



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudců JUDr. Marie Trnkové a JUDr. Michala Hájka Ph.D., v právní věci

žalobce: **P.H.**
bytem X
zastoupeného JUDr. Vladimírem Císařem, advokátem
sídlem B. Němcové 583/33, České Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí ze dne 6. 11. 2018, č. j. 49124/18/5300-21442-711315,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 6. 11. 2018, č.j. 49124/18/5300-21442-711315 **se zrušuje** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 11 228 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právního zástupce žalobce.

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou dne 4. 1. 2019 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 11. 2018 č. j. 49124/18/5300-
Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

21442-711315, jímž byla zamítnuta odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům správce daně na daň z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí roku 2012, dodatečné platební výměry za jednotlivá zdaňovací období roku 2013 a 2014 a tato prvostupňová rozhodnutí potvrzena.

2. V žalobě se poukazuje na to, že v důsledku nekontaktnosti J.S. byl celý obchodní případ, kterého byl žalobce účastněn, zpochybněn. Žalobci byly přisouzeny a zdaněny příjmy z prodeje ojetých motorových vozidel a stanovená povinnost odvodu daně z přidané hodnoty. Žalobce setrvává na svém vysvětlení obchodních vazeb mezi v žalobě uvedenými subjekty, avšak současně uznává, že se ocitl v důkazní nouzi, kdy není schopen svá tvrzení důkazními prostředky prokázat. Za to je ochoten přijmout odpovědnost a nést následky, avšak v rozumné míře a v souladu se zákonem.
3. Žalobce vyjadřuje nesouhlas s výsledkem kontrolní zprávy, protože průběh daňové kontroly nepřinesl taková zjištění správce daně, která by odůvodňovala doměření daně z přidané hodnoty tak, jak bylo učiněno. Spolehlivě a dostatečně byly zjištěny podmínky stanovení daně podle pomůcek, avšak správce daně daň doměřil dokazováním. Doměření daně je proto vadné v procesní rovině, přičemž je ignorována povinnost správce daně dbát na zachování práv a právem a chráněných zájmů daňových subjektů.
4. Žalovaný nesprávně daň doměřil dokazováním, přičemž vyšel z celkové prodejní ceny jednotlivých vozidel a žalobci neuznal, žádné výdaje na dosažení zajištění a udržení příjmů. Žalobci byla daň vyměřena z plné částky prodejní ceny bez uplatnění jakékoli částky odpočtu na vstupu nebo bez možnosti použít ustanovení § 90 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalovaný vychází z toho, že vozidlo byla pořízena bezúplatně, ačkoliv jedná se o vozidlo pořízená v zahraničí od nespřízněných osob. Přitom správce daně měl jasné indicie vycházející ze znalosti podnikatelské činnosti žalobce i zvyklostí uplatňujících se na trhu s ojetými motorovými vozidly. Podnikatelská činnost žalobce spočívá v pořizování ojetých motorových vozidel v zahraničí od soukromých osob, která následně prodává. Proto je zřejmé, že na pořízení vozidel musela být určitá finanční částka vynaložena. Přitom je povinností správce daně přihlédnout ke všem okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt.
5. Nemůže být pravdou, že žalobce neměl žádné uznatelné výdaje a je evidentní, že činnost žalobce v systému daně z přidané hodnoty spočívá ve zdaňování obchodní přírážky tak, jak předpokládá § 90 zákona o dani z přidané hodnoty. Na správci daně bylo přistoupit k doměření daně podle pomůcek, jestliže žalobce nesplnil své povinnosti v průběhu dokazování a současně daň dokazováním stanovit nelze. Bylo postupováno v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Žalobce poukazuje na ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu, podle kterého je zapotřebí přihlédnout ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají pro daňový subjekt výhody i za situace, kdy jím nebyl uplatněn.
6. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Základním postupem ve vyměřovacím řízení je dokazování, které je prostředkem, jak nej přesněji určit skutkové okolnosti případu. Teprve nelze-li daň takto stanovit, lze tak učinit náhradním způsobem. První podmínku pro stanovení daně podle pomůcek žalobce splnil, protože nedodržel zákonnou povinnost vykázat a uhradit daň z uskutečněných zdanitelných plnění v plné výši. Byla prokázána faktická existence ojetých motorových vozidel a jejich následný prodej a příjem žalobce z prodeje vozidel v konkrétních částkách. Žalobce uznává, že důkazní břemeno neunesl, avšak nedošlo ke splnění druhé podmínky, že daň nelze stanovit dokazováním. Proto je

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

vyjadřován nesouhlas s námitkou žalobce, že daň měla být stanovena podle pomůcek, protože v případě žalobce měla být stanovena podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty. Se zřetelem ke konkrétnímu rozsudku Nejvyššího správního soudu je pro uplatnění zvláštního režimu zapotřebí prokázat od koho a za jakou cenu bylo pořízeno zboží, u něhož se uplatňuje zvláštní režim přírážky, to však žalobce neprokázal. Nepředložil doklady o nabytí prodávaných vozidel a nebylo možnost zjistit od koho a za jakou cenu žalobce vozidla nabyl, protože ta byla pořízena v zahraničí, není zřejmé od které konkrétní osoby. Na rozdíl od daně z příjmů není daň z přidané hodnoty navázána na výdaje. Nárok na odpočet daně je právem daňového subjektu. Ten však nebylo možné přiznat, protože žalobce podmínky pro uplatnění nároku na odpočet netvrdil a neprokázal.

7. Ze spisů finančních orgánů vyplynuly následující podstatné skutečnosti.
8. Žalobce byl podroben kontrole daně z přidané hodnoty za IV. čtvrtletí roku 2012 a jednotlivá zdaňovací období za roky 2013 a 2014. Ekonomická činnost žalobce spočívá v prodeji ojetých motorových vozidel, která pořizuje v zahraničí a následně prodává prostřednictvím autobazarů, přičemž pro účely zdanění daní z přidané hodnoty využívá zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím ve smyslu § 90 zákona o dani z přidané hodnoty. Správce daně zajistil u společnosti EU Automobile kupní smlouvy, na základě kterých uvedená společnost zprostředkovala prodej ojetých automobilů, přičemž žalobce při zprostředkování vystupoval jako vlastník zboží.
9. Po provedeném dokazování listinnými důkazy a výsledkem svědků správce daně důkazy zhodnotil a neuvěřil žalobcově verzi o tom, že vozidla vlastnický náležela občanovi Spolkové republiky Německo, která žalobcem prostřednictvím autobazaru prodával a utržené finanční prostředky tomuto německému občanu předával.
10. Výsledky kontroly jsou shrnuty ve zprávě, ve které se k jednotlivým zdaňovacím obdobím uzavírá, že žalobce nedoložil pořizovací ceny uvedených motorových vozidel, neprokázal původ těchto vozidel, čímž nesplnil podmínky § 90 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty pro použití zvláštního režimu pro obchodníky s použitým zbožím, a proto daň měla být odvedena ze základu daně podle § 36 zákona.
11. Správce daně vydal dodatečné platební výměry za jednotlivá zdaňovací období, proti kterým se žalobce odvolal.
12. Odvolání bylo projednáno napadeným rozhodnutím, které je odůvodněno tím, že žalobce byl vlastníkem ojetých motorových vozidel a byl proto povinen z prodeje těchto vozidel odvést daň na výstupu. Žalobce přijal hotovost za vozidla prodaná autobazarem a nepřiznal z těchto uskutečněných zdanitelných plnění daně. O vlastnictví vozidel svědčí zejména jednotlivé zprostředkovatelské smlouvy s autobazarem a přijetí hotovosti za prodej vozidel. Pro tento svůj postup si žalobce měl být vědom rizika, že může být ze strany správce daně považován za vlastníka a může mu být daň doměřena. Důkazní prostředky si neopatrnil a sám připustil, že tím se dostal do důkazní nouze.
13. Podmínky pro stanovení daně podle pomůcek splněny nebyly, protože daň bylo možno stanovit dokazováním na základě zprostředkovatelských smluv a pokladních dokladů. Takovým způsobem vyměření daně byl splněn cíl správy daní. V případě žalobce došlo pouze ke zpochybnění úplnosti a správnosti údajů o výši uskutečněných zdanitelných plnění uvedených v daňovém přiznání, přijatá zdanitelná plnění nebyla zpochybněna.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

Postup podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty dodržen nebyl, protože žalobce nepředložil doklady o nabytí prodávaných vozidel a nebylo možno zjistit od koho a za jakou cenu žalobce ojetá motorová vozidla pořízená v zahraničí nakoupil. Nárok na odpočet je tak právem daňového subjektu, avšak podmínky podle § 72 a § 73 zákona nebyly splněny. Rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích v záležitosti žalobcovy daně z příjmů nemá pro danou věc význam, jestliže právní úprava daně z přidané hodnoty je odlišná. Výši daně bylo možno zjistit a důvod pro stanovení daně podle pomůcek nebyl dodržen.

14. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.ř.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
15. Žalobce působí jako obchodník s ojetými motorovými vozidly, která pořizuje v zahraničí. Zdanitelná plnění zdaňuje zvláštním režimem pro obchodníky s použitým zbožím podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty. Správce daně vedle takto zdanitelných plnění zachytil u konkrétního autobazaru v období kontrolovaných zdanitelných obdobích prodej dalších ojetých motorových vozidel, kdy žalobce ve zprostředkovatelských smlouvách byl označen jako jejich vlastník a přijal utrženou kupní cenu za prodej těchto aut.
16. Finanční orgány při hodnocení těchto dalších uskutečněných zdanitelných plnění vyšly ze skutkového zjištění o tom, že šlo o žalobcova vozidla, dosažené kupní ceny vzaly za základ daně a daň doměřily podle § 36 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Skutkové zjištění ani právní názor finančních orgánů není správný.
17. Ze spisové dokumentace vyplývá, že všechna tato dodatečně zjištěná uskutečněná plnění plynou z prodeje ojetých motorových vozidel, která žalobce pořizoval ze Spolkové republiky Německo. Žalobce sice neprokázal od koho a za jakou cenu tato vozidla koupil, avšak jen stěží lze předpokládat, že je pořídil bezúplatně. Žalobcově tvrzení, na němž setrvává i v žalobě sice finanční orgány správně nepřisvědčily po hodnocení opatřených důkazů, avšak ze spisové dokumentace je zjevné, že zahraniční ojetá motorová vozidla byla do České republiky za účelem dalšího prodeje dopravena a k těmto vozidlům byly opatřeny doklady STK právě pro účely dalšího prodeje. Jestliže žalobce působí jako obchodník ojetými vozidly, pak bez ohledu co jím bylo sledováno, kdy některá vozidla podroboval zdanění a jiná ne, je stále zapotřebí vycházet z toho, co je předmětem jeho podnikatelské činnosti. Tím je zcela nepochybně obchodování ojetými motorovými vozidly. Proto nepostačuje vycházet pouze ze zjištění, že žalobce se při zprostředkování prodeje prostřednictvím autobazaru deklaroval jako vlastník ojetých motorových vozidel. Ať již žalobce prodával dovezená ojetá motorová vozidla podrobená zdanění či nikoli jednalo se stále o činnost obchodníka s užitým zbožím. Ten sice neprokázal od koho a za kolik tato nezdaněná plnění pořídil, avšak nelze předpokládat, že dělo se tak bezúplatně, že tomu tak bylo, se projevilo též při rozhodování o doměření daně z příjmů fyzických osob pro žalobce.
18. Ze spisové dokumentace je zřejmé, že žalobcem přiznaná zdanitelná plnění byla daněná zvláštním režimem pro obchodníky s použitým zbožím ve smyslu § 90, kdy základem daně je přírážka, která se stanoví jako rozdíl mezi prodejní cenou obchodníka a pořizovací cenou použitého zboží. Takový režim je zapotřebí vztáhnout i na tato další žalobcem nepodrobená zdanitelná plnění dani z přidané hodnoty. Žalobce sice neprokázal, jaká byla pořizovací cena zahraničních ojetých motorových vozidel, avšak v zájmu správného zjištění a stanovení daně bylo na správci daně v tomto ohledu skutková zjištění doplnit, Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

příčemž nabízí se právě využití pomůcek. Žalobce prokazatelně použitým zbožím, které se zdaňuje zvláštním režimem pro obchodníky s takovým zbožím podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty a ani nebrání tomu, aby pro případ nesplnění všech podmínek kladených na daňový subjekt při dokazování nebylo možno daň stanovit též podle pomůcek.

19. Z vyjádření žalovaného je zřejmé, že na souzenou věc byl vztažen rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 6. 2016 č. j. 6 Afs 185/2015-41, avšak žalobcova věc se od věci posouzené v prve označeném rozsudku Nejvyššího správního soudu liší. Nejvyšší správní soud sice v tomto rozsudku uvedl, že daňový subjekt neprokázal od koho a za kolik motorová vozidla koupil, avšak z tohoto rozsudku konkrétně z pasáže v odstavci 90 z citace v rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 143/2015-71, rovněž vyplývá, že v projednávané věci nebylo prokázáno skutečné vynaložení prostředků na nákup vozidel a vznikly tudíž pochybnosti o tom, zda výdaje tvrzené daňovým subjektem byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení příjmů daňového subjektu. Zjednodušeně řečeno, vynaložení nákladů na pořízení vozidel v té věci nebylo prokázáno. U ojetých motorových vozidel pořízených z Německa žalobcem lze však předpokládat, že je musel zaplatit. Výše pořizovací ceny má pak význam pro stanovení přírážky, která je základem daně. Není-li pořizovací cena daňovým subjektem prokázána, jako je tomu v souzené věci, pak právě v zájmu respektování pravidla podle § 92 odst. 2 daňového řádu, je zapotřebí využít pomůcky, a to i bez součinnosti daňového subjektu. Okolnost, že žalobce neprokázal, od koho a za jakou pořizovací cenu ojetá motorová vozidla v zahraničí nakoupil, ještě neznamená, že s pořizovací cenou ojetých motorových vozidel uvažovat nelze a postup podle § 90 zákona o dani z přidané hodnoty je vyloučen. Je-li cílem zprávy daní správné zjištění a stanovení daně, pak u obchodníka ojetými motorovými vozidly pořizovanými ze zahraničí je nezbytné se pořizovací cenou použitého hmotného majetku zabývat. Konstrukce daně z příjmů a daně z přidané hodnoty se sice odlišuje, kdy pro zdanění příjmů má význam prokázání výše výdajů vynaložených na dosažení, zajištění či udržení příjmů, avšak i zákon o dani z přidané hodnoty počítá s pořizovací cenou právě použitého hmotného movitého majetku, který je dál v nezměněném stavu či po opravě vhodný k dalšímu použití. Základem daně u takového zboží je přírážka, pro jejíž stanovení má právě pořizovací cena použitého zboží význam. Přestože žalobce správcem daně identifikovaná zdanitelná plnění dani nepodrobil, nepostupovaly finanční orgány obou stupňů správně, jestliže neuvažovaly se zdaněním přírážky při obchodování použitým zbožím, ale zdanění podrobily dosaženou kupní cenu při prodeji každého jednotlivého ojetého motorového vozidla. Pořizovací cenou použitého zboží se finanční orgány nezabývaly, čímž skutkový stav pro doměření daně nebyl správně zjištěn. Proto nebyly splněny podmínky pro doměření daně po smyslu § 36 odst. 1 zákona.
20. V souzené věci žalobce neprokázal správnost svých tvrzení o výši svých zdanitelných plnění. Kupní cena získaná žalobcem za prodaná nezdaněná ojetá motorová vozidla je známa, v dalším řízení bude na žalovaném zabývat se výší pořizovací ceny prodaných vozidel v zájmu stanovení základu daně ve formě přírážky a po tomto doplnění řízení bude možno učinit úsudek o tom, jsou-li splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, či zda se tak má stát dokazováním.
21. Soud proto uzavřel, že skutková zjištění pro dodatečné doměření daně z přidané hodnoty nejsou úplná, jestliže se nabízí zdanění zvláštním režimem pro obchodníky s použitým Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

zbožím podle § 90 zákona, tak jak se tomu v kontrolovaných zdaňovacích obdobích dělo u dalších zahraničních ojetých motorových vozidel, jimiž žalobce obchodoval.

22. Napadené rozhodnutí bylo proto vydáno v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu a § 90 a 36 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.
23. Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 1 s. ř. s. napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
24. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. a vychází ze skutečnosti, že žalobce měl v řízení úspěch. Proto mu na náhradě nákladů řízení byla přiznána částka 11.228 Kč představující soudní poplatek ve výši 3.000 Kč, odměnu advokáta za dva úkony právní služby po 3.100 Kč, dvakrát režijní paušál po 300 Kč a 1.428 Kč na dani z přidané hodnoty, které je zástupce žalobce plátcem.
25. Podle § 51 odst. 1 s. ř. s. nebylo třeba k projednání žaloby nařizovat jednání, protože účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 5. prosince 2019

JUDr. Věra Balejová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. M.