



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D., ve věci

žalobce:	MARKETDOME s. r. o. sídlem Rudná 1118, 703 00 Ostrava-Vítkovice zastoupeného daňovým poradcem Daně & Daně s. r. o. sídlem Postranní 190/14, 747 94 Děhylov adresou pro doručování Oborného 299/10, 709 00 Ostrava-Hulváky
proti žalovanému:	Odvolací finanční ředitelství sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. j. 47167/18/5300-21441-704561 ze dne 31. 10. 2018, ve věci daně z přidané hodnoty,

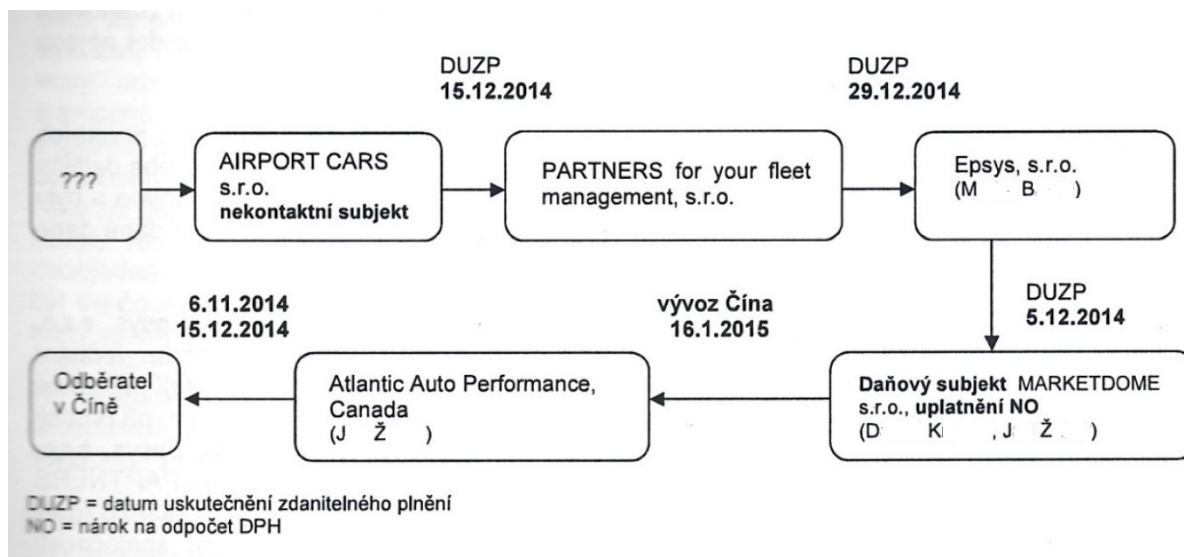
takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 27. 12. 2018 domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 47167/18/5300-21441-704561 ze dne 31. 10. 2018, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno napadené rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 4524/18/3202-50522-809815 ze dne 3. 1. 2018. Prvostupňovým rozhodnutím byl žalobci vyměřen nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2014 ve výši 1 216 439 Kč, a to z důvodu neprokázání faktického uskutečnění dodávky dvou vozidel Range Rover od společnosti Epsys, s. r. o.
2. Žalobce ve své žalobě namítal, že správní orgány obou stupňů pochybily při hodnocení a zjišťování skutkového stavu, jak je v podrobnostech rozvedeno níže.
3. Žalovaný se k žalobě vyjádřil a odůvodnil, proč má žalobní námitky za nedůvodné. Navrhl zamítnutí žaloby.
4. Ve věci u podepsaného soudu proběhlo dne 10. 6. 2020 ústní jednání, u něž strany setrvaly na svých procesních pozicích.
5. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)] napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
6. Podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) se může ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.

7. Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že žalobce v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2014 vykázal nadměrný odpočet ve výši 2 100 287 Kč. Správce daně dne 16. 2. 2015 vydáním výzvy zahájil postup k odstranění pochybností v rozsahu tohoto uplatněného nároku na odpočet. Protože daňový subjekt pochybnosti správce daně neodstranil, byl postup k odstranění pochybností protokolem ze dne 12. 12. 2017 ukončen a zároveň byla zahájena daňová kontrola. Výsledky kontrolních zjištění byly shrnuty ve Zprávě o daňové kontrole. Správce daně dospěl k závěru, že daňový subjekt neprokázal splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně ve výši 883 848 Kč ze základu daně 4 208 798 Kč z pořízení dvou vozidel Range Rover, kdy dodatelem poskytnutého plnění pro daňový subjekt měla být společnost Epsys, s. r. o. Platebním výměrem Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 4524/18/3202-50522-809815 ze dne 3. 1. 2018 byl daňovému subjektu vyměřen nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2014 ve výši 1 216 439 Kč. Odvolání proti uvedenému platebnímu výměru bylo napadeným rozhodnutím zamítnuto. Žalovaný se ztotožnil se závěrem správce daně, že faktické uskutečnění sporných zdanitelných plnění bylo zpochybněno, a žalobce pochybnosti správních orgánů nerozptýlil.
8. Správce daně v průběhu daňového řízení zjistil, že předmětné vozy Range Rover měly být dodávány v následujícím fakturačním řetězci:



9.

10. Již na základě předložených dokladů pojal prvotní pochybnosti na základě toho, že k faktickému dodání vozů nemalé hodnoty mělo dojít 5. 12. 2014, tedy před jejich úhradou (12. 12. 2014), v předmětu plnění jsou vozy označeny pouze značkou a VIN kódem (bez specifikace výbavy, která absentuje i na předávacích protokolech z 5. 12. 2014), pro úhradu je uvedeno číslo účtu, které nebylo u správce daně registrováno, a dodavatel (společnost Epsys) se na internetu neprezentuje jako prodejce osobních

automobilů); z bankovních výpisů vyplynulo, že k úhradě došlo až po splatnosti dne 23. 12. 2014, zálohy měly být dodavateli zaplacený přímo odběratelem žalobce, což není obvyklé; žalobce deklaroval vývoz vozů do Číny, avšak odběratelem měla být kanadská společnost personálně propojená se žalobcem osobou J. Ž., faktury vystavené žalobcem pro jeho odběratele byly 29. 12. 2014 a 28. 2. 2015, vývozní doprovodný doklad byl ze 16. 1. 2015 a náložné listy a C.O.C listy ze dne 7. 11. 2014. Pochybnosti správce daně byly prohloubeny skutečnostmi sdělenými svědkem M. B., jednatelem Epsys, který uvedl, že žalobce předmětné zboží neobjednával a že vozidla obdržela společnost Epsys od svého dodavatele 20. 12. 2014 po úhradě tomuto dodavateli (ta však měla dle bankovních výpisů žalobce proběhnout až 23. 12. 2014!) v myčce v Kotvě a odtud byly zavezeny do celního skladu agentury OrangeBlue s. r. o. (jednatel žalobce přitom soustavně tvrdil, že vozidla byla předána žalobci společností Epsys již dne 5. 12. 2014 a od 5. 12. 2014 do 5. 1. 2015 byla uskladněna u společnosti Epsys, odkud byla převezena společnosti OrangeBlue). Následně z bankovního výpisu společnosti Epsys správce daně zjistil, že platba od žalobce společnosti Epsys byla téhož dne obratem poukázána dodavateli této společnosti (PARTNERS for your fleet management). Dále správce daně u společnosti PARTNERS for your fleet management zjistil, že tato nabyla předmětné vozy od společnosti AIRPORT CARS až 15. 12. 2014, tedy o 10 dní později, než je měl její odběratel předat žalobci. Společnost AIRPORT CARS byla nekontaktní a neplnila své daňové povinnosti. Další pochybnost vzbudila okolnost, že smluvní vztah mezi žalobcem a společností OrangeBlue byl doložen až k 6. 1. 2015. Sám žalobce uvedl, že žalobce do obchodu mezi Epsys a Atlantic Auto Performance vstoupil jen kvůli čteným daňovým kontrolám u Epsys (daňová správa však v roce 2014 u společnosti Epsys neevduje žádnou zahájenou daňovou kontrolu). Správce daně dále zjistil, že jedno z vozidel vůbec neprošlo českou evidencí registru vozidel a druhé bylo zaregistrováno dne 15. 4. 2015, dva a půl měsíce poté, co mělo být vyvezeno do Číny. Celní úřad pro hl. m. Prahu k dotazu správce daně sdělil, že při propuštění zboží do režimu vývozu nedošlo k jeho fyzické kontrole. Správní orgány uzavřely, že žalobce neprokázal jednu z podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně, kterou je faktické uskutečnění plnění mezi dodavatelem, deklarovaným na dokladu, a daňovým subjektem.

11. Podle § 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. 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.
12. Vzhledem k tomu, že žalobní body se týkají rozložení důkazního břemene, pokládá soud za potřebné připomenout v obecné rovině, zásady, jimiž je daňové řízení v této

oblasti ovládáno. Prvotní důkazní břemeno tíží daňový subjekt, který to, co tvrdí, prokazuje účetními doklady. Formálně správný daňový doklad však nemůže být chápán jako nezpochybnitelný důkaz o reálné existenci v něm uvedených skutečností, neboť může tyto skutečnosti toliko simulovat (srov. usnesení Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 365/04 ze dne 29. 9. 2004). Nárok na odpočet daně totiž nemá základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 7/2006-107 ze dne 25. 10. 2006). Po předložení daňového dokladu leží důkazní břemeno na správci daně, neboť ten prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem (tj. i daňového dokladu). Správce daně pro unesení svého důkazního břemene musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2007-119 ze dne 30. 1. 2008, publ. pod č. 1572/2008 Sb. r. NSS, a č. j. 8 Afs 265/2016-59 ze dne 28. 8. 2018). Splní-li správce daně povinnost svou pochybnost vyjádřit, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení ve vztahu k dané obchodní transakci dalšími důkazy, zpravidla již jinými než vlastním účetnictvím, popř. musí svá tvrzení korigovat. Nově získané důkazy pak de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné účetnictví (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 30/2008-86 ze dne 22. 10. 2008). Daňový subjekt může buďto prokázat soulad svého účetnictví s tvrzenou skutečností (tj. že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno), nebo může prezentovat tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá nová tvrzení prokázat (srov. např. nález Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006, či rozsudky NSS č. j. 5 Afs 188/2004-63 ze dne 30. 8. 2005, č. j. 2 Afs 24/2007-119 ze dne 30. 1. 2008, publ. pod č. 1572/2008 Sb. r. NSS, č. j. 9 Afs 30/2007-73 ze dne 31. 5. 2007, či rozsudek č. j. 6 Afs 176/2016-36 ze dne 5. 10. 2016).

13. Za zásadní důvod, proč nemohlo být žalobě vyhověno, pokládá soud skutečnost, že daňový subjekt nerozptýlil pochybnosti správce daně ohledně původně tvrzeného skutkového stavu (kupříkladu není schopen ani uvést tvrzení, jež by vysvětlovala zjištěné časové nesouslednosti ve fakturačním řetězci), a zároveň nepředestřel „nový příběh“, který by následně prokázal. Jeho námitky jen směřují do dílčích pochybností správce daně, či se snaží prokázat určitý skutkový střípek, který však s ostatními nespornými skutečnostmi neskládá žádnou mozaiku.
14. Pokud se týče jednotlivých žalobních bodů, uvážil o nich soud následovně:
15. Žalobce namítal, že má za podstatné, kdo byl vlastníkem předmětných vozů v okamžiku jejich předání celní agentuře, která je vyvezla. K této námitce je třeba uvést, že se primárně netýká nabytí těchto vozidel od společnosti Epsys, ale směřuje ke

skutečností v následném zdaňovacím období; navíc ohledně jednoho z vozů, které bylo později zaregistrováno v ČR, existují i důvodné pochybnosti co do uskutečnění jeho vývozu a navíc rozhodné není převod vlastnictví ve smyslu soukromoprávním, ale to, kdo mohl s majetkem nakládat jako s vlastním (srov. rozsudek Evropského soudního dvora ze dne 8. 2. 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88).

16. Dále žalobce namítal, že žalovaný připouští možnost vlastnictví vozidel žalobcem v okamžiku předání celní agentuře, jeho rozhodnutí je tak vnitřně rozporné co do otázky nabývání a pozbývání vlastnických práv v řetězci; žalovaný nezjistil, že by někdo v řetězci byl omezen v nakládání s předmětem prodeje. K tomu lze uvést to, co je uvedeno výše a dodat, že žalovaný nemusí rekonstruovat obchodní případ odlišně od žalobce, stačí mu vyjevit důvodné pochybnosti, což se v dané věci stalo (viz odst. [10] tohoto rozsudku).
17. Žalobce namítal, že byl přímým partnerem celní agentury. Kromě toho, že se tato skutečnost týká až pozbytí zboží, nikoli jeho zpochybněného nabytí, i listiny, které tvrzenou skutečnost měly prokazovat, byly zpochybněny.
18. Žalobce připustil nesrovnalosti v řetězci s tím, že žalovaný měl zkoumat skutkový stav. V tom se žalobce mylí, neboť to byl on, kdo měl přijít s jinou skutkovou verzí, kterou by následně musel prokázat, jak výše uvedeno. Správci daně postačilo vyjevit důvodné pochybnosti.
19. Žalobce namítal, že proces předání vozidel odpovídá skutečnosti. To není pravda, byl zásadním způsobem zpochybněn, jak výše uvedeno.
20. Žalobce namítal, že sporný je pouze okamžik předání vozidel, ale muselo k němu dojít v intervalu 29. 12. 2014 – 5. 1. 2015. Zpochybněn byl celý řetězec předcházející nabytí věcí žalobcem, resp. povaha celého obchodního případu; navíc žalobcem uváděný interval přesahuje dvě zdaňovací období, což není akceptovatelné ani pro rovinu pouhých daňových tvrzení. Tvrzení se musejí týkat jednoho zdaňovacího období, o které v řízení jde. A nadto se žalobce v uvádění data 29. 12. 2014 opírá o zpochybněnou fakturu.
21. Dle žalobce měl žalovaný zkoumat, zda navzdory chybám v datech došlo k přechodu vlastnictví. Nikoli, žalovanému postačilo vyjevit důvodné pochybnosti, a bylo na žalobci předeštit nerozpornou revidovanou skutkovou verzi.
22. Žalobce namítá, že žalovaný nehodnotil identický VIN na dokladech. Nicméně ve světle všech pochybností tato shoda není schopna rozptýlit pochybnosti žalobce, kdy doklady se zpochybňují navzájem i ve vztahu ke svědeckým výpovědím. Totožnost předmětu prodeje není pro pochybnosti nijak zásadní.
23. Dle žalobce měl žalovaný zjišťovat okolnosti registrace jednoho z vozidel v květnu 2015, on sám podal trestní oznámení. Žalobce se mylí, jednalo se o indicii směřující ke

zpochybnění tvrzení žalobce, bylo na žalobci predestinováno skutkovou verzí, která by pochybnost objasnila; navíc žalobce neuvádí ani žádný výsledek z podaného trestního oznámení.

24. Dle žalobce měl žalovaný hodnotit, zda vozidla sloužila k ekonomickým činnostem žalobce. O tom ovšem v řízení nebyl žádný spor; žalovaný zpochybnil primárně dodání vozidel žalobci od jím deklarovaného dodavatele.
25. Žalobce namítal, že z neprovedených důkazů či od celní správy mohly být zjištěny skutečnosti významné pro posouzení nakládání žalobce s předmětnými věcmi. Avšak žalovaný zpochybnil primárně nabytí věcí žalobcem, nikoli průběh celního řízení. Navržené svědkové se neměli vyjadřovat k nabytí věcí žalobcem, ale až k jejich předání přepravci. Identifikace vozidel a průběh tohoto předání by však nemohlo rozptýlit pochybnosti týkající se nabytí vozidel. Svědectví svědka B. je v komplexu tvrzených a doložených skutečností týkajících se nabytí vozidla, které byly zpochybněny vzájemnou inkompatibilitou.
26. Pokud se týče úvah žalobce, že datum předání zboží a datum zdanitelného plnění se mohou různit, pak toto odporuje ustanovení § 20a odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Navíc komplex pochybností zahrnuje více skutečností, než jen tento dílčí rozpor.
27. Namítal-li žalobce, že žalovaný hodnotil důkazy svévolně, kdy některé vyzdvihl a jiné potlačil, pak s tímto se soud neztotožňuje; žalovaný konstatoval jejich vzájemnou inkompatibilitu a z toho plynoucí pochybnosti; navíc v daňovém řízení žalobce uváděl datum dodání 5. 12. 2014, nyní připouští interval od 29. 12. 2014 do 5. 1. 2015; neunáší však ani břemeno tvrzení ani břemeno důkazní k pozměněnému tvrzení, jak již výše vyloženo.
28. Pokud se týče skutečnosti, že vozidla měla C.O.C. listy a proto je nebylo třeba registrovat, pak toto pravdivé tvrzení nemá žádný vliv na pochybnosti vyjevené žalovaným.
29. Pokud žalobce namítá, že konosamenty zní na žalobce, pak se jednak jedná o reflex zpochybněného účetnictví, jak uvádí žalobce, jednak se jedná o skutečnost týkající se následného zdaňovacího období a nerozptylující pochybnosti stran nabytí vozidel. Obecně je nutno zopakovat to, co uvádí žalovaný, že doklady týkající se vývozu zboží jsou irelevantní pro pochybnosti ohledně přijetí zdanitelného plnění deklarovaným způsobem.
30. Pokud se týče námitek, že žalovaný měl vycházet z údajů uváděných v dokumentech celní správy, pak soud podotýká, že rozhodnutí váže jen co do věcí, o nichž je rozhodováno. Vlastnické právo není v celním řízení předmětem rozhodování, pouze je užito jako jeden z identifikátorů zboží.

31. Žalobce namítá, že pokud zahraniční banky poskytly akreditiv, nemohlo se jednat o fiktivní plnění. Žalovaný ovšem netvrdil, že se jedná o fiktivní plnění, pouze zpochybnil skutkovou verzi žalobce.
32. Nezaregistrování vozidel není skutečností, s níž by žalovaný spojoval zpochybnění tvrzení žalobce, pozdější registrace v květnu 2015 je naopak jednou ze skutečností, která zpochybňuje tvrzení o vývozu do Číny.
33. Žalovaný repetitivně namítá nesprávnosti ohledně hodnocení důkazů; s těmito námitkami se soud neztotožňuje, neboť pochybnosti správních orgánů jsou zásadní, logické a vzájemně se zesilující; pokud byla vytčena běžná chyba (uvedení předcházejícího roku na dokladu z prvního pracovního dne v roce následujícím), byla žalovaným uznána za vysvětlitelnou chybu a nebylo k ní přihlíženo.
34. Pokud se týče dílčí námitky o vědomosti jednatele Epsys o defektu pneumatiky v době, kdy se zbožím měl disponovat žalobce, pak to odpovídá původnímu tvrzení žalobce; jestliže žalobce později připustil, že mohl disponovat zbožím až později, pak se nejedná o nové komplexní tvrzení.
35. Soud závěrem znovu opakuje, že žalobce v reakci na zásadní a vzájemně provázané pochybnosti žalovaného tyto ani nerozptýlil, ani nepřišel s novou komplexní skutkovou verzí, kterou by byl schopen prokázat. Zásadní nezodpovězenou otázkou v řízení zůstalo, zda vůbec, případně kdy a od koho žalobce předmětná vozidla nabyt (otázka, zda s nimi v celním řízení, které se odehrálo až v následném zdaňovacím období, disponoval jako s vlastními, je pro zodpovězení uvedené zásadní otázky podružná, neboť i v případě, že by se nakládání s vozidly žalobcem v celním řízení prokázalo, jednalo by se jen o indicii, neschopnou samostatně bez provázanosti s jinými absentujícími důkazy rozptýlit shora popsané pochybnosti správních orgánů stran nabytí těchto vozidel). Závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene žalobcem je proto správný a jeho rozhodnutí zákonné.
36. Na základě shora uvedeného krajský soud dospěl k závěru, že žaloba je nedůvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
37. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly. Soud tedy výrokem II. tohoto rozsudku žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 10. června 2020

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu