



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **BAZARENT s. r. o. „v likvidaci“**
sídlem V Zátíší 810/1, 709 00 Ostrava - Mariánské Hory
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného č. j. 23465/15/5300-21441-702127 ze dne 27. 7. 2015, č. j. 21659/15/5300-21441-702127 ze dne 23. 7. 2015 a č. j. 23334/15/5300-21441-702127 ze dne 27. 7. 2015, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

Shodu s prvopisem potvrzuje

I. Žaloba se **zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 24. 9. 2015 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného
 - č. j. 23465/15/5300-21441-702127 ze dne 27. 7. 2015, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 2892759/14/3203-24802-809595 ze dne 30. 10. 2014 na daň z přidané hodnoty (dále „DPH“) za zdaňovací období září 2011,
 - č. j. 23334/15/5300-21441-702127 ze dne 27. 7. 2015, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 2892810/14/3203-24802-809595 ze dne 30. 10. 2014 na DPH za zdaňovací období říjen 2011,
 - č. j. 21659/15/5300-21441-702127 ze dne 23. 7. 2015, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 2892835/14/3203-24802-809595 ze dne 30. 10. 2014 na DPH za zdaňovací období listopad 2011.
2. Žalobce v žalobách namítal, že finanční orgány nesprávně dospěly k závěru, že žalobce neprokázal deklarované dodání minerálních olejů osobám registrovaným k DPH v jiných členských státech Evropské unie (dále jen „JČS“), kdy skutkový stav nebyl řádně zjištěn, nebyly řádně zhodnoceny provedené důkazy a nebyly provedeny žalobcem navržené důkazy, způsobilé prokázat žalobcem tvrzený skutkový stav. Následně žalobce vznesl námitky ohledně zjištěného skutkového stavu jak ke všem odběratelům souhrnně, tak i k jednotlivým odběratelům. (Jednotlivé námitky jsou uvedeny a vypořádány níže.)
3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl jejich zamítnutí. Trval na tom, že mu ohledně sporných dodávek minerálních olejů vznikly důvodné pochybnosti, a bylo na žalobci, aby prokázal splnění podmínek pro osvobození zboží dodaného do JČS od DPH, což tento neučinil. V žalobcem předložených smlouvách o dodávkách minerálních olejů není dojednáno přesné množství dodávaného zboží a stanovena doba, kdy má být zboží dodáno či odebráno. V ustanovení „II Cena“ je odvolávka na objednávku, která by mimo jiné měla obsahovat také termín odběru a název a množství objednávaného zboží. Žalobce objednávky na deklarované zboží správci daně nedoložil, ani stáčení lístky, které by dokladovaly kým, komu a kdy bylo zboží dodáno, jaký byl druh zboží a jeho množství. V případě nedoložení těchto doplňujících podkladů jsou smlouvy o dodávkách minerálních olejů neprůkazné. Správce daně zjišťoval údaje ohledně průjezdu vozidel mýtnými branami uvedenými na CMR, která byla přiložena k jednotlivým daňovým dokladům. Žalovaný tato zjištění a dále zjištění Celního úřadu podrobně vyhodnotil. Zjištěné rozpory ohledně

Shodu s prvopisem potvrzuje

vozidel, která měla převážet zboží, jsou takového rozsahu (nezaznamenaná mýtnými branami, zaznamenaná mýtnými branami na jiné trase atd.), že v kontextu s dalšími zjištěními, zejména stran přepravců a odběratelů potvrdil důvodné pochybnosti správce daně o uskutečnění přepravy předmětného zboží do JČS. Finanční orgány relevantní důkazní prostředky navrhované žalobcem provedly, a pokud jejich provedení odmítly, pak tento krok odpovídajícím způsobem odůvodnily. V podrobnostech odkázal žalovaný na napadené rozhodnutí.

4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), a dospěl k závěru, že žaloba důvodná není.
5. Ze spisového materiálu soud zjistil, že žalobce podal za předmětná zdaňovací období přiznání k dani (resp. dodatečná daňová přiznání), v nichž vykázal nadměrné odpočty. Správci dani vznikly pochybnosti o správnosti a pravdivosti údajů vykázaných v těchto přiznáních, a to zejména co do splnění podmínek pro osvobození od DPH dle § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o DPH, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Jednalo se o obchodní případy, kdy žalobce měl odebírat minerální oleje od polské společnosti BIOGENIS Sp. z o. o. (olej „RUST CLEANER“), polské společnosti Ajas Sp. z o. o. (olej „Oxool“) a německé společnosti R&M Chemie GmbH (olej „KRB ÖL“), a dále dodávat společností Grupa Ekopetrol na Slovensku, CEBELL s. r. o. na Slovensku, Eco Survey Services v Lotyšsku, PROFIOIL EOOD se sídlem v Lotyšsku, R. B. Sp. z o. o. se sídlem v Polsku a Sia Optovik se sídlem v Lotyšsku. Proto byla u žalobce zahájena dne 30. 1. 2012 daňová kontrola, a to ve vztahu ke zdaňovacím obdobím duben 2011 a září až listopad 2011. Z provedených kontrol učinil správce daně závěry, že žalobce neprokázal osvobození dle § 64 ZDPH při dodání minerálních olejů osobám registrovaným k DPH v JČS, a to proto, že neprokázal jak podmínku dodání těmto osobám, tak podmínku odeslání nebo přepravení této osobě z tuzemska do JČS. Proto správce daně vyměřil žalobci daň za předmětná zdaňovací období výše uvedenými platebními výměry. Proti nim si žalobce podal odvolání, v nichž namítal nesprávné zjištění skutkového stavu a vyhodnocení provedených důkazů. Odvolání byla zamítnuta napadenými rozhodnutími.
6. Podle § 13 odst. 2 ZDPH se dodáním zboží do jiného členského státu pro účely tohoto zákona rozumí dodání zboží, které je skutečně odesláno nebo přepraveno do jiného členského státu.
7. Podle § 64 odst. 1 ZDPH je 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, osvobozeno od daně s nárokem na odpočet daně, s výjimkou dodání zboží osobě, pro kterou pořízení zboží v jiném členském státě není předmětem daně.
8. Podle § 64 odst. 5 ZDPH 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.
9. Soud předně ve shodě se žalovaným konstatuje, že osvobození dodání zboží uvnitř EU od daně lze uplatnit pouze tehdy, jestliže právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo

Shodu s prvopisem potvrzuje

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 zboží fyzicky opustilo území členského státu dodání. Základním znakem operace uvnitř EU je totiž fyzický pohyb zboží z členského státu dodání do jiného členského státu, tedy jeho skutečné přemístění mezi členskými státy. (Srov. rozsudky Soudního dvora EU ze dne 27. 9. 2007 ve věci C-409/04, Teleos plc a další, a ve věci C-184/05, Twoh International BV.) V citovaném rozsudku ve věci Teleos plc a další SDEU dále uvedl, nelze uložit „dodavateli, který jednal v dobré víře a poskytl důkazy prokazující prima facie, jeho nárok na osvobození dodání zboží uvnitř Společenství od daně, povinnost doplatit daň z přidané hodnoty za toto zboží, jestliže se tyto důkazy ukážou jako nepravdivé, aniž by nicméně byla prokázána účast tohoto dodavatele na podvodu, pokud dodavatel přijal všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že dodání uvnitř Společenství, které provádí, jej nepovede k účasti na takovém podvodu.“ Důkazní břemeno o dodání zboží osvobozeného od daně z přidané hodnoty do jiného členského státu Evropské unie, tj. prokázání faktického odeslání zboží z tuzemska plátcem osobě registrované k dani z přidané hodnoty v jiném členském státě, leží na plátcu, který zdanitelné plnění uskutečňuje (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 8 Afs 14/2010 – 195 ze dne 30. července 2010, publ. pod č. 2172/2011 Sb. r. NSS).

10. Žalobce ve vztahu ke všem odběratelům tvrdil, že dle smluv mezi nimi a žalobcem si tito odběratelé zajišťovali a hradili přepravu sami. Dělo se tak na základě sjednané dodací doložky INCOTERMS 2000 v paritě EXW. Žalobce plnil odběratelům již dodáním ve skladu, a nebyl oprávněn ovlivňovat průběh následné přepravy. Dále uváděl, že na CMR označení odesílatel odpovídá označení „prodávající“ a označení „příjemce“ odpovídá „kupující“. K tomu žalovaný uvádí, že tvrzení žalovaného je rozporné, neboť bylo-li plněno dodáním ve skladu žalobce, nebyl v okamžiku nakládky již jeho vlastníkem; přitom je uveden na CMR jako odesílatel, a tím pádem mu dle Úmluvy o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční nákladní dopravě přísluší právo s dopravovanou zásilkou disponovat. S tímto hodnocením se soud zcela ztotožňuje. Nadto podotýká, že soukromoprávní ujednání o podmínkách dodání zboží nemá vliv na důkazní břemeno v daňovém řízení. K tomu Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 8 As 14/2010 – 195 ze dne 30. 7. 2010, publ. pod č. 2172/2011 Sb. r. NSS, uvedl: „Pokud stěžovatel (...) prodej zboží osvobodil od daně z přidané hodnoty, byl povinen opatřit si relevantní důkazy o tom, že předmětné zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu. Této povinnosti se nemůže zbavit ani v případě dodávky zboží při dodacích podmínkách s doložkou EXW (Ex Works - ze závodu).“ Následně pak v rozsudku č. j. 1 Afs 104/2012 – 45 ze dne 4. dubna 2013 doplnil, že „ani pokud byla mezi stranami transakce sjednána dodací podmínka EXW, tedy že prodávající splní své povinnosti spojené s dodávkou zboží připravením zboží k převzetí pořizovateli v závodě prodávajícího, nelze snižovat nároky kladené na plátce daně a upustit od jejich povinnosti prokázat, že zboží bylo skutečně přepraveno do jiného členského státu“.
11. Pokud v úvodu žaloby žalobce bez jakékoli konkretizace namítal nevypořádání svých námitek, nedůvodné odmítnutí navržených důkazních prostředků a nezjištění skutkového stavu, pak pro značnou obecnost k tomu soud toliko uvádí, že žalobce si musí být vědom rozložení důkazního břemene v předmětných daňových řízeních. Žalobce prokazoval svůj nárok na osvobození od DPH doklady, které již samy o sobě byly neúplné (a tudíž nebyly

dostatečně průkazné) a vzniklé pochybnosti byly pak zesíleny dalšími skutečnostmi, zjištěnými správcem daně v rámci daňové kontroly.

12. Dále soud souhrnně poznamenává k opakujícím se námitkám na nedostatečně zjištěný skutkový stav ze strany finančních orgánů, že tyto mají povinnost zjistit dostatečně skutkové okolnosti toliko v rozsahu na nich ležícího důkazního břemene, tedy ke zdůvodnění pochybností. Nemusejí prokazovat úplný skutkový stav odchylný od žalobcových tvrzení, resp. jak ve skutečnosti předmětná hospodářská aktivita proběhla.
13. Soud podotýká, že pokud se týče námitek, které žalobce toliko převzal z odvolání a přenesl do žaloby, aniž polemizoval s jejich vypořádáním žalovaným, odkazuje pro stručnost soud na toto vypořádání žalovaným, není-li dále uvedeno jinak.
14. Žalobce se dále dovolával své dobré víry, která dle něj plyne ze skutečností, že u všech odběratelů ověřoval jejich existenci ve veřejných rejstřících jejich státu, ověřoval u nich registraci k DPH, se všemi uzavřel rámcové smlouvy o dodávkách minerálních olejů, dodával zboží jen v případě, že kupní ceny byly uhrazeny, ověřoval dodání zboží při realizaci objednávek a při doručení nákladních listů CMR, kde bylo potvrzeno přijetí zboží. K této námitce se soud ztotožňuje s argumentací žalovaného, dle níž nelze v žádném případě dovodit, že žalobce přijal potřebná opatření tak, aby mohlo být usuzováno na jeho dobrou víru, neboť ve sporných případech (na rozdíl od případů správcem daně nezpochybněných) se kumulují shodné okolnosti, které dobrou víru žalobce vyvracejí: absence podstatných údajů na CMR a na smlouvách o dodávce minerálních olejů, absence objednávek, na něž smlouvy odkazují, absence stáčecích lístků a absence některých smluv o dodávkách olejů žalobci, byť se jednalo o dodávky v milionových hodnotách. Navíc žalobce nepřijal potřebná opatření, byť již ve druhé polovině roku 2010 podával Celnímu úřadu vysvětlení k nakládání s minerálními oleji, a věděl tak, že se nejedná o bezproblémové transakce.
15. Ve vztahu ke svým odběratelům – s výjimkou společnosti Cebell – žalobce namítal, že mu nelze přičítat k tíži skutečnost, že jeho odběratel nevede řádně svou účetní evidenci, je nekontaktní anebo neposkytuje součinnost. Tyto skutečnosti na straně některých odběratelů žalobce byly ovšem toliko jednou z indicií, která založila pochybnost správce daně, jak uvedl žalovaný v napadených rozhodnutích (vždy v odstavci vztahujícím se k bodu 2 odvolání). Absence určité předepsané evidence se může legitimně negativně projevit ve sféře toho, jehož v daňovém řízení tíží důkazní břemeno ke skutečnostem, jež by právě taková evidence mohla osvětlit.
16. Ve vztahu ke všem svým odběratelům žalobce namítal, že mělo být žalovaným zjištěno, jak a kudy bylo zboží fakticky dopravováno. K tomu soud uvádí, že k mezinárodnímu dožádání podle unijních předpisů není správce daně povinen, má-li být takovým dožádáním toliko prokázáno tvrzení daňového subjektu, ohledně něhož jej tíží důkazní břemeno (viz např. rozsudek Soudního dvora EU ze dne 27. 9. 2007 ve věci C - 184/05, Twoh International BV., či rozsudek Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Af 48/2010-50 ze dne 27. 9. 2012, Sb. r. NSS č. 2809/2013).
17. Pokud se týče návrhu na ověření hotovostních plateb v účetnictví žalobce žalovaným (či soudem), pak i tato námitka byla vypořádána žalovaným, kdy držení účetní dokumentace celní správou nebránilo žalobci v přístupu k ní, navíc otázka platby nerozptyluje všechny pochybnosti týkající se sporného intrakomunitárního dodání zboží.

Shodu s prvopisem potvrzuje

18. Ve vztahu ke společnosti Eco Survey Services žalobce namítal, že žalovaný neuváděl, kteří řidiči vypovídali jako svědci a nehodnotil jejich věrohodnost. K tomu žalovaný uvedl, že správce daně žádné řidiče přepravce M. H., který měl vykonávat přepravy pro Eco Survey Services v září, říjnu a listopadu 2011, neprovedl. Pokud se týče R. S., který měl vykonat přepravu v září 2011, ten spolu s řidičem L. uvedli polské daňové správě, že vykonali pro žalobce dvě jednorázové přepravy toliko pro společnost Apart Balticum. Jednalo se tedy o informaci, podanou v rámci mezinárodní pomoci při správě daní. Žádné okolnosti, z nichž by mohlo být usuzováno na nevěrohodnost těchto osob, nebyly předešly. Námitku ohledně nevyhodnocení odpovědi celního úřadu již vypořádal žalovaný tak, že uvedl, že tato odpověď se týkala jiných společností, a to Dolce Songo a Sia Optovik, což je jasné uvedeno na str. 42-43 zprávy o kontrole. Rovněž námitka, že se žalovaný měl blíže zabývat okolnostmi přepravy s ohledem na prověřování dopravce H. polskou prokuraturou, není důvodná, kdy z ní ani není zřejmé, jakým směrem by mělo být ono „zabývání se“ okolnostmi zaměřeno.
19. Ve vztahu v k odběrateli Sia Optovik žalobce namítal, že se žalovaný nezabýval okolnostmi, týkajícími se přepravy společností Dolce songo, pak tyto okolnosti plynou z odpovědi na dožádání Celního úřadu v Liberci ze dne 9. 9. 2014, a byla správcem daně vyhodnocena na str. 42 a 43 zprávy o daňové kontrole.
20. Ve vztahu ke společnosti Profioil žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal s věrohodností svědka O.G., který uvedl, že žádnou přepravu pro uvedeného odběratele neprovedl. K tomu soud shodně se žalovaným uvádí, že žalobce netvrdil žádnou skutečnost zpochybňující věrohodnost svědka, kdy jeho výpověď je navíc v souladu se záznamy z mytných bran (srov. odst. 75 napadeného rozhodnutí, týkajícího se listopadu 2011).
21. Ve vztahu ke společnosti Cebell žalobce namítal, že převzetí zboží mělo být u této společnosti ověřeno. K tomu soud poukazuje jednak na to, co uvedl ohledně toho, k čemu slouží mezinárodní dožádání, jednak na skutečnost, že slovenská finanční správa nebyla schopna na takto položenou otázku podat odpověď.
22. Ve vztahu ke společností Grupa Ekopetrol a R. B. žalobce vznesl souhrnné námitky vypořádané výše v odst. 15-17 tohoto rozsudku.
23. Vzhledem k tomu, že soud má za to, že finanční orgány prokázaly dostatečně své pochybnosti, na nichž vystavěly napadená rozhodnutí, zamítl veškeré návrhy žalobce na doplnění dokazování před soudem.
24. Z výše uvedených důvodů soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnul.
25. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., kdy procesně úspěšnému žalovanému v tomto řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje

Ostrava 21. března 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje