



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců Mgr. Davida Hipšera a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **ALFA KOVO, s. r. o.**, se sídlem Radobyčická 678/6, Plzeň, zastoupeného Mgr. Ing. Janem Havlem, advokátem se sídlem Truhlářská 13, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 14. 12. 2012, čj. 9293/12-1300-401706, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 28. 5. 2014, čj. 57 Af 13/2013 - 92,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá**.
- II.** Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Finanční úřad v Plzni (správce daně) rozhodnutím ze dne 18. 5. 2012, čj. 314356/12/138513402095, stanovil žalobci nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 ve výši 723 610 Kč.

[2] Finanční ředitelství v Plzni zamítlo odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně rozhodnutím ze dne 14. 12. 2012, čj. 9293/12-1300-401706 (dále jen „napadené rozhodnutí“).

[3] Ve věci původně rozhodovalo Finanční ředitelství v Plzni, které však bylo ke dni 31. 12. 2012 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky. Jeho působnost přešla na Odvolací finanční ředitelství, přičemž dle § 20 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb. platí, že jsou-li v rozhodnutích vydaných při správě daní uvedeny územní finanční orgány, zde Finanční ředitelství v Plzni, rozumí se jimi orgány finanční správy příslušné dle zákona č. 456/2011 Sb., v tomto případě tedy Odvolací finanční ředitelství.

II.

[4] Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce žalobou, kterou Krajský soud v Plzni zamítl rozsudkem ze dne 28. 5. 2014, čj. 57 Af13/2013 - 92.

[5] Žalobce tvrdil, že správce daně a odvolací orgán nesprávně aplikovali právní předpisy, zejména § 64 odst. 1 a 5 zákona č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a nezákonně snížili nadměrný odpočet. Sporné doměření DPH se týkalo dodávek hutního materiálu, které žalobce uskutečňoval v květnu 2010 pro slovenskou společnost EXPE-LTD, s. r. o.

[6] Po žalobci nebylo možné spravedlivě požadovat, aby rozpoznal podvodné jednání R. K., jenž se vydával za zástupce společnosti EXPE-LTD, s. r. o., neboť žalobce nedisponoval prostředky, které by mu umožnily odhalení podvodného jednání. Žalobce byl v dobré víře, že zboží je vyváženo do Slovenské republiky, postupoval s přiměřenou opatrností a splnil všechny podmínky k přiznání nadměrného odpočtu DPH.

[7] Krajský soud dospěl k závěru, že žalovaný postupoval správně, pokud zamítl odvolání žalobce. Žalobce nepřijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že obchodní operace nepovede k účasti na daňovém podvodu. Dostatečně si neověřil důvěryhodnost a solventnost společnosti EXPE-LTD, s. r. o. a vstoupil do smluvních vztahů s touto společností prostřednictvím osob jednajících na základě dvou rozdílných plných mocí. Na žádné z nich nebyly úředně ověřeny podpisy a rozsah zmocnění byl nebývale široký. Přestože společnost byla pro žalobce novým obchodním partnerem a žalobci nic nebránilo, aby si ověřil pravost plných mocí a postavení zmocněných osob ve vztahu ke společnosti, neučinil tak.

[8] Žalovaný nemohl být rovněž v dobré víře, že předmětné zboží bylo dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, neboť se spokojil s čestným prohlášením, jehož text sám zpracoval, a dodacími listy, z nichž však nevyplývalo, kam bylo zboží přepraveno. Žalobci měly vzniknout objektivní pochybnosti o skutečném místě dodání zboží i proto, že místo dodání a identita koncového zákazníka byly žalobci na přání společnosti EXPE-LTD, s. r. o. utajeny.

III.

[9] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností.

[10] Zopakoval argumentaci uvedenou v žalobě a setrval na názoru, že splnil všechny podmínky § 64 zákona o DPH a jeho nárok na nadměrný odpočet DPH byl oprávněný. Krajskému soudu vytkl, že se nevypořádal se všemi rozhodnými skutečnostmi a navrženými důkazy. Krajský soud řádně nezduvodnil, proč je neprovedl. Krajský soud se nevypořádal s tím, že správce daně akceptoval textově identická čestná prohlášení o vývozu do SRN vystavená jiným odběratelem stěžovatele. Nevypořádal se ani se skutečností, že správce daně vystupoval v trestním řízení v pozici poškozeného a nárokoval příslušnou částku DPH po obžalovaných.

[11] Krajský soud v napadeném rozsudku odkázal na stanovisko generální advokátky ve věci C-409/04 Teleos. Stanoviska generálních advokátů při Soudním dvoru Evropské unie však nejsou právně závazná. Krajský porušil stěžovatelovo právo na zákonného soudce, neboť pomínil judikaturu Soudního dvora Evropské unie ve věci Teleos.

[12] Krajský podle stěžovatele nesprávně posoudil dobrou víru stěžovatele o existenci, solventnosti a spolehlivosti společnosti EXPE-LTD, s. r. o. Daňové orgány ani krajský soud se nezabývaly obsahem pojmu dobrá víra. Hodnocení dobré víry stěžovatele bylo založeno

na „*zcela neúplném (nedostatečném) dokazování*“, neboť písemné prohlášení o přepravě zboží do jiného členského státu bylo relevantním důkazem, jehož předložením stěžovatel správci daně prokázal doručení zboží do Slovenské republiky v souladu s § 64 odst. 5 zákona o DPH. Stěžovatel sám připravil vzor daných prohlášení, aby zamezil formulačním problémům, pokud by prohlášení formulovali jeho obchodní partneři.

[13] Stěžovatel využil standardních prostředků, aby si ověřil údaje o společnosti EXPE-LTD, s. r. o. Ověřil, že společnost byla řádně zapsána v obchodním rejstříku Slovenské republiky a byla plátcem DPH. Se společností opakovaně komunikoval pomocí prostředků komunikace na dálku a doručoval jí písemnosti prostřednictvím provozovatele poštovních služeb, přičemž společnost EXPE-LTD, s. r. o. na tuto komunikaci řádně a včas reagovala. Stěžovatel ověřil solventnost společnosti EXPE-LTD, s. r. o. jediným jemu dostupným způsobem – dodával na základě kupních smluv této společnosti zboží. K uzavření další smlouvy došlo vždy až poté, co bylo dodáno a zapláceno zboží, jež bylo předmětem předchozí kupní smlouvy. Stěžovatel vždy sjednal placení kupní ceny formou záloh. To svědčilo o jeho opatrnosti a přiměřené péči při průběžném ověřování solventnosti této společnosti.

[14] Stěžovatel neměl důvod pochybovat o existenci a fungování společnosti. Je běžnou obchodní praxí, že se uzavírají smlouvy bez ohledu na hodnotu předmětného obchodu na základě plných mocí s neověřenými podpisy. Plné moci předložené stěžovateli byly v souladu s právními předpisy, rozsah zmocnění nebyl nijak neobvyklý a nelze jej označit za „*nehývale rozsáhlý*“. Ani objem dodávek odběrateli nevybočoval z tradičního rozsahu podnikání stěžovatele. Požadavek společnosti EXPE-LTD, s. r. o., aby stěžovatel nebyl informován o identitě koncového zákazníka, byl zcela standardní. Stěžovatel identitu koncových zákazníků odběratele dále nezkontroloval a nezjišťoval ji od jednotlivých dopravců, kteří byli smluvně zavázáni tuto identitu stěžovateli nesdělovat, neboť neměl žádné právo vynucovat takové informace na dopravcích.

[15] Stěžovatel postupoval tak, jak je „*obvyklé a reálně proveditelné v každodenní obchodní praxi v segmentu podnikání se šrotem*.“ Po stěžovateli nebylo možno požadovat, aby rozpoznal daňový podvod, jehož odhalení si vyžádalo rozsáhlé a časově náročné šetření správce daně a orgánů policie, neboť stěžovatel nedisponoval prostředky, kterými disponují správní a policejní orgány. Dobrou víru stěžovatele dokládá i usnesení Krajského státního zastupitelství v Plzni ze dne 5. 12. 2014, čj. 1 KZN 2026/2014 – 28, jímž byla zamítnuta stížnost proti odložení trestního stíhání Václava Vacikara, jednatele stěžovatele, pro podezření ze spáchání zvláště závažného zločinu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby.

IV.

[16] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti zcela ztotožnil s rozsudkem krajského soudu a navrhl kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

[17] Krajský soud nepochybil při interpretaci § 64 odst. 5 zákona o DPH, neboť bylo spolehlivě zjištěno, že čestnými prohlášeními potvrzené dodání zboží do Slovenské republiky společnosti EXPE-LTD, s. r. o. fakticky neproběhlo. Krajský soud proto zkoumal dobrou víru stěžovatele s ohledem na okolnosti obchodního vztahu stěžovatele a společnosti EXPE-LTD, s. r. o. a dospěl ke správnému závěru, že stěžovatel nejednal v dobré víře a nepostupoval s náležitou opatrností. Žalovaný ve vztahu ke kasačním námitkám stěžovatele stran jeho dobré víry odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

[18] Stěžovatelova námitka neúplného a nedostatečného dokazování je lichá. Soud se zabýval i dalšími důkazy a postupoval při tom v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů.

Stěžovatelova argumentace textově identickými čestnými prohlášeními o vývozu zboží do SRN vystavenými jiným odběratelem ve vztahu k jinému zboží je irelevantní, neboť ke zkoumání dobré víry se přistupuje až tehdy, je-li zjištěno, že takové čestné prohlášení je v rozporu se skutečností, k čemuž ve vztahu k tomuto jinému odběrateli nedošlo.

[19] K námitce, že stěžovatel během správního a soudního řízení neměl k dispozici podstatnou část své účetní dokumentace, žalovaný uvedl, že stěžovatel nikdy během řízení nespécifikoval, jaká skutečnost by měla být prokazována účetní dokumentací.

V.

[20] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[21] Kasační stížnost není důvodná.

[22] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu. K nepřezkoumatelnosti rozhodnutí soudu pro nesrozumitelnost se Nejvyšší správní soud v minulosti opakovaně vyjádřil. Není pochyb, že rozsudek krajského soudu je srozumitelný a je bezpečně zřejmé, jak soud rozhodl.

[23] Rovněž k nepřezkoumatelnosti rozsudku pro nedostatek důvodů je k dispozici bohatá soudní judikatura (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, čj. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 – 73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 – 44, publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, čj. 5 As 29/2007 – 64, a ze dne 25. 5. 2006, čj. 2 Afs 154/2005 – 245, všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz). Z rozsudku krajského soudu je bezpečně zřejmé i to, na základě jakých skutečností a důkazů soud rozhodl. Kasační stížností napadený rozsudek není nepřezkoumatelný.

[24] Celou žalobou a kasační stížností prolíná stěžovatelovo přesvědčení, že pokud daňové orgány musely provádět podrobné zjišťování (i prostřednictvím mezinárodního dožádání), zda byly splněny podmínky pro osvobození od DPH s nárokem na odpočet, tím spíše nelze totéž požadovat po stěžovateli. Tato argumentace je však nesprávná. Stěžovatel tak de facto vytýká daňovým orgánům pečlivost při zjišťování rozhodných skutečností s tím, že čím pečlivější správce daně bude, tím spíše toto nelze požadovat po stěžovateli, který neoperuje obdobnými možnostmi získat důkazní prostředky. Stěžovatel však zcela pomíjí, že zjišťované okolnosti mají svůj původ právě v soukromoprávním vztahu mezi obchodními partnery. Tam, kde správce daně musí následně „zvenčí“ zjišťovat skutkový stav, se stěžovateli nabízelo přirozeně komunikovat s obchodním partnerem, tím spíše, že to bylo nezbytné pro osvobození od DPH a jeho odpočet. Stěžovatel nedostal této povinnosti v dostatečné míře, jak přesvědčivě krajský soud vysvětlil. Nemůže proto s úspěchem poukazovat na úkony správce daně směrem ke zjištění skutkového stavu (dotazy na dopravce, dožádání k činnosti odběratele, výpisy z mýtných bran atd.) a prostředky, jimiž daňové orgány disponují.

[25] Stěžovatel v kasační stížnosti opakuje, co vše učinil k ověření důvěryhodnosti obchodního partnera. Krajský soud však stěžovateli vytýkal, že nepostupoval obezřetně, a uvedl způsoby, jimiž bylo možné ověřit spolehlivost obchodního partnera. Stěžovatel v kasační stížnosti nezpochybňuje, že by soudem vyslovené požadavky neobstály či byly nesplnitelné. Omezuje se na povšechné konstatování, že je „krajský soud zcela odtržen od obchodní reality“. Přitom právě povaha obchodované komodity, kterou stěžovatel sám zmiňuje, měla naopak vést k větší

důslednosti při prověřování skutečné realizace obchodních případů. Na tom nic nemění, že bylo dodáváno prostřednictvím několika uzavřených smluv.

[26] Nejvyšší správní soud se zabýval stěžejní námitkou stěžovatele, že daňové orgány a krajský soud nesprávně interpretovaly § 64 odst. 1 zákona o DPH, který stanoví, že „*dodání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.*“ Citované ustanovení definuje podmínky, za kterých je plátce daně oprávněn uplatnit osvobození od DPH u zboží dodávaného z České republiky do jiného členského státu. Aby mohl plátce daně uplatnit nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty v souladu s § 64 zákona o DPH, musejí být kumulativně splněny tři podmínky. Zboží musí být dodáno do jiného členského státu osobě registrované k dani v jiném členském státě, zboží musí být odesláno (přepraveno) do jiného členského státu a přeprava zboží musí být zajištěna plátcem, pořizovatelem nebo jimi zmocněnou třetí osobou. Naplnění zmíněných podmínek vyplývajících z § 64 zákona o DPH je v souladu s § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, povinna prokázat osoba povinná k dani (plátce).

[27] Společný systém daně z přidané hodnoty je harmonizován na úrovni Evropské unie (EU) prostřednictvím směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty [a dříve šesté směrnice Rady o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně (77/388/EHS)]. Osvobození dodání zboží uvnitř EU od daně lze uplatnit pouze tehdy, pokud 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. Fyzický pohyb zboží z jednoho členského státu do jiného členského státu je tedy nezbytným základním znakem operace uvnitř EU, který ji odlišuje od tuzemské operace (viz např. rozsudky Soudního dvora 27. 9. 2007, C-09/04, Teleos, odst. 37 až 42, ze dne 16. 12. 2010, C-430/09, Euro Tyre Holding, odst. 29, nebo ze dne 9. 10. 2014, C-492/13, Traum, odst. 24).

[28] V souladu s judikaturou Soudního dvora (viz rozsudek Soudního dvora ve věci Teleos, odst. 65 a 68) musí plátce DPH prokázat, že jednal v dobré víře a že přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že její dodání zboží nepovede k účasti na podvodu. Obdobně v rozsudku Traum Soudní dvůr potvrdil, že čl. 138 odst. 1 směrnice 2006/112/ES nebrání tomu, aby nebyl prodávajícímu přiznán nárok na osvobození od daně u dodání uvnitř EU, 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 (viz také rozsudek Soudního dvora ze dne 6. 9. 2012, C-273/11, Mecsek-Gabona, odst. 50 a 54). Soudní dvůr také potvrdil, že boj proti podvodu, daňovému úniku nebo případnému zneužívání je cíl uznaný a podporovaný právem EU. Předcházení těmto negativním jevům proto někdy odůvodňuje vyšší požadavky na povinnosti dodavatelů (rozsudky Teleos, odst. 58 a 64, Mecsek-Gabona, odst. 47).

[29] Ke stejnému závěru dospěl i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 6. 2012, čj. 8 Afs 18/2011 – 219, v němž uvedl, že „*v případě pochybností je prodávající povinen prokázat existenci dobré víry, že se svým jednáním neúčastnil daňového podvodu, tedy např. že v rámci svých obchodních aktivit přijal dostatečná opatření bránící riziku možného daňového podvodu.*“ Je proto v jeho zájmu, aby si opatřil takové podklady, které mohou relevantním způsobem prokázat, že k dodání do jiného

členského státu skutečně došlo (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010 – 195, č. 2172/2011 Sb. NSS).

[30] Tvrdil-li stěžovatel, že předmětná zdanitelná plnění byla osvobozena od daně s nárokem na odpočet podle § 64 zákona o DPH, bylo na něm, aby svá tvrzení prokázal. Prvotní důkazní břemeno – tedy povinnost předložit takové podklady, které mohly dostatečným způsobem prokázat jeho tvrzení, tížila stěžovatele (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, § 92 odst. 3 daňového řádu). Podle § 64 odst. 5 zákona o DPH „*dodání zboží do jiného členského státu lze osobě registrované k dani lze prokázat písemným prohlášením pořizovatele nebo zmocněné třetí osoby, že zboží bylo přepraveno do jiného členského státu, nebo jinými důkazními prostředky*“ avšak předložení formálně bezvadných daňových dokladů či jiných listin, byť se všemi zákonem vyžadovanými náležitostmi, nemusí vždy postačovat k unesení důkazního břemene, pokud daňové orgány relevantně, tedy s oporou ve svých důkazech, zpochybní důkazní prostředky daňového subjektu. Tak tomu bylo i v posuzované věci.

[31] Stěžovatel předložil správci daně písemná prohlášení o vývozu zboží do Slovenské republiky, avšak správce daně zjistil, že tato prohlášení nebyla pravdivá. Část zboží, jež byla předmětem kupních smluv mezi stěžovatelem jako dodavatelem a společností EXPE-LTD, s. r. o., jako odběratelem, nikdy neopustila území České republiky. Toto zjištění stěžovatel nečinil sporným ani v daňovém řízení ani v řízení před soudem. Správce daně i krajský soud dospěli ke správnému závěru, že v případě této části zboží nebyly splněny podmínky § 64 odst. 1 zákona o DPH, neboť zboží nebylo přepraveno do jiného členského státu a fyzicky neopustilo území ČR.

[32] Nepravdivými se ukázala i čestná prohlášení týkající se zboží, jež stěžovatel zakoupil od společnosti UNIS Fabrika cijevi Derventa, a zboží přepravovaného společností Autodoprava Kokeš CZ s. r. o. Podle prvního odstavce § 13 zákona o DPH „*dodáním zboží se pro účely tohoto zákona rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.*“ Podle druhého odstavce § 13 zákona o DPH „*dodáním zboží do jiného členského státu se pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.*“ Zboží, jež stěžovatel zakoupil od společnosti UNIS Fabrika cijevi Derventa, podle zjištění správce daně sice opustilo území ČR, avšak stěžovatel nepředložil žádné důkazy prokazující dodání tohoto konkrétního zboží společnosti EXPE-LTD, s. r. o.

[33] Stěžovateli lze přisvědčit, že krajský soud v rozsudku nesprávně uvedl, že stěžovatel v žalobě netvrdil, že toto zboží bylo dodáno předmětné společnosti. Stěžovatel v žalobě tvrdil, že tato část zboží „*byla dodána společnosti EXPE-LTD, s. r. o. a následně přepravena na Slovensko*“ [pro úplnost lze uvést, že ani v takovém případě by se nejednalo o dodání do jiného členského státu, ale o tuzemské zdanitelné plnění zatížené daní na výstupu, jež rovněž nesplňuje podmínky § 64 odst. 1 zákona o DPH (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2010, čj. 8 Afs 14/2010 – 195)]. Tato nepřesnost krajského soudu proto nemění nic na jeho správném závěru, že nebyly splněny podmínky pro odpočet DPH.

[34] Argument stěžovatele, že zboží bylo předáno společnosti EXPE-LTD, s. r. o. „*způsobem sjednaným ve smlouvách*“ nevyplývá z důkazních prostředků. Jednak nebyl nijak prokázán převod vlastnického práva k předmětnému zboží na společnost EXPE-LTD, s. r. o., neboť shora uvedené zboží nelze ztotožnit se zbožím uvedeným v kupních smlouvách, a rovněž kupní smlouvy neobsahují žádné ustanovení o „*způsobu předání*“ zboží. V předmětných smlouvách jsou uvedeny pouze dva údaje týkající se dopravy. Například ve smlouvě označené EXPE/011/2010 je uvedeno: „*Doprava: zajištěna kupujícím*“ a „*Místo určení: Trenčín, Slovenská republika*“. Není tedy zřejmé, jaký „*způsob předání zboží sjednaný ve smlouvě*“ měl stěžovatel na mysli.

[35] Stěžovateli rovněž nelze přisvědčit, že závěr krajského soudu o neprokázaném dodání předmětného zboží společnosti EXPE-LTD, s. r. o. je „účelový a zavádějící“. Krajský soud vycházel ze skutkových zjištění, která jsou uvedena ve správním spise a která stěžovatel nečinil spornými, např. z toho, že společnost EXPE-LTD, s. r. o. měla sídlo v „office house“, neměla žádnou provozovnu a žádné zaměstnance. Nebylo prokázáno předání zboží, ani existence osob, jež by zboží mohly převzít. Stěžovateli lze sice přisvědčit, že předání zboží může na základě dohody smluvních stran nastat v jakémkoli jiném smluveném místě, avšak stěžovatel netvrdil, že by mezi ním a předmětnou společností došlo k takové dohodě. Nadto sám stěžovatel v žalobě uvedl, že k přepravě zboží do Slovenské republiky došlo až po jeho předání. Kde a kdy k takovému předání mělo dojít, však neuvedl. Nejvyšší správní soud proto přisvědčil krajskému soudu, že u této části zboží rovněž nebyly splněny podmínky § 64 odst. 1 zákona o DPH, neboť zboží nebylo prokazatelně dodáno osobě registrované k dani.

[36] Obdobně tomu bylo i v případě zboží přepravovaného společností Autodoprava Kokeš CZ s. r. o. Samotný fakt, že zboží bylo dopraveno do Slovenské republiky, nevypovídá nic o tom, zda bylo zboží dodáno společnosti EXPE-LTD, s. r. o. Dodání této části zboží společnosti EXPE-LTD, s. r. o. rovněž nebylo prokázáno, a proto ani u tohoto zboží nebyly splněny podmínky § 64 odst. 1 zákona o DPH.

[37] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil námitce, že krajský soud chybně posoudil dobrou víru a náležitou opatrnost stěžovatele týkající se solventnosti a spolehlivosti společnosti EXPE-LTD, s. r. o. Společnost EXPE-LTD, s. r. o. sice byla zapsána ve slovenském obchodním rejstříku a registrována k DPH. Nelze však přisvědčit stěžovateli, že ze zápisu společnosti v obchodním rejstříku a zveřejnění její účetní závěrky za rok 2008 (s jejímž obsahem se však stěžovatel neseznámil, ačkoli mu v tom nic nebránilo) mohl v dobré víře dospět k závěru, že společnost je ekonomicky aktivní. Lichá je též námitka, že na existenci a ekonomickou aktivitu společnosti lze usuzovat z toho, že je možno vyhledat ji na internetu. Společnost byla dne 16. 12. 2014 vymazána z obchodního rejstříku, přesto je stále možno ji vyhledat na internetu, např. i na adrese uváděné stěžovatelem.

[38] Stěžovateli lze přisvědčit, že podpisy na plných mocích, na jejichž základě měli R. K. a D. B. zastupovat společnost EXPE-LTD, s. r. o., nemusely být z hlediska platnosti těchto smluv úředně ověřeny. Stěžovatel si však musel být vědom toho, že bez přiměřených důvodů spoléhal na jejich pravost a na nepodložené prohlášení R. K., že plné moci podepsal jednatel společnosti. Přesto neověřil existenci vztahu R. K. a D. B. k této společnosti. Krajský soud správně uvedl, že stěžovateli nic nebránilo, aby tuto společnost přímo kontaktoval a ověřil si její vztah k oběma osobám. Stěžovateli rovněž nic nebránilo, aby nahlédl do sbírky listin v obchodním rejstříku, která obsahovala podpisový vzor jednatele doručený rejstříkovému soudu dne 20. 1. 2010, a porovnal tento podpis s podpisem na předkládaných plných mocích.

[39] Je třeba zmínit další skutečnosti, které ve svém souhrnu měly vzbudit ve stěžovateli pochybnosti o důvěryhodnosti společnosti EXPE-LTD, s. r. o. a osob, jež za ni údajně jednaly. Šlo např. o chybně uvedenou adresu na razítku společnosti EXPE-LTD, s. r. o. či o přání, aby stěžovatel nebyl informován o identitě koncového zákazníka. Stěžovatel ani netvrdil, že by se pokoušel zjistit alespoň místo vykládky a bez přiměřených důvodů spoléhal na pravost písemných prohlášení společnosti EXPE-LTD, s. r. o., že zboží vyvezla do Slovenské republiky. Tato prohlášení navíc sám vyhotovoval.

[40] Nejvyšší správní soud přisvědčil krajskému soudu, že v posuzované věci stěžovatel nejednal v dobré víře a nepřijal náležitá opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že dodání zboží nepovede k účasti na podvodu.

[41] Stěžovatel dále namítl, že při hodnocení jeho dobré víry krajským soudem bylo provedeno pouze „*neúplné (nedostatečné) dokazování*“. Stěžovatel však přesně nespecifikoval konkrétní důkazy, kterými se podle něj krajský soud nezabýval, a omezil se na obecné tvrzení o „*většíně důkazů přiložených k žalobě (případně odkazovaných ve správním spise a odkazovaných ze strany žalobce*“.

[42] Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku, že řízení před krajským soudem trpělo vadou, neboť stěžovatel neměl v průběhu řízení k dispozici svou účetní dokumentaci. Pouhá skutečnost, že účetní dokumentace stěžovatele nebyla v jeho dispozici, jej totiž nezabavila povinnosti prokázat svá tvrzení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 8. 2011, čj. 2 Afs 15/2011 – 86). Stěžovatel v průběhu řízení netvrdil žádné skutečnosti, jež měly být prokázány pomocí důkazů nacházejících se v účetní dokumentaci. Nelze mu přisvědčit, že účetní dokumentace je „*odborným právním závěrem, o němž si správní orgán, resp. krajský soud měl učinit úsudek sám po jeho vlastním opatření*“.

[43] Stěžovateli lze přisvědčit, že krajský soud se v odůvodnění kasační stížností napadeného rozsudku nezabýval textově identickými prohlášeními o vývozu zboží do Spolkové republiky Německo potvrzenými jiným obchodním partnerem stěžovatele. Tato prohlášení se však nevztahovala k posuzované věci a nemohla mít tedy vliv na rozhodnutí krajského soudu v tomto případě.

[44] Nedůvodná je rovněž námitka, že krajský soud se nezabýval vztahem daňového a trestního řízení. Krajský soud v odůvodnění rozsudku stručně uvedl, že výsledek trestního řízení nemohl mít vliv na posuzovanou věc. Nejvyšší správní soud se vztahem daňového a trestního řízení zabýval již v minulosti, viz např. rozsudek ze dne 30. 11. 2009, čj. 8 Afs 86/2008 – 95, v němž Nejvyšší správní soud uvedl: „*Trestní a daňové řízení jsou řízeními zcela odlišnými, ať už co do předmětu nebo okruhu účastníků. Stěžovatel se mylí, jestliže předpokládá, že bylo-li trestní řízení ve věci jeho jednatele zastaveno, bude to mít bez dalšího za následek, že závěry správce daně učiněné v daňovém řízení neobstojí. Pro výsledek daňového řízení není totiž rozhodující skutečnost, že žalobce spáchal či nespáchal nějaký trestný čin.*“ V doplnění kasační stížnosti citované usnesení Krajského státního zastupitelství v Plzni se nadto nevztahuje k posuzované věci, ale týká se obchodů stěžovatele se společností Bedford Trade, s. r. o., nikoli se společností EXPE-LTD, s. r. o.

[45] Lichá je i námitka, že se krajský soud nevypořádal s výtkami vůči postupu Finančního úřadu v Hodoníně při výslechu svědků. Krajský soud se touto námitkou zabýval na straně 20 kasační stížností napadeného rozsudku a zdůraznil, že z protokolu o tomto výslechu nevyplývá, že stěžovatel uplatnil námitky vůči postupu tohoto finančního úřadu.

[46] Nejvyšší správní soud nepřisvědčil stěžovateli, že krajský soud porušil stěžovatelovo právo na zákonného soudce, neboť pominul judikaturu Soudního dvora Evropské unie ve věci Teleos a nezahájil řízení o předběžné otázce. Právo na zákonného soudce v sobě nezahrnuje oprávnění na konkrétní postup v soudním řízení. Krajskému soudu nevznikla povinnost předložit předběžnou otázku Soudnímu dvoru podle čl. 267 Smlouvy o fungování Evropské unie, neboť není soudem, jehož rozhodnutí nelze napadnout opravnými prostředky podle vnitrostátního práva. Krajskému soudu nevznikly pochybnosti týkající se výkladu směrnice 2006/112/ES. Ani Nejvyšší správní soud neshledal povinnost předložit předběžnou otázku Soudnímu dvoru, neboť neměl pochybnosti o výkladu této směrnice. Judikatura Soudního dvora poskytuje dostatečnou oporu pro rozhodnutí sporné otázky (srov. rozsudek Soudního dvora ze dne 6. 10. 1982, 283/81, CILFIT, odst. 16 a násl.). Posouzení konkrétních skutkových okolností, včetně toho, zda stěžovatel jednal v dobré víře a přijal veškerá opatření,

kteřá lze po něm rozumně požadovat, aby plnění, které uskutečnil, nevedlo k jeho účasti na daňovém úniku, je podle Soudního dvora otázkou, která spadá do pravomoci vnitrostátního soudu, nikoliv Soudního dvora (srov. např. rozsudky Soudního dvora Traum, odst. 41, nebo Mecsek-Gabona, odst. 53).

[47] Lichá je i námitka stěžovatele, že krajský soud nerespektoval judikaturu Nejvyššího správního soudu při řešení obdobné právní otázky. Stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2010, čj. 8 Afs 4/2010 – 142, jímž Nejvyšší správní soud rozhodl ve věci daňového subjektu, který uplatnil nárok na odpočet DPH při dovozu zboží na základě jednotných celních deklarací, v nichž však nebyl uveden jako dovozce. V nyní posuzované věci stěžovatel předložil zákonem zmíněná čestná prohlášení, jejichž pravdivost však daňové orgány relevantně zpochybnily, a stěžovateli proto vznikla povinnost prokázat existenci dobré víry. Skutkové okolnosti případu, jímž se Nejvyšší správní soud zabýval v citovaném rozsudku, jsou tedy natolik odlišné, že jeho závěry nelze vztáhnout na nyní posuzovanou věc.

[48] S ohledem na výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[49] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože podle obsahu spisu mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně 29. dubna 2015

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu