsledné. Časová osa transakce rovněž nesvědčí o standardním průběhu dodání, neboť mezi nakládkou a následným převzetím zboží uplynula nezvykle dlouhá doba a místo předání není v protokolech vůbec uvedeno.
45. Jinými slovy, pokud žalobkyni chybí přímý důkaz o přepravě – přepravní doklady, musí nepřímé důkazy tak říkajíc sedět. Žalobkyně však doložila, že zboží bylo naloženo dne 9. 7. 2020, Smlouva byla sepsána až dne 1. 10. 2020 a vyplývá z ní, že zboží dodá do 14. 10. 2020, k předání zboží však mělo dojít až dne 8. 10. 2021, aniž by bylo uvedeno kde. Předávací protokoly tak byly sepsány až 15 měsíců po nakládce tiskařských strojů v České republice a absentuje na nich místo předání. Registrační značky vozidel, na které byly předmětné stroje nakládány, které žalobkyně sdělila, však v systému EUCARIS nefigurují. Tyto skutečnosti tak i dle soudu celou přepravu prokazatelně zpochybňují. Žalobkyně však k těmto skutečnostem ani v žalobě ničeho neuvádí a nesrovnalosti nijak nevysvětluje.
46. K námitkám vztahujícím se k mezinárodnímu dožádání soud konstatuje, že sdílí závěr žalovaného, že české daňové orgány nemohou ovlivnit postup zahraničních správ postupujících podle nařízení Rady (EU) č. 904/2010. To, že bulharský správce daně nezvolil formu výsledku, nepředstavuje vadu řízení, byla-li poskytnutá písemná odpověď plně použitelná jako důkazní prostředek. Námitky ohledně chyb v překladu zůstaly nekonkrétní.
47. Co se týče ve správním řízení navrhovaného výsledku pana D. K., který měl mít informace o okolnostech plnění, soud uvádí, že žalobkyně ani v žalobě neuvádí okolnosti plnění, které měl tento svědek dosvědčit. Soud připomíná, že žalobkyně jako daňový subjekt má dle ust. 92 odst. 6 daňového řádu nejdříve povinnost uvést *informaci o tom, které skutečnosti hodlá účastí této třetí osoby prokázat nebo vysvětlit*. Je to tedy žalobkyně, kdo měl nejdříve uvést okolnosti plnění, tj. okolnosti dodání zboží do Bulharska, nikoliv požadovat výslech třetí osoby s tím, že tento tyto okolnosti teprve uvede. Pokud tyto okolnosti nejsou žalobkyni známy, nemůže vyžadovat aktivitu správního orgánu, aby si je zjistil. Jinými slovy, pokud žalobkyně tyto okolnosti neuvedla s tím, že svědek je následně pouze dosvědčí, správní orgán neměl povinnost výslech provádět a tyto okolnosti zjišťovat.
48. Co se týče namítaného zcela zkresleného úředního záznamu č.j. 3880323/23/2104-60562-209500 (bod 41 rozhodnutí), s tím že dle žalobkyně je tento zkreslený, neboť neodpovídá průběhu jednání a byl sepsán bez její účasti, přičemž jednatel žalobkyně vzhledem k jazykové

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

bariéry nemusel rozumět odborným výrazům, soud uvádí následující: žalobkyně sice v žalobě namítá zkreslenost tohoto úředního záznamu, neuvádí však, v čem byl záznam zkreslený, co v něm mělo být dle ní napsáno, ani jaký to má vliv na správnost vydaného rozhodnutí. Za těchto okolností je tato žalobní námitka rovněž nedůvodná.

49. V posuzované věci správce daně unesl své důkazní břemeno ve vztahu k vyvolání pochybností, zatímco žalobkyně neprokázala pravdivost svých tvrzení způsobem odpovídajícím požadovanému standardu. Žádný z předložených dokumentů neosvědčil, že by stroje byly skutečně přepraveny z tuzemska do jiného členského státu v rámci tvrzené transakce, a nebyly předloženy ani dokumenty zakládající domněnku přepravy podle čl. 45a prováděcího nařízení.
50. Pokud žalobkyně uvádí, že *i přes absenci přepravního dokladu ostatní důkazy prokazují přemístění a následné nakládání se stroji jejich odběratelem, což odpovídá účetnictví obou smluvních stran, s nímž se žalovaná nevypořádala*, soud připomíná ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Afs 104/2012-45; dále sp. zn. 2 Afs 7/2006 a sp. zn. 8 As 14/2010), podle níž formální bezvadnost dokladů sama o sobě nepostačuje, vzniknou-li důvodné pochybnosti o faktickém stavu, které je daňový subjekt povinen odstranit. Žalobkyně se však ani v žalobě nevyjadřuje k okolnostem, které vzbudily důvodné pochybnosti správce daně o faktickém převozu deklarovaného zboží do Bulharska. Neuvádí, proč k nakládce došlo v takovém časovém předstihu před samotnou přepravou, jak a proč byl zaplacen jen zlomek ceny, ani proč jí uváděné registrační značky vozidel, kterými mělo k přepravě dojít, neexistují, resp. nebyly v systému EUCARIS (mezinárodní digitální platforma, která umožňuje evropským státům zabezpečeně a automatizovaně sdílet data z národních registrů vozidel a řidičských průkazů) vůbec identifikovány.
51. Za této situace správce daně i žalovaný postupovali v souladu se zákonem, když uzavřeli, že žalobkyně neprokázala splnění hmotněprávních podmínek osvobození podle § 64 zákona o DPH, zejména podmínky odeslání nebo přepravy zboží do jiného členského státu. Jak je ustáleně judikováno, pokud chce daňový subjekt určitou daňovou úlevu, musí udělat vše, aby nárok na tuto úlevu prokázal. Pokud takovými důkazy (přepravní listy atd.) nedisponuje, nemůže správcí daně vytýkat, že skutkový stav nebyl zjištěn řádně. Žalobkyní navrženými důkazy bylo pouze prokázáno, že se předmětné zboží nachází v Rumunsku. To však automaticky neprokazuje, že žalobkyně tyto stroje dodala do Bulharska, jak uvádí ve svém daňovém tvrzení.
52. Správně proto správní orgány posoudily plnění jako plnění s místem plnění v tuzemsku a doměřily daň v zákonné výši. Soud se s jejich závěry ztotožňuje a uzavírá, že žaloba není důvodná.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

53. Jelikož soud neshledal žalobu, kterou se žalobkyně domáhala vyslovení shora označeného rozhodnutí žalovaného za nezákonné důvodnou, podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního ji zamítl.
54. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 soudního řádu správního. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

žalovanému žádné náklady nad rámec jeho obvyklé úřední činnosti nevznikly, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Praha dne 6. května 2026

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.