



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Petry Weissové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **J. Š.**, zast. JUDr. Alfrédem Šrámkem, advokátem, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti žalovanému: **Odvolační finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 12. 2012, č. j. 7169/12-1301-804127, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 6. 2016, č. j. 22 Af 36/2013 - 66,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

### **O d ů v o d n ě n í :**

#### **I.**

[1] Žalobce uplatnil za období leden, únor, duben, květen, červen, září a listopad 2007 nárok na osvobození od daně z přidané hodnoty z důvodu dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie [§ 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“)]. Finanční úřad Ostrava I (dále jen „správce daně“) zahájil v této věci vytykáací řízení. V návaznosti na zahájené vytykáací řízení k dani z přidané hodnoty zahájil správce daně daňovou kontrolu. V průběhu daňové kontroly správce daně zjistil, že ve zdaňovacím období duben 2007 uplatnil žalobce osvobození od daně z přidané hodnoty podle § 64 zákona o DPH u dodávky mobilních telefonů litevské společnosti UAB Baltpas. Správce daně dále zjistil, že ve zbylých shora uvedených zdaňovacích obdobích uplatnil stěžovatel osvobození od daně z přidané hodnoty u dodávky mobilních telefonů švédskému subjektu Vitali Rakhlenko – Expert Mobil VR. Výše uvedené transakce prověřoval správce daně prostřednictvím mezinárodního dožádání k litevskému a švédskému správci daně.

[2] Správce daně získal od litevského správce daně informaci o tom, že společnost UAB Baltpas je nekontaktní, v sídle společnosti není nikdo k zastížení a společnost nespolupracuje s litevským správcem daně. Tyto skutečnosti správce daně sdělil žalobci.

[3] Žalobce v reakci na výše uvedené tvrdil, že mobilní telefony byly ve skutečnosti dodány švédské společnosti Handea AB, která je osobou registrovanou k dani z přidané hodnoty ve Švédském království. K vystavení faktur na společnost UAB Baltpas podle žalobce došlo administrativní chybou. Jednatel společnosti Handea AB, Vitali Rakhlenko, sdělil žalobci nesprávné fakturační údaje. K tomu žalobce doložil notářem ověřené prohlášení Vitali Rakhlenka ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH, v němž prohlašuje, že zboží bylo skutečně dodáno společnosti Handea AB namísto společnosti UAB Baltpas. Dále žalobce doložil 4 opravené faktury, v nichž byla v pozici odběratele uvedena společnost Handea AB namísto UAB Baltpas a dále část knihy jízd za období 26. 3. 2007 až 7. 5. 2007.

[4] Na základě mezinárodního dožádání u švédské daňové správy správce daně zjistil, že čestné prohlášení je sice opatřeno skutečně podpisem Vitali Rakhlenka, v účetnictví společnosti Handea AB se však nevyskytují žádné dokumenty osvědčující dodání mobilních telefonů této společnosti, ani dokumenty, z nichž by vyplýval následný prodej mobilních telefonů. Žalobce byl s těmito zjištěními seznámen a reagoval návrhem na provedení dalších důkazů (výslech Vitali Rakhlenka a dalších čtyř svědků z České republiky, důkaz prostřednictvím výrobních čísel IMEI daných mobilních telefonů). Finanční úřad provedl výslech čtyř svědků z České republiky. Provedení důkazu prostřednictvím čísel IMEI odmítl s ohledem na absenci vypovídací hodnoty takového důkazu ke skutkovému stavu v roce 2007. Přítomnost Vitali Rakhlenka u výslechu před správcem daně se žalobci nepodařilo zajistit.

[5] Z dalšího dožádání ke švédskému správci daně vyplynulo, že proti Vitali Rakhlenovi je vedeno trestní řízení v Litvě a v Polsku v souvislosti s podvody týkajícími se daně z přidané hodnoty a pašováním.

[6] Správce daně dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínky pro osvobození od DPH ve smyslu § 64 zákona o DPH, a proto vydal dne 14. 6. 2012 dodatečné platební výměry č. j. 227844/12/388914805754, č. j. 227825/12/388914805754, č. j. 227881/12/388914805754, č. j. 227909/12/388914805754, č. j. 227922/12/388914805754, č. j. 227961/12/388914805754, č. j. 228570/12/388914805754, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor, duben, květen, červen, září a listopad 2007. Proti platebním výměrům se žalobce bránil odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a platební výměry správce daně potvrdil.

## II.

[7] Žalobce se proti napadenému rozhodnutí bránil žalobou u Krajského soudu v Ostravě, který ji shora uvedeným rozsudkem zamítl. Krajský soud nepřisvědčil žalobcovým námitkám týkajících se procesního postupu finančního úřadu. S odkazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie a Nejvyššího správního soudu krajský soud shledal, že nejsou splněny podmínky pro osvobození podle § 64 zákona o DPH při dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie. Dospěl také k závěru, že žalobce nebyl v dobré víře, protože nepřijal veškerá opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že příslušná operace nepovede k účasti na daňovém podvodu.

## III.

[8] Rozsudek krajského soudu napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) včasou kasační stížností a navrhl jej zrušit a vrátit věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Stěžovatel nesouhlasil se závěrem krajského soudu, podle něž neprokázal naplnění podmínek § 64 zákona o DPH. Měl za to, že správci daně předložil dostatek dokladů,

pokračování

jimiž prokázal uskutečnění intrakomunitárního obchodu. Namítal však, že správce daně nedostatečně zjistil skutkový stav, a platební výměry jsou proto nezákonné.

[10] Stěžovatel poukázal na řadu důkazních návrhů, kterým podle jeho názoru nebylo neprávem vyhověno. Dožádání ve vztahu k švédské správě provedl správce daně pouze formálně, aniž by stěžovateli umožnil položit otázky cílící na skutečnosti významné pro řízení. Spokojil se s kusými nepodloženými informacemi od švédské daňové správy, z nichž dovodil pochybnosti v daňovém řízení vedeném v nyní projednávané věci. Správce daně se nevypořádal se všemi důkazními návrhy stěžovatele a při zjišťování skutkového stavu vybral pouze důkazy svědčící v neprospěch stěžovatele. Důkazy hovořící ve prospěch stěžovatele správce daně zpochybňoval nebo zcela pominul. Podle stěžovatele měl správce daně zajistit výslech Vitali Rakhlenka prostřednictvím dalšího dožádání ke švédské daňové správě, pro niž byl tento svědek dosažitelný. To však neučinil. Krajský soud podle stěžovatele pochybil, jestliže pro tyto vady napadené rozhodnutí nezrušil. Stěžovatel také tvrdil, že byl zkrácen na svých procesních právech tím, že se nemohl účastnit výslechu Vitali Rakhlenka (příčemž není jasné, zda proběhl).

[11] Pokud chtěl správce daně zpochybnit údaje uvedené v listinných důkazech předložených stěžovatelem, měl je vyvrátit předložením vlastních důkazů. Nikoli nepřipustně rozšiřovat důkazní břemeno stěžovatele a tvrdit, že je to stěžovatel, kdo měl správci na podporu svých tvrzení přinést další důkazy. Podle stěžovatele je to správce daně, který své důkazní břemeno neunesl a nevyvrátil skutečnosti vyplývající ze stěžovatelem předložených důkazů.

[12] O možné účasti na podvodném jednání neměl stěžovatel žádnou vědomost. Obchodní transakce probíhaly standardně. Odběratel zboží převzal, potvrdil doklady a zaplatil kupní cenu. Stěžovatel proto neměl důvod se domnívat, že je jeho obchodní partner veden podvodným úmyslem; stěžovatel proto jednal v dobré víře. K otázce vědomosti o protiprávním jednání stěžovatel poukázal na judikaturu soudního dvora Evropské unie (C - 80/11, C - 142/11, C - 439/04, C - 4740/04). Správce daně podle stěžovatele neprokázal, že by některý z obchodních partnerů stěžovatele spáchal daňový podvod. Neurčité vyjádření švédské daňové správy o podezření ze spáchání podvodu proto podle stěžovatele není pro vznik pochybností správce daně dostačující.

[13] Krajský soud stěžovateli vytkl, že nepřijal veškerá opatření, která po něm lze rozumně požadovat, aby zajistil, že se nebude účastnit daňového podvodu. Neupřesnil však, která konkrétní opatření měl stěžovatel přijmout. Neuvedl ani to, z jakých skutečností měl stěžovatel pojmout podezření, že plánované obchodní transakce spějí k daňovému podvodu. Pro tyto nedostatky je podle stěžovatele napadený rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů.

[14] Stěžovatel ve fakturách po zahájení daňové kontroly změnil osobu odběratele (z UAB Baltpas na Handea AB). Učinil tak teprve v době daňové kontroly. Nejedná se však o účelovou změnu. Stěžovatel neměl dříve důvod o správnosti fakturačních údajů odběratele pochybovat. O správnost identity odběratele se začal zajímat až po informacích od litevské daňové správy, a proto teprve následně faktury opravil.

[15] Stěžovatel předložil správci daně dostatek důkazů k prokázání realizace dodání zboží, a to potvrzené faktury včetně obálek, bankovní výpisy, místopřísežné prohlášení Vitali Rakhlenka, ve vztahu k Expert Mobil VR také objednávky, potvrzené dodací listy, žádosti odběratele o přijetí platby, výpis z obchodního rejstříku odběratele, potvrzení o platnosti DIČ. Skutečnost, že v účetnictví společnosti Handea AB a Expert Mobil VR nebyly žádné doklady k prodeji zboží

nalezeny, nemůže být kladena k tíži stěžovatele. Ten není schopen vedení účetnictví odběratelů ovlivnit. Stejně tak nemůže být odpovědný za to, že odběratelé neposkytují součinnost správci daně v jiném členském státě Evropské unie. Pouhým zjištěním, že účetnictví není vedeno řádně, nelze podle stěžovatele prokázat, že obchod fakticky neproběhl.

[16] Stěžovatel nesouhlasí ani s odkazem správce daně na čl. 5 a 7 nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 ze dne 7. října 2003 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty a o zrušení nařízení (EHS) č. 218/92. Odpověď švédského správce daně totiž neposkytuje informace nezbytné ke zpochybnění stěžovatelem předložených důkazů. Pouhá skutečnost, že společnosti byly účastny obchodních operací šetřených v jiných daňových řízeních, neprokazuje, že se obchodní transakce mezi stěžovatelem a odběrateli neuskutečnily.

[17] Stěžovatel nesouhlasil s odkazem krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014 – 49. Tvrdil, že se jedná o skutkově odlišný případ. Judikurní závěry z citovaného rozsudku plynoucí proto podle jeho názoru nelze aplikovat v nyní souzené věci.

[18] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

#### IV.

[19] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[20] Kasační stížnost není důvodná.

[21] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, jejíž důvodnost by sama o sobě postačovala k jeho zrušení. Ve své ustálené judikatuře mnohokrát Nejvyšší správní soud konstatoval, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být patrné, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jak uvážil o skutečnostech pro věc podstatných, resp. jakým způsobem rozhodné skutečnosti posoudil (srov. např. rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75).

[22] Nejvyšší správní soud přitom neshledal, že by v napadeném rozhodnutí krajského soudu absentoval některý z výše uvedených požadavků. Krajský soud přehledně popsal rozhodný skutkový stav a s žalobními námitkami se řádně a srozumitelně vypořádal. Požadavky přezkoumatelnosti tak napadený rozsudek splňuje.

[23] Nedůvodné jsou proto stěžovatelovy námitky, podle nichž krajský soud nevyložil, z čeho měl stěžovatel usuzovat na skutečnost, že se bude podílet na daňovém podvodu a jaká opatření měl přijmout, aby zajistil, že obchodní transakce k daňovému podvodu nedospějí. Stěžovatel netvrdil, že by krajský soud některou z jeho námitek zcela opomněl a nevypořádal. Vytýkal krajskému soudu pouze to, že svoji argumentaci nerozvedl podrobněji podle jeho představ. Rozsudek krajského soudu není nepřezkoumatelný pouze proto, že nespĺňuje subjektivní představy stěžovatele o tom, jak podrobně by měl být rozsudek odůvodněn. Nepřezkoumatelný je rozsudek tehdy, pokud je zde objektivní překážka, která kasačnímu soudu znemožňuje napadený rozsudek přezkoumat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2017, č. j. 3 Azs 69/2016 – 24). Tak tomu v nyní projednávané věci nebylo. Napadený rozsudek proto nepřezkoumatelností netrpí.

pokračování

[24] Základ argumentace stěžovatele tvoří námitky, jimiž stěžovatel napadal skutkový stav zjištěný správcem daně, na němž je založeno posouzení podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

[25] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014 – 49, posuzoval skutkově a právně obdobnou věc týkající se téhož stěžovatele, v níž se rovněž zabýval posouzením, zda stěžovatel naplnil podmínky podle § 64 zákona o DPH. Kasační soud se neztotožnil s tvrzením stěžovatele, že pro skutkové odlišnosti obou případů nelze závěry uvedené v rozsudku č. j. 6 Afs 117/2014 – 49, použít v nyní projednávané věci. I přes drobné skutkové odlišnosti totiž podstata sporu zůstává zcela shodná. Nyní napadené rozhodnutí se dokonce týká navazujících zdaňovacích období. Obdobná je také velká část námitek stěžovatele. Nejvyšší správní soud proto neshledal důvod, pro který by se měl od podstatných závěrů uvedených v citovaném rozsudku nyní odchýlit.

[26] Podle § 64 odst. 1 zákona o DPH platí, že „[d]odání zboží do jiného členského státu plátcem osobě registrované k dani v jiném členském státě, které je odesláno nebo přepraveno z tuzemska plátcem nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou, je osvoboženo od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.“ Ve smyslu § 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.“

[27] Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 – 45, dovodil, že k uplatnění nároku na osvobození od DPH je třeba kumulativně naplnit 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.“ Důkazní břemeno ohledně naplnění těchto podmínek leží s ohledem na ustanovení § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, respektive § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, na osobě povinné k dani, zde tedy na stěžovateli (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 4. 2013, č. j. 1 Afs 104/2012 - 45, odst. [31]).

[28] Osvobození od daně z přidané hodnoty při dodání zboží do jiného členského státu Evropské unie má však základ v unijním právu. Ustanovení § 64 zákona o DPH je proto odrazem čl. 138 odst. 1 směrnice Rady 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty. K řešení problematice se tudíž opakovaně vyjádřil Soudní dvůr Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“). Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že opatření členských států k zajištění správného výběru daně a k předcházení daňovým únikům jsou legitimní. Prostor pro stanovování podmínek, za nichž se uplatní osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně, však není bezbřehý a je omezen obecnými právními zásadami. Soudní dvůr připustil, že „není v rozporu s právem Společenství požadovat, aby dodavatel přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém podvodu. [...] Okolnosti, že dodavatel jednal v dobré víře, že přijal všechna opatření, která po něm mohla být rozumně požadována, a že je vyloučena jeho účast na podvodu, tudíž představují důležité skutečnosti pro určení možnosti uložit tomuto dodavateli povinnost zaplatit DPH a posteriori.“ (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 27. září 2007, Teleos a další, C-409/04, dále jen „Teleos“). Na to Soudní dvůr navázal v pozdější judikatuře, když dovodil, že „k tomu, aby měl dodavatel zboží nárok na osvobození od daně [...], musí předložit důkaz, že jsou splněny podmínky použití tohoto ustanovení, včetně podmínek stanovených členskými státy k zajištění správného a jednoznačného uplatňování uvedených osvobození, jakož i k zabránění jakýmkoli daňovým únikům, vyhýbání se daňovým povinnostem nebo zneužití daňového režimu.“ (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 7. prosince 2010, R., C-285/09, bod 46), a že „není [...]

*v rozporu s unijním právem požadavek, aby dodavatel jednal v dobré víře a přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována k zajištění toho, aby plnění, které uskutečňuje, nevedlo k jeho účasti na daňovém podvodu.“* (rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 6. září 2012, Mecsek-Gabona Kft, C-273/11, bod 48).

[29] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu dále vyplývá, že pokud plátce daně prokazuje nárok na osvobození od DPH písemným prohlášením ve smyslu § 64 odst. 5 zákona o DPH, avšak současně panují pochybnosti o skutkovém stavu, je součástí důkazního břemene plátce i povinnost prokázat existenci podmínek pro toto osvobození (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195). Tak tomu bylo i v nyní projednávané věci, v níž pochybnosti o skutkovém stavu nastaly.

[30] Ze správního spisu vyplývá, že žalobce uplatnil osvobození od DPH ve smyslu § 64 zákona o DPH, a to ve vztahu k dodání zboží litevské společnosti UAB Baltpas a švédskému subjektu Vitali Rakhlenko - Expert Mobil VR. Správce daně na základě mezinárodního dožádání k litevské daňové správě zjistil, že společnost UAB Baltpas je nekontaktní, v sídle společnosti nelze zastihnout žádné osoby a společnost nespolupracuje s finančním úřadem. Vyzval proto stěžovatele k doložení oprávněnosti uplatněného osvobození od DPH. Na to stěžovatel změnil svá skutková tvrzení a uvedl, že zboží předal v Bohumíně Vitali Rakhlenkovi, který je poté převezl do Švédska. Stěžovatel tvrdil, že mu Vitali Rakhlenko sdělil nesprávné fakturační údaje, a proto stěžovatel fakturoval kupní cenu společnosti UAB Baltpas, ačkoli ji měl fakturovat společnosti Handea AB, jejímž jednatelem je Vitali Rakhlenko. Tyto skutečnosti se stěžovatel snažil prokazovat prohlášením jednatele Vitali Rakhlenka, z nějž vyplývalo, že zboží fakticky obdržela společnost Handea AB. Správce daně na základě mezinárodního dožádání ke švédské daňové správě zjistil, že v účetnictví společnosti Handea AB (jejímž jednatelem je Vitali Rakhlenko) se nenacházejí žádné záznamy o provedených obchodních transakcích se stěžovatelem. Společnost Handea AB dne 8. 5. 2007 zbankrotovala (č. l. 34 správního spisu). Současně z účetnictví společnosti Handea AB švédská daňová správa nezjistila ani to, že by tato společnost uskutečnila prodej takových typů mobilních telefonů, jaké jim měl dodat stěžovatel.

[31] Ani v účetnictví subjektu Vitali Rakhlenko - Expert Mobil VR nenalezla švédská daňová správa ve vztahu ke zbylým zdaňovacím obdobím (leden, únor, květen, červen, září, listopad 2007) žádné faktury vystavené stěžovatelem (č. l. 60 správního spisu). Z další odpovědi švédské daňové správy ze dne 28. 7. 2011 správce daně zjistil, že je proti Vitali Rakhlenkovi vedeno trestní stíhání v Litvě a Polsku v souvislosti s podvody s DPH a pašováním (č. l. 76 správního spisu).

[32] Na základě popsaného skutkového stavu ve shodě s žalovaným dospěl krajský soud k závěru, že stěžovatel v nyní projednávané věci neprokázal kumulativní naplnění podmínek pro osvobození od DPH, jak jsou specifikovány shora v odst. [27] a neusnesl tak své důkazní břemeno (srov. shora odst. [29]), které jej nepochybně tíží, ač to stěžovatel rozporuje. Z důkazů provedených správcem daně (zejména z obsahu mezinárodních dožádání ke švédské daňové správě) vyplynuly vážné pochybnosti o skutkovém stavu tvrzeném stěžovatelem. Ani jeden z deklarovaných odběratelů stěžovatele (Handea AB, Vitali Rakhlenko – Expert Mobil VR) nevede v účetnictví doklady svědčící o provedení obchodních transakcí se stěžovatelem. Stěžovateli se ani na výzvu správce daně nepodařilo prokázat, že skutečně dodal zboží odběratelům do jiného členského státu Evropské unie. Z dokladů vyplývá pouze předání k přepravě v České republice či Polsku, výslechy svědků nepodpořily skutkovou verzi stěžovatele, a místopřísežné prohlášení Vitali Rakhlenka je zásadně zpochybněno obsahem mezinárodních dožádání. Se shora uvedenými závěry krajského soudu se kasační soud zcela ztotožňuje.

pokračování

[33] Stěžovatel namítal, že nebylo vyhověno jeho „podpurným“ důkazním návrhům a že se správní orgány s jeho důkazními návrhy nevypořádaly. Navrhoval provedení důkazu ověřením čísel IMEI, výslechem 4 českých svědků a opětovným dožádáním ke švédské daňové správě, aby zajistila výslech Vitali Rakhlenka. Těmto námitkám Nejvyšší správní soud nepřisvědčil.

[34] Správce daně vyhověl návrhu na provedení důkazu výslechem 4 českých svědků, jejichž výpovědi měly podle stěžovatele dokazovat vyvezení zboží z České republiky. Ze skutečností, které svědci vypověděli, vyplývá pouze, že zboží, které mělo být předmětem intrakomunitárního obchodu, zřejmě opustilo území České republiky. Neprokazovaly však skutečné dodání zboží deklarovaným subjektům (Handea AB a Vitali Rakhlenko – Expert Mobil VR).

[35] Na návrh na provedení důkazu ověřením čísel IMEI pro zjištění, kde a v jakých sítích se přihlašují dodané mobilní telefony, reagoval žalovaný na straně 5 napadeného rozhodnutí. Vyložil důvody, pro které považoval provedení důkazu prostřednictvím výrobních čísel IMEI za nadbytečné. Uvedl, že na základě zjištění skutečnosti, kde jsou mobilní telefony přihlašovány, by nebylo možné prokázat jejich dodání konkrétní osobě registrované k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě. Současně poukázal na značný časový odstup od deklarovaného dodání zboží do zahraničí. Ke stejnému závěru dospěl předtím i správce daně (viz strany 5 dodatečných platebních výměrů). Nejvyšší správní soud podotýká, že předmětem dokazování není dodání zboží do zahraničí jako takové, nýbrž dodání zboží konkrétnímu subjektu, který je registrován k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě Evropské unie. Případné provedení důkazu prostřednictvím výrobních čísel IMEI tak nemělo potenciál dokázat dodání zboží do jiného státu, což správní orgány správně vyhodnotily (shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 8. 2014, č. j. 6 Afs 117/2014 – 49).

[36] Na porušení procesních práv účastníka nelze usuzovat pouze z toho, že není vyhověno všem jeho důkazním návrhům, jak tvrdil stěžovatel (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 21. 3. 2002, sp. zn. I. ÚS 55/01). V případě, že se správní orgány rozhodnou důkazní návrh účastníka neakceptovat, jsou povinny tento svůj postup náležitě odůvodnit. Této své povinnosti správní orgány v souzené věci dostály.

[37] Nelze přisvědčit ani námitkám stěžovatele, podle nichž měl správce daně prostřednictvím dalšího dožádání zajistit výslech Vitali Rakhlenka a umožnit stěžovateli, aby prostřednictvím dožádání pokládal svědku Rakhlenkovi otázky. Nejvyšší správní soud stejně jako předtím krajský soud odkazuje na rozsudek Soudního dvora Evropské unie ze dne 27. 9. 2007 ve věci Twoh International BV, C-184/05, ve kterém se soud vyjádřil k účelu unijních předpisů o správní spolupráci v oblasti nepřímých daní. Byť jsou skutkové okolnosti v případě Twoh dílem odlišné, přesto z tohoto rozsudku Soudního dvora vyplývají obecnější závěry, podle nichž Nařízení Rady (ES) č. 1798/2003 ze dne 7. října 2003 o správní spolupráci v oblasti daně z přidané hodnoty a o zrušení nařízení (EHS) č. 218/92, kromě získání potvrzení platnosti identifikačního čísla pro účely DPH určité osoby nepřiznává jednotlivcům žádná práva. Správce daně proto nepochybil, pokud stěžovatelovu návrhu na zajištění opakovaného dožádání ke švédské daňové správě za účelem zajištění výslechu Vitali Rakhlenka nevyhověl. Stěžovateli totiž právo na získání informací od jiného orgánu členského státu nesvědčí. Pro úplnost Nejvyšší správní soud poznamenává, že rozsudek Twoh se vyjadřuje k předchozí právní úpravě, k nařízení Rady (ES) č. 218/92. Podle Nejvyššího správního soudu je však možné závěry vztáhnout i na nařízení Rady (ES) č. 1798/2003, které jej nahradilo. Nedůvodná je tudíž i stěžovatelova námitka, podle níž vady dokazování vyskytnuvší se v daňovém řízení nenapravit ani krajský soud. Vzhledem k bezvadnosti dokazování totiž nebylo ze strany krajského soudu co napravit.

[38] Nad rámec shora uvedených konkrétních výtek stran dokazování stěžovatel namítal vady dokazování již pouze obecně a nekonkrétně. Nejvyšší správní soud k tomu ve stejné míře obecnosti uvádí, že žádné jiné pochybení správních orgánů při provádění dokazování neshledal. Správní orgány se vypořádaly se všemi důkazními návrhy. Ani stěžovatelovy důkazní návrhy obsažené v žalobě nepřinášejí nad rámec obsahu správního spisu a v něm obsažených důkazních návrhů ničeho nového.

[39] Stěžovatel tvrdil, že jednal v dobré víře, jelikož se podle jeho názoru jednalo o standardní obchodní transakci. Argumentoval tím, že soudu předložil dostatek důkazů svědčících o tom, že dodání zboží do jiného členského státu realizoval. Poukazoval zejména na prohlášení Vitali Rakhlenka. Tvrdil také, že se v průběhu kontraktace nevyskytly žádné okolnosti, z nichž by mohl dovodit, že zde hrozí riziko účasti na daňovém podvodu. Nejvyšší správní soud ani těmito námitkám stěžovatele nepřisvědčil.

[40] Ve vztahu k námitkám týkajícím se prohlášení Vitali Rakhlenka Nejvyšší správní soud připomíná rozsudek ze dne 30. 7. 2010, č. j. 8 Afs 14/2010 – 195, v němž vyslovil, že prohlášení není důkazem jediným a absolutním. S ohledem na ostatní důkazy provedené v řízení (zejména odpovědi na mezinárodní dožádání) je zřejmé, že prohlášení Vitali Rakhlenka neodpovídalo zjištěnému skutkovému stavu. Nejednalo se proto o způsobilý důkaz ve smyslu citovaného rozhodnutí osmého senátu. Zbýlými dokumenty předloženými stěžovatelem v daňovém řízení (objednávky, žádosti odběratele o přijetí platby, výpis z obchodního rejstříku odběratele, potvrzení o platnosti DIČ apod.) bylo možné prokázat nanejvýš odeslání zboží z území České republiky, nikoli však dodání zboží společností Handea AB a Vitali Rakhlenko – Expert Mobil VR.

[41] Nelze přisvědčit ani námitce stěžovatele, podle níž některé doložené dodací listy potvrzené řidičem odběratele prokazují dodání zboží do Švédska. Sám stěžovatel tvrdil, že dodací list byl potvrzen řidičem odběratele při předání zboží, které probíhalo v Bohumíně, tedy na území České republiky. Z výpovědi svědků vyplynulo, že zboží bylo předáváno buď v Bohumíně, nebo v Polsku. Dodací listy proto nejsou způsobilé prokázat skutečnost, že zboží bylo skutečně doručeno deklarovaným odběratelům do Švédska. S ohledem na shora uvedené kasační soud uzavírá, že stěžovatel na základě předložených dokladů k dodávkám zboží neprokázal kumulativní naplnění podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty ve smyslu § 64 zákona o DPH.

[42] Nejvyšší správní soud dále dospěl stejně jako krajský soud k závěru, že stěžovatel nepřijal způsobilá opatření k zajištění, že příslušná operace nepovede k účasti na daňovém podvodu. Naopak se choval lehkovážně, pokud podle svého tvrzení předal přepravci vyslanému Vitali Rakhlenkem zboží fakturované společnosti UAB Baltpas a Vitali Rakhlenko – Expert Mobil VR, aniž by si jakkoli ověřil, kam bude zboží fakticky dodáváno a zda bylo zboží skutečně doručeno do místa určení. Následně účelově měnil svá tvrzení o odběrateli UAB Baltpas a uvedl, že zboží odebrala společnost Handea AB. K tomuto tvrzení však nebyl schopen doložit relevantní důkazy. Stěžovatel se spokojil také se skutečností, že platby za zboží určené subjektům Handea AB a Vitali Rakhlenko – Expert Mobil VR přicházely na účet stěžovatele z účtů třetích osob. Tyto nesrovnalosti stěžovatel v řízení věrohodně nevysvětlil. Uvedl pouze, že úhrady kupních cen od třetích subjektů přijímal v dobré víře (strana č. 3 protokolu o ústním jednání č. j. 117213/10/388933806395, viz. č. l. 40 správního spisu) a doložil žádosti o přijetí platby ze strany odběratelů ovládaných Vitali Rakhlenkem (Handea AB, Expert Mobil VR). Stěžovatelovo tvrzení o jednání v dobré víře nemůže obstát za situace, kdy se chová zcela pasivně bez snahy ověřit si pravost informací poskytnutých mu odběrateli. Vzhledem ke shora



pokračování

uvedenému a zejména k výsledkům mezinárodních dožádání nelze než uzavřít, že jednání stěžovatele budí dojem účelovosti. S ohledem na shora citovanou judikaturu Soudního dvora (zejm. věc Mecsek-Gabona Kft, C-273/11) a vše výše uvedené Nejvyšší správní soud uzavírá, že dobrou víru stěžovatele nedovodil.

#### V.

[43] Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

[44] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti svědčilo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 11. června 2018

JUDr. Jíří Palla  
předseda senátu