

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **LEDOPA GROUP s. r. o.**, se sídlem Jihlavská 1007/2, Žďár nad Sázavou, zast. JUDr. Milanem Jelínkem, advokátem se sídlem Sokolovská 49/5, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 3. 2016, čj. 8356/16/5300-22441-711309, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 1. 2018, čj. 62 Af 50/2016-96,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobkyni na náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti částku 3 400 Kč, a to do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám jejího zástupce JUDr. Milana Jelínka, advokáta.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) vydal dne 5. 3. 2015 devět dodatečných platebních výměrů, kterými žalobkyni doměřil DPH podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), za zdaňovací období červen 2011 - červen 2012 ve výši bezmála 300 milionů Kč. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyně nakoupila pohonné hmoty od dodavatelů (českých společností) s místem nakládky v zahraničí (Slovensko, SRN a Slovinsko). Pohonné hmoty byly stáčeny do automobilových cisteren v zahraničí a byly dopravovány na účet žalobkyně přímo konečnému odběrateli. Byly dodány mezi několika subjekty (které si je mezi sebou

„přefakturovávaly“), avšak s jedinou přepravou – z rafinerie v jiném členském státě přímo do čerpacích stanic v tuzemsku.

[2] Správce daně dospěl k závěru, že místem plnění při dodání zboží bylo místo, kde se zboží nacházelo v době, kdy přeprava zboží začala, tj. území jiných členských států; žalobkyně organizovala a hradila dopravu (§ 7 odst. 2 zákona o DPH). Žalobkyně tedy nepostupovala podle § 2 a § 72 zákona o DPH, pokud si z těchto nákupů uplatnila nárok na odpočet daně z tuzemského plnění. Žalovaný správnost těchto závěrů potvrdil a odvolání žalobkyně zamítl.

[3] Žalobkyně se proti rozhodnutí žalovaného bránila žalobou, které krajský soud vyhověl, rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Soud vyšel ve svých úvahách z rozsudku ze dne 25. 11. 2015, čj. 5 Afs 77/2015-43, věc *JASA trans*, a dospěl k závěru, že správce daně a žalovaný neobjasnili veškeré podstatné okolnosti nezbytné pro zákonné doměření daně, zejména ve vztahu k určení pořizovatele zboží a s tím související otázky místa plnění. Žalovaný stanovil místo plnění na základě kritéria organizace přepravy zboží, tedy v rozporu s rozsudkem *JASA trans*, podle něhož nemůže být kritérium organizace přepravy kritériem jediným, popř. rozhodujícím. Vždy je třeba posoudit všechny okolnosti projednávaného případu, aby se prokázalo, které z dodání splňuje všechny podmínky vážící se k dodáním uvnitř EU. Jednou z těchto podmínek je také nepochybně posouzení otázky, kdo byl prvním pořizovatelem, který nabyl na území jiného členského státu právo nakládat se zbožím jako vlastník. Prvním pořizovatelem zároveň nemusí být bez dalšího vždy osoba, která dopravu zajistila, resp. k ní dala příkaz. Krajský soud odmítl argumenty žalovaného, podle nichž nepředstavuje rozsudek *JASA trans* ustálenou judikaturu nebo byl další judikaturou překonán. Pro použití rozsudku *JASA trans* není podle soudu rozhodné, že žalovaný vyzval žalobkyni, aby prokázala, kdy a kde bylo zboží dodáno podle § 13 zákona o DPH. Na základě výzvy navíc žalobkyně učinila důkazní návrhy.

II. Shrnutí argumentů kasační stížnosti a vyjádření žalobkyně

[4] Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu nesprávného právního posouzení věci [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Stěžovatel je přesvědčen, že místo plnění stanovil v souladu s judikaturou Soudního dvora EU. Krajský soud vzal navíc v úvahu pouze rozsudek *JASA trans*, nikoliv již výzvu vydanou stěžovatelem v odvolacím řízení. Krajský soud také nedostatečně reagoval na argumenty obsažené ve vyjádření k žalobě.

[5] Stěžovatel poukazuje na to, že správce daně postupoval při doměření DPH v souladu s judikaturou Soudního dvora. Při řetězových obchodech se zbožím lze za dodání zboží s přepravou považovat toliko jednu z dodávek v řadě. Přiznání dopravy jedné konkrétní obchodní transakci je významné proto, že ostatní transakce se považují již pouze za dodání zboží bez odeslání nebo přepravy a jejich místo plnění je stanoveno v závislosti na tom, zda předchází obchodní transakci spojené s přepravou nebo po ní následují. Klíčovou otázkou je problém určení, ke kterému dodání musí být přeprava uvnitř EU přičtena, pokud zboží přepravuje osoba, která má jak postavení kupujícího (a to v rámci prvního dodání), tak i postavení prodávajícího (v rámci dodání druhého). Pro

zodpovězení této otázky musí být posouzeny všechny okolnosti projednávaného případu, aby bylo jasné, které z obou dodání splňuje všechny podmínky, jež se pojí s dodáním uvnitř EU.

[6] Stěžovatel nezvažoval pouze to, že zboží přepravovala žalobkyně, ale také to, kdo měl právo nakládat se zbožím jako vlastník, a přihlédl i k dalším skutečnostem, které při správě daní vyšly najevo. Žalobkyně (jako subjekt, který zajišťoval a uskutečnil přepravu) se nacházela v postavení jednak kupující, jednak prodávající. Žalobkyně měla právo nakládat s věcí jako vlastník, neboť měla po dobu přepravy právo nakládat se zbožím, a fakticky tak mohla ovlivnit, zda zboží bude přepraveno, či nikoliv. Právo nakládat s věcí jako vlastník přešlo na žalobkyni v jiném členském státě a na dalšího pořizovatele přešlo až ve státě určení přepravy, tedy v ČR. Žalobkyně neprokázala, že by ji některý subjekt vyskytující se v předchozích dodáních zmocnil k přepravě zboží. Náklady na přepravu navíc nebyly nikomu „přefakturovány“. Pokud žalobkyně v dané situaci neuzavřela přepravní smlouvu, případně tuto smlouvu uzavřela ústně, nemohla být v dobré víře, že unese své důkazní břemeno ve vztahu k tvrzení, že je pouze zmocněným dopravcem, a nikoli organizátorem přepravy. O tom, že nebyla uzavřena přepravní smlouva, dále svědčí rovněž to, že nebyly naplněny základní pojmové znaky této smlouvy: místo vykládky zboží určovala žalobkyně, nikoli její dodavatel. Chybí rovněž úplata ve formě přepravného. Stěžovatel poukazuje na to, že žalobkyně předložila k důkazu jen mezinárodní nákladní listy CMR, které však nejsou s to prokázat, že vystupovala jako zmocněný dopravce.

[7] Stěžovatel se tedy zabýval nejen organizací přepravy, ale současně posuzoval i to, kdy žalobkyně nabyla právo nakládat s věcí jako vlastník, tedy kdy bylo dodáno zboží do jiného členského státu pro účely DPH. Stěžovatel má za to, že posoudil všechny zvláštní okolnosti, podle nichž bylo možné určit, jaké dodání splňuje všechny podmínky stanovené pro dodání zboží uvnitř Společenství. Stěžovatel se neztotožňuje ani s tvrzením, že neprovedl navržené důkazy. Ze spisu totiž vyplývá, že se zabýval jak fakturami, tak doklady o přepravě, dodacími i CMR listy. Když neprovedl důkazy navržené žalobkyní, řádně to odůvodnil, a to zejména s ohledem na způsobilost navržených důkazních prostředků prokázat podstatné skutečnosti. Přestože žalobkyně věděla, že pořizuje zboží z jiného členského státu, neprokázala nijak svá tvrzení ohledně místa plnění a organizace přepravy. Nevysvětlila, kdo jí poskytl potřebné informace, pokyny, ani proč náklady na přepravu nesla sama a proč je nikomu „nepřefakturovala“. To, že byla k dopravě zmocněna svými dodavateli, začala žalobkyně tvrdit až v reakci na výzvu čj. 30044/15. Pokud žalobkyně byla zmocněna k přepravě, měla toto zmocnění také předložit, což se nestalo.

[8] Žalobkyně se ve vyjádření ztotožnila s důvody rozsudku krajského soudu. Upozorňuje, že rozsudek je v souladu s judikaturou Soudního dvora, o kterou se paradoxně opírá kasační stížnost. Tato judikatura požaduje celkové posouzení všech okolností projednávaného případu, právě tuto povinnost však stěžovatel i správce daně porušili.

[9] Stěžovatel dále doplnil svou kasační stížnost podáním, v němž poukázal na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 19. 12. 2018 ve věci C-414/17, *AREX CZ*

(dále též „rozsudek ve věci *Arex*“). Ve věci *Arex*, která se skutkově podobala nyní řešené věci, Soudní dvůr dospěl k závěru, že společnost Arex nabyla vlastnické právo k pohonným hmotám jejich nakládkou v cizině (nikoliv v České republice). Stěžovatel je přesvědčen, že Soudní dvůr tímto rozsudkem potvrdil stěžovatelův postup v této věci.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[10] NSS se skutkově obdobnými spory mezi týmiž účastníky zabýval již v rozsudcích ze dne 8. 8. 2018, čj. 10 Afs 40/2018-49, a ze dne 8. 11. 2018, čj. 1 Afs 43/2018-49. NSS neshledal důvod odchýlit se od názoru, který zaujal v těchto rozsudcích.

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Stěžovatel správně poukazuje na § 64 odst. 1 zákona o DPH, podle něhož je plnění, kterému bude přičtena přeprava zboží uvnitř Společenství, při splnění dalších podmínek osvobozeno od daně. Toto ustanovení vychází z čl. 138 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty.[1] Vyplývá z něj, 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. Podle § 64 odst. 5 zákona o DPH lze dodání zboží do jiného členského státu prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky.

[13] Pořízení zboží z jiného členského státu definuje § 16 odst. 1 zákona o DPH, podle kterého se pořízením zboží pro účely tohoto zákona rozumí nabytí práva nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, která není osvobozenou osobou, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z tohoto jiného členského státu do členského státu od něj odlišného

a) osobou, která uskutečňuje dodání zboží,
b) pořizovatelem, kterým se pro účely tohoto zákona rozumí osoba, která pořizuje zboží z jiného členského státu, nebo
c) zmocněnou třetí osobou.

Za pořízení zboží z jiného členského státu za úplatu se pro účely zákona o DPH považuje podle § 16 odst. 1 písm. a) zákona o DPH *přemístění zboží plátcem pro účely uskutečňování ekonomických činností v tuzemsku, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska a toto zboží bylo plátcem v rámci uskutečňování ekonomických činností v tomto jiném členském státě vyrobeno, nakoupeno, pořízeno z dalšího členského státu nebo dovezeno z třetí země*.

[14] Stěžejní otázkou tohoto případu je místo plnění při nákupu pohonných hmot. Stěžovatel má za to, že místo plnění bylo v jiném členském státě EU, neboť přepravu hradila a organizovala žalobkyně. Dodání zboží žalobkyni bylo kvalifikováno jako dodání s přepravou. Místem plnění ve smyslu § 7 odst. 2 zákona o DPH je podle stěžovatele *místo,*

[1] Úř. věst. L 347, 11. 12. 2006, s. 1-118.

pokračování

kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná, neboť zboží bylo přepraveno osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží. Žalobkyně s těmito tezemi nesouhlasí a považuje za místo plnění tuzemsko.

[15] Věc je složitá tím, že pohonné hmoty byly pořízeny v jiném členském státě EU, byly dodány mezi několika subjekty, avšak v rámci jediné přepravy z rafinerie v jiném členském státě přímo čerpacím stanicím v tuzemsku. Mezi prvním tuzemským odběratelem a společnostmi, které dodávaly pohonné hmoty žalobkyni, bylo v řadě několik subjektů, které si mezi sebou pohonné hmoty „přefakturovávaly".

[16] Mezi stranami není v obecné rovině sporné použití rozhodnutí Soudního dvora, stěžovatel se žalobkyní se však přou o dopady této judikatury na nyní řešenou věc.

[17] Podle rozsudku Soudního dvora ze dne 6. 4. 2006, *EMAG Handel Eder* (C-245/04), stávající systém DPH umožňuje převést daňový příjem na členský stát, ve kterém dochází ke konečné spotřebě dodaného zboží. „[V] *případě, že dvě po sobě následující dodání téhož zboží, uskutečněná za protiplnění mezi osobami povinnými k dani, které jednají jako takové, zakládají jedno odeslání nebo jednu přepravu tohoto zboží uvnitř Společenství, může být toto odeslání nebo přeprava přičtena pouze jednomu z obou dodání a pouze toto dodání bude osvobozeno od daně* [...] *Tento výklad platí bez ohledu na to, kdo je osobou povinnou k dani – první prodávající, zprostředkující pořizovatel nebo druhý pořizovatel – která má právo nakládat se zbožím během zmíněné zásilky nebo přepravy*" (bod 45); „*jeden pohyb zboží uvnitř Společenství může být přičten pouze jednomu ze dvou po sobě následujících dodání*" (bod 47; srov. též rozsudek ze dne 26. 7. 2017, *Toridas*, C-386/16).

[18] Pro věc je dále důležitý rozsudek ze dne 16. 12. 2010, *Euro Tyre Holding* (C-430/09). Z rozsudku plyne, že pokud je přeprava uskutečněna osobou, která byla jakožto první pořizovatel a druhý dodavatel účastna obou dodání, nebo je uskutečněna jejím jménem, „*závisí odpověď na otázku, jakému dodání musí být přičtena přeprava uvnitř Společenství, na celkovém posouzení všech zvláštních okolností umožňujících určit, jaké dodání splňuje všechny podmínky stanovené pro dodání uvnitř Společenství. Jestliže pořizovatel získá právo nakládat se zbožím jako vlastník v členském státě dodání a sám obstarává jeho přepravu do členského státu určení, jak k tomu dochází v případě dodání, která jsou podmíněna odběrem zboží ve skladu dodavatele, musí být v co možná největší míře zohledněny záměry kupujícího v okamžiku pořízení, jsou-li podpořeny objektivními poznatky*" (bod 34).

[19] Soudní dvůr se ve věci *Euro Tyre Holding* vyjádřil rovněž k přepravě zboží mezi členskými státy. Podle Soudního dvora by mohla „*okolnost, že tuto přepravu uskutečňuje vlastník zboží, nebo že je uskutečňována jeho jménem, hrát roli při rozhodování o tom, zda bude uvedená přeprava přičtena prvnímu či druhému dodání. V případech, kdy je přeprava uskutečňována osobou, která se účastní obou plnění, nebo jménem této osoby, tak jako je tomu ve věci v původním řízení, však není tato okolnost relevantní. Proto okolnost, že se ve věci v původním řízení druhý pořizovatel účastnil přepravy, není skutečností, která by umožnila učinit závěr, že tato přeprava musí být přičtena druhému dodání*" (body 40 a 41).

[20] Vyústěním věci *Euro Tyre Holding* byl závěr, že pokud je zboží předmětem dvou po sobě následujících dodání mezi různými osobami povinnými k dani a zároveň předmětem pouze jedné přepravy uvnitř EU, musí být plnění, jemuž má být tato přeprava přičtena, *„určeno s ohledem na celkové posouzení všech okolností projednávaného případu za účelem prokázání toho, které z obou dodání splňuje všechny podmínky, které se vážou k dodáním uvnitř Společenství“* (body 44 a 45 rozsudku *Euro Tyre Holding*). V rámci tohoto posouzení je třeba zejména určit okamžik, kdy bylo podruhé převedeno na konečného pořizovatele právo nakládat se zbožím jako vlastník (v tomto smyslu viz rozsudek *Toridas*, body 35 a 36, jakož i tam citovaná judikatura). Jestliže se druhý převod práva nakládat se zbožím jako vlastník uskutečnil předtím, než bylo zboží přepraveno uvnitř Společenství, nelze tuto přepravu přičítat prvnímu dodání ve prospěch prvního pořizovatele (*Toridas*, bod 36). *„Konečně je nutno dodat, že pro účely určení, zda lze dodání kvalifikovat jako dodání uvnitř Společenství, je třeba vzít v potaz záměry kupujícího v okamžiku pořízení dotčeného zboží, jsou-li podpořeny objektivními skutečnostmi“* (rozsudek ze dne 21. 2. 2018, *Kreuzmayr*, C-628/16, bod 34, shodně *Euro Tyre Holding*, bod 34).

[21] Z uvedených premis vycházel též rozsudek NSS ve věci *JASA trans*, cit. v bodě [3] shora. Podle tohoto rozsudku platí, že pokud je zboží předmětem více po sobě následujících dodání mezi různými jednajícími osobami povinnými k DPH a zároveň předmětem pouze jediné přepravy uvnitř EU, musí být plnění, jemuž má být tato přeprava přičtena (tedy prvnímu či dalšímu dodání), určeno *„s ohledem na celkové posouzení všech okolností posuzovaného případu (nikoliv jen například s ohledem na tzv. kritérium organizace přepravy) za účelem prokázání toho, které z dodání splňuje všechny podmínky, které se vážou k dodáním uvnitř Společenství“* (§ 7 odst. 2 zákona o DPH). Prvním pořizovatelem nemusí být bez dalšího vždy osoba, která přepravu zajistila, resp. k ní dala příkaz. Není vyloučeno, aby tato přeprava byla ve prospěch kupujícího zajištěna jinou osobou, která s přepravcem uzavře přepravní smlouvu, z níž nabude práv a povinností právě tento kupující - pořizovatel (§ 7 odst. 2 zákona o DPH). Místem dodání, které je spojeno s přepravou, nemusí být nutně vždy jen místo fyzického naložení nákladu (zboží) na dopravní prostředek, neboť v případech, kdy jedna přeprava zahrnuje vícero dodání, je zboží fyzicky naloženo a vyloženo jen na počátku a konci této přepravy (§ 7 odst. 2 zákona o DPH).

[22] Stěžovatel má za to, že „celkově posoudil všechny okolnosti případu“ ve smyslu právě citované judikatury. Naopak žalobkyně a krajský soud jsou názoru, že nikoliv. NSS se s ohledem na dále uvedené ztotožnil s krajským soudem.

[23] Podle stěžovatele nabyla žalobkyně vlastnické právo k pohonným hmotám již v jiném členském státě a poté sama organizovala přepravu zboží do tuzemska. Stěžovatel stále opakuje, že zboží nebylo žalobkyni dodáno v tuzemsku, ale v jiném členském státě EU (prostým naložením pohonných hmot do cisteren), respektive že žalobkyně nabyla právo nakládat se zbožím jako jeho vlastník v jiném členském státě EU. Když však žalobkyně předkládala důkazy k opačnému závěru, stěžovatel tyto důkazy buď řádně nehodnotil, nebo je vůbec nebral v potaz. Stěžovatel tak např. nedostatečně odůvodnil neprovedení navržených výslechů jednatelů společností zúčastněných ve sporných obchodních transakcích apod. (srov. bod 75 jeho rozhodnutí). Obdobně srov. body 211 – 220 a naprosto nedostatečné hodnocení tam uvedených důkazů.

pokračování

[24] Není ani přijatelné, aby stěžovatel zůstal při hodnocení skutkového stavu jen na zcela obecné úrovni. Mnohé části odůvodnění jeho rozhodnutí jsou zcela vágní, stěžovatel odkazuje jen na „předložené důkazní prostředky“, resp. „posouzení všech okolností případu“ (např. bod 91), jakákoliv konkrétnější analýza provedených důkazů však zcela chybí. V tomto ohledu zůstalo stěžovatelovo rozhodnutí, jakkoliv dlouhé, do značné míry nepřezkoumatelné. Rovněž tam, kde stěžovatel byl konkrétnější, nejsou jeho myšlenkové pochody příliš patrné – srov. bod 101, kde stěžovatel bez jakékoliv bližší argumentace konstatuje, že z rámcové kupní smlouvy plyne, že právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno k okamžiku nakládky pohonných hmot. Není ale jasné, z jakého článku kupní smlouvy tak stěžovatel dovozuje, co tento článek stanoví apod. NSS zdůrazňuje, že požadavky na kvalitu odůvodnění rozhodnutí stěžovatele jako odvolacího orgánu jsou v tomto případě nutně vysoké, neboť teprve stěžovatel odstraňoval pochybení správce daně ve vztahu k přenosu důkazního břemene, a žalobkyni tak adresoval příslušné výzvy.

[25] NSS nezbývá než zopakovat, obdobně jako v kauze *JASA trans*, cit. v bodě [3] shora, že pro posouzení místa dodání je tzv. kritérium organizace přepravy, podle kterého je dodání určeno podle osoby zajišťující přepravu, popř. osoby k tomu dávající příkaz, významné. Rozhodně však nelze mít za to, že jde o kritérium jediné, popř. rozhodující. Správní orgány musí patřičně zhodnotit, kdy a který ze subjektů zúčastněných na sporné transakci (řetězovém obchodu) nabyl jako pořizovatel právo nakládat se zbožím jako vlastník a od koho, tedy kdy bylo zboží dodáno pro účely DPH. Nejde přitom o převod vlastnického práva v právním slova smyslu. Bez zhodnocení této otázky však nelze bez dalšího dospět k závěru, kolik dodání bylo uskutečněno v rámci jednoho pohybu zboží (jedné přepravy). Místem dodání, které je spojeno s přepravou, nemusí být vždy pouze místo fyzického naložení nákladu (zboží) na dopravní prostředek. Často tomu tak nepochybně bude. Nejde však o pravidlo, neboť právě v případech, kdy jedna přeprava zahrnuje vícero dodání, je zboží fyzicky naloženo a vyloženo jen na počátku a konci této přepravy. Své závěry v těchto otázkách nesmí stěžovatel konstatovat jako zjevenou pravdu, ale musí je vypořádat ve vztahu k důkazům navrženým žalobkyní.

[26] NSS nerozumí snaze stěžovatele odlišit nyní řešenou věc od rozhodnutí ve věci *JASA trans* tím, že stěžovatel tentokrát učinil výzvu. Takováto skutečnost je pro použití právních závěrů ve věci *JASA trans* nerozhodná, jak správně uvádí již krajský soud. Ostatně na základě výzvy žalobkyně důkazní návrhy učinila, stěžovatel se však s těmito návrhy řádně nevyrovnal. NSS podotýká, že krajský soud neopomenul rozvržení důkazního břemene. Žalobkyně musí prokazovat takové skutečnosti, které uvedla ve svém daňovém tvrzení a o kterých vznesl správce daně nebo stěžovatel důvodnou pochybnost. Správce daně nebo stěžovatel pak ale musí náležitě reagovat na důkazy předložené žalobkyní. NSS již výše vysvětlil, že stěžovatel tak v této věci neučinil.

[27] NSS dále nepovažuje za důvodnou stěžovatelovu námitku, že jeho postup schválil Soudní dvůr ve věci *Arex*. NSS připouští, že závěry z toho rozsudku představují přínos pro posuzování právních otázek, jež byly jádrem sporu v této věci. Soudní dvůr v tomto rozsudku potvrdil (s výhradou, podle níž musí rozhodné skutečnosti ověřit české orgány) stěžovatelovy úvahy o tom, že vlastnictví k pohonným hmotám bylo na společnost *Arex*

převedeno nakládkou v cizině. Skutkový stav v nyní řešené věci však nelze považovat za řádně zjištěný, neboť stěžovatel zásadně pochybil při provádění a hodnocení navržených důkazů.

[28] NSS na závěr opakuje výstižnou poznámku krajského soudu. Krajský soud s odkazem na rozsudek NSS ze dne 9. 11. 2016, čj. 2 Afs 250/2015-53, ve věci zajišťovacích příkazů vůči téže žalobkyni ukázal, že daňové orgány mohly buď dokazováním zjišťovat, kdo byl pořizovatelem zboží ve smyslu § 16 zákona o DPH, nebo se mohly vydat cestou prokazování daňového podvodu. Stěžovatel však neučinil ani jedno a místo toho dovodil, že pořizovatelem pohonných hmot byla žalobkyně, neboť právě žalobkyně zajišťovala a hradila dopravu zboží ze zahraničí. Přitom ovšem nevzal v potaz důkazy navržené žalobkyní nebo tyto důkazy dostatečně nezhodnotil.

IV. Závěr a náklady řízení

[29] NSS tedy zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Naopak žalobkyně měla ve věci plný úspěch, a proto jí NSS přiznal náhradu nákladů řízení. Náklady řízení představuje odměna advokáta za zastoupení v řízení o kasační stížnosti ve výši 3 100 Kč za jeden úkon právní služby, tj. za vyjádření ke kasační stížnosti, podle § 11 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodem 5 vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), a paušální náhrada hotových výdajů ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby (§ 13 odst. 3 advokátního tarifu), celkem tedy 3 400 Kč. Žalobkyni proto náleží náhrada nákladů řízení v celkové výši 3 400 Kč.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 25. dubna 2019

Ondřej Mrákota
předseda senátu