



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Roučky a soudců JUDr. Petra Kuchynky a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci **žalobce FASTWAY s.r.o., se sídlem Kolová 219, Karlovy Vary, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Vlčkem, advokátem, se sídlem Na Roudné 18, Plzeň**, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství se sídlem v Brně, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. října 2013, č.j. 22961/135000-14304-702525,**

t a k t o:

- I. **Žaloba se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í:

I.

Napadené rozhodnutí

Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný rozhodl o odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem v Karlových Varech dne 24.9.2012, čj. 257168/12/128913403139, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010 ve výši 1.503.844,- Kč a současně bylo rozhodnuto o povinnosti uhradit penále ve výši 20% v částce 300.768,- Kč. Žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Karlových Varech pouze v části týkající se čísla účtu

poskytovatele platebních služeb a v ostatních výrocích zůstalo rozhodnutí správce daně I. stupně beze změny.

Z odůvodnění rozhodnutí žalovaného vyplývá, že žalobce podal dne 25.1.2011 na Finanční úřad v Karlových Varech daňové přiznání za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010, ve kterém přiznal pořízení zboží z jiného členského státu v částce základu daně 7.519.220,-Kč a daně 1.503.844,- Kč a zároveň byl k tomuto plnění uplatněn nárok na odpočet daně. Dne 14.5.2012 byla zahájena u žalobce daňová kontrola u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010. V průběhu daňové kontroly bylo z předložené evidence pro daňové účely zjištěno, že v této evidenci byl uveden pod číslem FP Z10001 doklad ze dne 14.12.2010 na částku základu daně 7.519.220,- Kč a daň 1.503.844,- Kč. K prokázání těchto skutečností byla žalobci zaslána dne 4.6.2012 výzva, ve které byl žalobce vyzván k předložení důkazních prostředků k prokázání nároku na odpočet daně ve lhůtě 15 dnů. Na tuto výzvu žalobce nereagoval. Po seznámení žalobce s výsledky kontrolních zjištění se ke zjištěným skutečnostem žalobce vyjadřoval v písemném podání, ve kterém uváděl, že nabývací doklady k přijatému zdanitelnému plnění budou předloženy do dvou týdnů, avšak v tomto termínu, správci daně předloženy nebyly. Dne 20. září 2012 byla se žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole, které byl žalobci doměřen neuznaný nárok na odpočet daně z daňového dokladu evidovaného pod č. FP Z10001 ze dne 14.12.2010.

Žalovaný se dále vypořádal s jednotlivými důvody, které uváděl žalobce ve svém odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2010, ve kterých žalobce vytýkal správci daně, že k doměření daně došlo na základě jediného důvodu pro chybějící daňový doklad při nákupu zboží z členského státu EU a správci daně vytýkal, že nerespektoval ustanovení o možnosti prokazovat nárok na odpočet daně dalšími zákonnými způsoby a řízení ukončil pouze na základě této jediné zjištěné skutečnosti. Žalobce v odvolání dále tvrdil, že za situace, je-li dodatečný platební výměr vystaven na základě chybějícího dokladu, je zřejmé, že doložení příslušného dokladu musí být daňový výměr zcela zrušen a proto předmětný daňový doklad o nákupu zboží správci daně předložil a požádal o zrušení dodatečného platebního výměru v celém rozsahu. Současně s tím správci daně byl dne 7.11.2012 doručen v kopii daňový doklad č. 206/10 ze dne 15.12.2010 na částku 395.000 USD za nákup vrtulníku typu Helicopter Robinson R44 Raven II S/N 12903, rok výroby 2009, reg. zn. OE-XPW od dodavatele P&R HELITRADE, St. Polten, FN 105 219 Rakousko. Tento doklad byl v evidenci pro daňové účely žalobcem evidován pod č. FP Z10001 s datem 14.12.2010. Žalobce současně v odpovědi na výzvu správce daně ze dne 1.3.2013 uvedl, že není schopen předložit důkazní prostředky, kterými by prokázal, že výše uvedené zboží bylo po pořízení přemístěno do tuzemska nebo jiného členského státu a to buď osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečnila dodání zboží nebo pořizovatelem nebo zmocněnou osobou. Žalobce současně doplnil své odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru a uváděl, že z důvodu neuskutečnění zdanitelného plnění ve prospěch daňového subjektu není tento subjekt povinen podrobit nákup dani z přidané hodnoty a proto žádal, aby dodatečný platební výměr byl zrušen.

Při posuzování odvolání žalobce vůči dodatečnému platebnímu výměru na doměření DPH za 4. čtvrtletí 2010 žalobci, žalovaný poukázal na dikci aplikovaných zákonných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty č. 235/2004 Sb. znění platném k předmětnému

zdaňovacímu období a na příslušná ustanovení daňového řádu zákona č. 280/2009 sb. ve znění účinném v téže období.

Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí dále zdůraznil, že žalobce vůbec nepředložil v průběhu daňové kontroly daňový doklad, který by deklaroval plnění, ze kterého přiznal daň a zároveň uplatnil nárok na odpočet této daně. Žalovaný zdůraznil, že správce daně žalobce vyzval k prokázání, že zdanitelné plnění, které dokládal kopií daňového dokladu č. 206/10 ze dne 15.12.2010 za nákup předmětného zboží, používal k uskutečňování svých ekonomických činností ve smyslu § 72 odst. 1, 2 a 4 zák. o dani z přidané hodnoty. K této výzvě žalobce vysvětloval, že nákup zboží byl proveden za účelem jeho následného prodeje a že toho času je uvedený stroj zásobou určenou k dalšímu prodeji. K tomuto tvrzení správce daně doložil daňové přiznání žalobce k dani z příjmů právnických osob s přílohami za zdaňovací období roku 2010, kde v příloze k roční uzávěrce je mimo jiné uvedeno, že žalobce jako daňový subjekt má nemovitosti v Kolově a v roce 2010 pořídil hmotný majetek ze zahraničí, že tento daňový subjekt nemá zásoby. Správce daně ze sdělení Úřadu pro civilní letectví ze dne 20.12.2012, zjistil, že žalobce nebyl a není evidován v Leteckém rejstříku České republiky jako vlastník letadel a že předmětný vrtulník nebyl nikdy Úřadem pro civilní letectví evidován v Leteckém rejstříku České republiky. Správce daně další výzvou ze 4.1.2014 vyzval žalobce ke sdělení místa, kde je předmětná helikoptéra umístěna a dále vyzval žalobce k předložení takového důkazního prostředku, kterým by odvolatel prokázal, že předmětná helikoptéra byla po pořízení přemístěna do tuzemska nebo do jiného členského státu v souladu s § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty. Žalobce k této výzvě ze dne 15.3.2013 uváděl, že v daném okamžiku žalobce není schopen splnit požadavek uvedený ve výzvě správce daně a doložit požadované uskutečnění plnění při nákupu. V důsledku toho žalobce doplnil odvolání proti dodatečnému stanovení DPH a uváděl, že z důvodu neuskutečnění zdanitelného plnění ve prospěch daňového subjektu není založena povinnost podrobit nákup dani z přidané hodnoty a nevzniká ani oprávnění uplatnit z tohoto nákupu odpočet DPH a proto požádal, aby dodatečný platební výměr byl zrušen. Žalovaný dále posuzoval jednotlivé listiny předložené žalobcem, dospěl k následujícím právním závěrům.

Při uplatňování daně při pořízení zboží z jiného členského státu a při dodání zboží do jiného členského státu, je třeba respektovat pravidla stanovená v zákoně o dani z přidané hodnoty a ve Směrnici 206/112/ES. Dodavatel z jiného členského státu je povinen při dodání zboží do tuzemska přiznat osvobození od daně a plátce je povinen přiznat daň na výstupu při pořízení zboží. Při pořízení zboží vzniká pořizovateli nejen povinnost přiznat daň na výstupu, ale současně ve stejné výši mu vzniká nárok na odpočet daně na vstupu po splnění zákonných podmínek. Podle § 25 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty vzniká plátcí povinnost přiznat daň při pořízení zboží z jiného členského státu ke dni vystavení daňového dokladu, pokud byl daňový doklad vystaven osobou registrovanou k dani v jiném členském státě před 15. dnem v měsíci, který následuje po měsíci, v němž je zboží pořízeno, nebo k 15 dni následujícího měsíce po měsíci, v němž bylo zboží pořízeno, pokud nebyl do tohoto data vystaven daňový doklad. Za den pořízení zboží je přitom považován den zdanitelného plnění, tj. den dodání ve smyslu § 21 zákona o dani z přidané hodnoty. Daň je plátce povinen uvést v daňovém přiznání za zdaňovací období, kdy mu povinnost přiznat daň podle § 25 odst. 1 zákona o daních z přidané hodnoty vznikla. Základ daně při pořízení zboží z jiného členského státu, podle ustanovení § 40 zák. o daních z přidané hodnoty se stanoví obdobně podle § 36 téhož

zákona a ve smyslu § 37 odst. 1 téhož zákona daň si musí plátce sám vypočítat. Žalobce doložením zájemců o koupi předmětného zboží a uzavřenými smlouvami osobou, ke které neprokázal zmocnění zastupování žalobce, podle žalovaného neprokázal přemístění předmětného zboží z členského státu dodavatele, tj. z Rakouska do tuzemska, a to ani v době pořízení v prosinci roku 2010 a ani později. Žalobce sám uváděl, že není schopen doložit, že zboží bylo odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska. V této souvislosti žalovaný poukázal na ust. § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty, podle kterého pořízení zboží z jiného členského státu se pro účely tohoto zákona rozumí nabytí právo nakládat jako vlastník se zbožím od osoby registrované k dani v jiném členském státě, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečňuje dodání zboží nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. Z tohoto důvodu podle žalovaného nelze předmětné plnění u žalobce vyhodnotit a uznat jako plnění ve smyslu citovaného zákonného ustanovení. Žalovaný dále poukázal na ust. § 11 odst. 2 zák. o dani z přidané hodnoty, podle kterého v případě, že pořizovatel, který pořídil zboží z jiného členského státu, neprokáže, že pořízení zboží bylo v tomto členském státě předmětem daně, považuje se za místo plnění při tomto pořízení zboží členský stát, který vydal DIČ, které pořizovatel poskytl dodavateli zboží. Své DIČ k této obchodní transakci poskytl právě žalobce a proto je nutné za místo plnění určit tuzemsko. Odkazem na ust. § 2 odst. 1 písm. c) zák. o daních z přidané hodnoty žalovaný uvedl, že žalobci na základě toho, jak si své obchodní vztahy upravil, vznikla povinnost přiznat daň podle § 25 zák. o dani z přidané hodnoty z předmětného plnění s místem plnění v tuzemsku z důvodu neprokázání přemístění zboží do tuzemska nebo jiného členského státu, ale zároveň nelze uznat nárok na odpočet daně uplatněný z daňového dokladu č. 206/10 ze dne 15.12.2010 vystaveného od dodavatele za nákup předmětného zboží.

Žalovaný dále poukázal na ust. § 73 odst. 6 zák. o dani z přidané hodnoty, podle kterého nárok na odpočet daně má plátce při pořízení zboží z jiného členského státu, pokud mu při tomto pořízení vznikla povinnost přiznat daň.

Žalovaný poukázal na rozsudek Evropského soudního dvoru ve věci C-536/08 a C-536/08 (správně C-539/08), ve kterém byl vysloven právní názor: „Pokud totiž zboží zdaněné z titulu pořízení uvnitř Společenství, které je podle článku 28b části A odst. 2 prvního pododstavce, šesté směrnice považováno za uskutečněné v členském státě, který vydal identifikační číslo nebylo do uvedeného členského státu skutečně dovezeno, nelze uvedená plnění považovat za plnění, která zakládají nárok na odpočet daně ve smyslu čl. 17 šesté směrnice, který odpočet daně z přidané hodnoty, kterou bylo zboží a služby poskytnuté třetím osobám, které pořídila osoba povinná k dani zejména v rámci pořízení uvnitř Společenství, podřizuje podmínce, že zboží a služby takto pořízené, budou použity pro účely zdanitelných plnění osoby povinné k dani. V důsledku toho, se na taková pořízení uvnitř společenství nemůže vztahovat obecný režim odpočtu uvedených v článku 17 šesté směrnice. V tomto ohledu nemůže obecný režim odpočtu daně upravený v článku 17 šesté směrnice nahradit v takové situaci režim upravený v článku 28b části A odst. 2 druhého pododstavce této směrnice, který vychází z mechanismu snížení základu daně umožňujícího korigovat dvojí zdanění.“

Žalovaný zdůraznil, že uznat nárok na odpočet podle § 73 odst. 6 zákona o dani z přidané hodnoty lze pouze v případě, že je tento nárok spojen s pořízením zboží z jiného členského státu, tedy ve smyslu § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty a to, že pořizované zboží bylo odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo jiného členského státu. Toto ale žalobcem prokázáno nebylo. Žalovaný zdůraznil, že nezpochybňuje, že žalobce vlastní předmětné zboží, ale zpochybňuje, že žalobce prokázal přemístění předmětného vrtulníku z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu v prosinci 2010, jak uvedl v daňovém přiznání za 4. čtvrtletí roku 2010 a proto na toto plnění nelze pohlížet jako na plnění ve smyslu § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty, tedy jako na pořízení zboží z jiného členského státu. Povinnost přiznat daň z předmětného plnění však vznikla z titulu, že pro tuto transakci poskytl žalobce své DIČ ve smyslu § 11 odst. 2 a § 25 zák. o dani z přidané hodnoty. Uznání nároku na odpočet by odporovala § 73 odst. 6 zák. o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný na základě těchto skutečností shledal, že zákonné podmínky pro stanovení daně žalobci byly dodrženy. Rozhodnutí správce daně I. stupně v podstatě ponechal beze změny, vyjma změny čísla účtu poskytovatele platebních služeb.

II. Žaloba

Žalobce v žalobě rekapituloval průběh daňového řízení. Tvrdil, že základem důvodu pro neuznání jeho nároku na odpočet daně byla skutečnost, že předmět nákupu nebyl přemístěn na území České republiky. Tento závěr je v rozporu s ustanoveními a základními principy směrnice Rady 206/112/ES ze dne 28.9.2006, především se základními ustanoveními o zdanění spotřeby v místě spotřebovávaného plnění a nikoliv vlastního pořízení zboží. V případě prodeje zásob podrobených dani z přidané hodnoty bez uznání odpočtu při pořízení tohoto zboží, by došlo k nezákonnému poškození jednoho ekonomického subjektu na úkor jiných v těch případech, které nejsou realizovány zcela obvyklým způsobem, tedy nákupu zboží a umístění sídla firmy ve státě, který vydal příslušnou registraci plátce daně z přidané hodnoty. Pokud je podmínkou pro nárok na odpočet daně přemístění nakoupeného zboží do sídla a do členské země, která vydala daňové identifikační číslo, pak tuto podmínku žalobce splnil. Bylo prokázáno, že došlo k dopravení pořizovaného zboží do České republiky. Provoz pořízeného vrtulníku je přitom evidován v souladu s mezinárodními leteckými předpisy v Leteckém deníku, který má být uložen na palubě pořízeného vrtulníku a z jeho výpisu jednoznačně vyplývá skutečnost, že vrtulník byl dopraven „po vlastní ose“ na letiště v Karlových Varech. Záznam o této skutečnosti je veden i na letišti v Karlových Varech. O této skutečnosti letiště v Karlových Varech vystavilo doklady o úhradě poplatků za použití jeho služeb ze dne 11.10.2012 v souvislosti s pohybem stroje předmětné imatrikulační značky. Žalobce zboží do České republiky dopravil, aby následně jej dopravil kupujícímu do Srbska. Zboží bylo tedy prodáno do třetí země, nákup zboží se uskutečnil v souladu s tvrzením, že zboží bude sloužit k prodeji a to v režimu nároku na odpočet DPH při osvobozeném plnění do třetí země. Žalobce tím splnil podmínky pro uskutečnění nákupu a prodeje zboží v režimu nároku na odpočet DPH u plátce daně z přidané hodnoty při pořízení zboží. Zboží bylo pořízeno od osoby registrované v jiném členském státě a bylo dopraveno do České republiky, což je skutečnost dostačující pro uplatnění povinnosti přiznat daň z přidané

hodnoty v tuzemsku v souladu s § 25 zák. o DPH. Současně žalobci nepochybně vznikl i nárok na odpočet přiznané dani z přidané hodnoty v souladu s § 73 odst. 6 zák. o dani z přidané hodnoty. Pokud v případě žalobce byl vystaven předmětný daňový doklad dodavatelem zboží 15.12.2010, pak žalobce byl povinen přiznat daň v tuzemsku ve 4. čtvrtletí 2010, k čemuž také došlo.

Žalobce dále tvrdil, že není pravdivý závěr žalovaného, že žalobce ve zdaňovacím období roku 2010 nevykazoval zásoby, neboť z rozvahy i z přílohy účetní závěrky vyplývá, že žalobce v uvedeném roce má zásoby, a to pořízený vrtulník.

Žalobce ale tvrdil, že skutečnost, že žalobce není registrován jako vlastník letadel ČR, není zákonnou překážkou, aby si pořídil zboží za účelem dalšího prodeje. Ani uplatnění odpočtu DPH zrealizovaného obchodu u letadel není vlastnictvím vázáno na zápis v národním rejstříku. Český majitel může vlastnit letadlo s jakoukoliv cizí imatrikulací. Pokud dojde k prodeji letadla do jiné země, může vlastník ponechat zápis v původně registrační zemi, protože žádný národní zákon pro letectví nepřikazuje povinnost přeregistrovat se do národního rejstříku. Zápis do rakouského rejstříku neznamena, že česká společnost tento stroj nevlastní.

Žalobce dále poukázal na tvrzení žalovaného, že v předmětném případě se nejedná o pořízení zboží z jiného členského státu podle § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty. Tento závěr podle žalobce je v přímém rozporu se zněním § 11 odst. 2 zák. o dani z přidané hodnoty a článkem 41 směrnice. Dle citovaného ustanovení se za místo plnění považuje při pořízení zboží z jiného členského státu členský stát, který vydal daňové identifikační číslo, které pořizovatel poskytl osobě registrované k dani v jiném členském státě, která mu dodává zboží, pokud ukončení odeslání nebo přepravy zboží je v jiném členském státě, než který vydal toto daňové identifikační číslo a jestliže pořizovatel neprokáže, že pořízení zboží z jiného členského státu bylo předmětem daně v členském státě ukončení odeslání nebo přepravy zboží. Tzn., že pokud je zboží převezeno ze státu EU dodavatele do jiného státu EU, než kde je registrován odběratel, tak je místo plnění ve státě registrace odběratele. A tím pádem vzniká povinnost přiznat v tomto státě i DPH. V posuzovaném případě žalobce uskladnil zboží po nákupu mimo EU v Srbsku. To také doložil uzavřenou a předloženou smlouvou, přičemž tvrzení žalovaného, že smlouvu podepsala osoba, která neměla zmocnění žalobce zastupovat, není pro daný účel právně relevantní. Správce daně ani žalovaný se nedotazoval žalobce, zda měla podepisující osoba oprávnění smlouvu podepsat. Tato smlouva je platná. Tento závěr nemůže změnit ani skutečnost, že žalobce létal s vrtulníkem i do jiných států EU, kde je předváděl potencionálním zájemcům. Z těchto skutečností plyne podle žalobce závěr, že žalovaný chybně aplikoval § 11 odst. 2 zák. o dani z přidané hodnoty na posuzovaný obchodní případ. Podle žalobce dále žalovaný tvrdil, že žalobce nemá nárok na odpočet DPH z posuzovaného obchodního případu, neboť v obdobné věci rozhodl obdobně Evropský soudní dvůr v rozsudku C-536/08 a C-539/08. Pokud žalovaný tvrdí, že předmětné zboží nebylo dopraveno do tuzemska ani do jiného členského státu EU, pak měl současně vyhodnotit, že na tento obchod nedopadá ani ust. § 11 odst. 2 zák. o dani z přidané hodnoty. Místem plnění v takovém případě by bylo Srbsko, na jehož území byl vrtulník umístěn. V takovém případě měl žalovaný konstatovat, že uvedené plnění není předmětem daně

v České republice a měl v rámci daňové kontroly snížit nejen uplatněný odpočet daně, ale i uplatněnou daň na výstupu.

Žalobce souhrnně tvrdil, že závěry žalovaného jsou v rozporu se skutečným průběhem obchodního případu. Žalovaný dospěl k závěru, že žalobci vznikla povinnost přiznat daň z přidané hodnoty při pořízení zboží z Rakouska od osoby registrované v jiném členském státě z důvodu registrace žalobce k DPH v tuzemsku, protože pořízené zboží nebylo dopraveno do České republiky. Podle žalobce za této situace byly možné dva závěry. Buď žalobkyně nadevší pochybnost prokázala žalovanému předložením Letového deníku, že zboží bylo dopraveno do tuzemska, místo plnění bylo v České republice podle § 11 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty a žalobci vznikla povinnost přiznat při jeho pořízení daňového povinnosti podle § 25 zák. o dani z přidané hodnoty a současně tím vznikl i nárok na odpočet přiznané daně v souladu s § 73 odst. 6 zák. o dani z přidané hodnoty. Anebo pokud žalovaný trval na přijatých závěrech, že zboží nebylo dopraveno do tuzemska ani do jiného členského státu EU a že místem plnění pořízení vrtulníku bylo Srbsko, pak by byl povinen snížit v napadeném rozhodnutí nejen uplatněný odpočet daně, ale i vykázanou daň na výstupu.

Žalobce považoval rozhodnutí žalovaného za nezákonné a nepřezkoumatelné, neboť v řízení došlo k vadám v podobě nesprávně a nedostatečně prováděného dokazování. K tomu žalobce poznamenal, že u typu plnění v režimu „*reverse charge*“ není existence daňového dokladu podstatná, pokud prokáže plátcе daně, že mu vznikla povinnost přiznat daň, jak vyplývá z rozhodnutí ESDC-90/02. V odvolacím řízení před žalovaným pak byla nesprávně vyhodnocena otázka místa plnění a vzniku povinnosti přiznat daň na výstupu u pořízení zboží z jiného členského státu. Napadené rozhodnutí je podle žalobce jako celek nepřezkoumatelné, neboť jednotlivé části na sebe nenavazují logicky a ve svých závěrech si odporují.

Žalobce navrhl, aby soud rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí správce I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného

Žalovaný v písemném vyjádření k jednotlivým žalobním tvrzením setrval na stavu věci zjištěném v daňovém řízení i na právních závěrech, které jsou uvedeny v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný dodával, že přihlédl rovněž k principu zakotvenému v § 140 odst. 4 daňového řádu, podle kterého daňový subjekt se nemůže odvolat proti vlastnímu daňovému tvrzení a to v souvislosti s doplněním odvolání ze dne 15.3.2013, kdy žalobce neuvedl, že k dodání předmětného zboží do tuzemska nedošlo, ale správci daně pouze sdělil, že v daném okamžiku není schopen doklad o dodání do České republiky doložit. Sám žalobce přitom konstatuje, že dodání proběhlo a důkaz o tom předložil jako přílohu podané žaloby, z čehož je evidentní, že předmět daně ve smyslu § 2 odst. 1 písm. c) zák. o dani z přidané hodnoty zde skutečně je. Žalovaný uváděl, že nadále zastává názor, že žalobce v řízení před správcem daně obou stupňů neunesl důkazní břemeno stran oprávněnosti nároku na daňový odpočet ve smyslu § 72 zák. o dani z přidané hodnoty. Z těchto důvodů žalovaný

navrhl, aby krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl a rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud při přezkoumávání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů, kterými bylo rozhodnutí řádně napadeno (§ 75 odst. 1 a 2 s.ř.s.).

Při posuzování důvodnosti žaloby vycházel soud ze skutečností plynoucích ze správního spisu, ze kterých zjistil, že žalobce dne 25.1.2011 podal u Finančního úřadu v Karlových Varech daňové přiznání na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010, ve kterém přiznal pořízení zboží z jiného členského státu v částce 7.519.220,- Kč, z tohoto základu přiznal daň ve výši 1.503.844,- Kč a zároveň uplatnil nárok na odpočet DPH. Na podkladě provedené daňové kontroly u žalobce na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010, správce daně zjistil, že žalobce nepředložil daňový doklad, na jehož základě uplatnil nárok na odpočet daně a neprokázal tím oprávněnost uplatněného nároku. V důsledku tohoto závěru daňové kontroly vydal Finanční úřad v Karlových Varech dne 24.9.2012 dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty, kterým žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2010 ve výši 1.503.844,- Kč současně z částky doměřené daně oproti poslední známé dani konstatoval vznik povinnosti žalobce uhradit penále v částce 300.768,- Kč. V odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru žalobce konstatoval, že pokud jediným důvodem pro doměření daňové povinnosti bylo nepředložení daňového dokladu o nákupu zboží z členské země EU, pak doložením příslušného dokladu správce daně bude muset dodatečný platební výměr zcela zrušit. Následně žalobce předložil správci daně dne 7.11.2012 kopii dokladu č. 206/10, který v evidenci pro daňové účely byl veden pod č. FP-Z10001, na jehož základě žalobce uplatnil nárok na odpočet DPH. Tento daňový doklad na částku 395.000 USD se vázal na nákup zboží – vrtulníku typu Helicopter Robinson R44 Raven II S/N 12903, rok výroby 2009, reg. zn. OE-XPW od dodavatele P&R HELITRADE, St. Polten, FN 105 219 Rakousko. V této fázi daňového řízení Finanční úřad v Karlových Varech výzvou z 8.11.2012 vyzval žalobce, aby předložil takové důkazní prostředky, kterými by prokázal, že zdanitelné plnění, a to pořízení zboží – vrtulník, z jehož pořízení uplatnil nárok na odpočet daně, použil k uskutečnění svých ekonomických činností ve smyslu § 72 odst. 1, 2 a 4 zák. o DPH. K této výzvě žalobce dne 1.12.2012 správci daně sdělil, že nákup zboží byl proveden za účelem jeho následného prodeje a toho času je uvedený stroj zásobou určenou k dalšímu prodeji. Správce daně výzvou ze dne 4.1.2013 vyzval žalobce, aby sdělil místo, na kterém je uvedený stroj uskladněn jako zásoba určená k prodeji a k umožnění provedení místního šetření na tomto místě. Žalobce k této výzvě dne 29.1.2013 správci daně uváděl, že stroj je umístěn v hangáru a je nadále nabízen k prodeji. Správce daně další výzvou z 1.3.2013 vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků, kterými prokáže, že předmětné zboží – vrtulník bylo při jeho pořízení přemístěno do tuzemska nebo do jiného členského státu a to buď osobou registrovanou k dani v jiném členském státě, která uskutečnila dodání zboží nebo pořizovatelem nebo zmocněnou třetí osobou. K této výzvě žalobce dne 15.3.2013 sdělil správci daně, že požadavek obsažený

ve výzvě z 1.3.2013 není v tomto okamžiku schopen splnit a doložit požadované uskutečnění zdanitelného plnění při nákupu. Zároveň žalobce doplnil odvolání proti dodatečnému stanovení daně a z důvodu neuskutečnění zdanitelného plnění ve prospěch daňového subjektu, čímž žalobce jako daňový subjekt není povinen podrobit nákup zboží dani z přidané hodnoty a není ani oprávněn si uplatnit z tohoto nákupu odpočet z daně z přidané hodnoty. Z tohoto důvodu žalobce žádal, aby dodatečný platební výměr byl zrušen. Současně soud ze správního spisu zjistil, že jeho součástí je *Příloha k roční účetní uzávěrce za rok 2010* společnosti FASTWAY s.r.o., Kolová 2019, Karlovy Vary, zpracovaná jednatelem společnosti, konstatující kromě jiného, že předmětem podnikání společnosti je pronájem nemovitostí, bytů a nebytových prostor bez poskytování jiných, než základních služeb zajišťujících řádný provoz nemovitostí, bytů a nebytových prostor. Zpráva obsahuje konstatování, že daňový subjekt má nemovitost v Kolové a v roce 2010 pořídil hmotný majetek ze zahraničí a nemá zásoby.

Při posuzování důvodnosti žaloby a posuzování zákonnosti rozhodnutí žalovaného vycházel krajský soud ze zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ve znění účinném v okamžiku vzniku nároku na odpočet DPH, tj. ve znění účinném do 31.12.2010. Současně soud vycházel ze směrnice č. 206/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, která nabyla účinnosti 1.1.2007 a která do 1.1.2008 byla transponována do českého právního řádu, včetně zákona č. 2035/2004 Sb. o DPH. Z tohoto důvodu soud nepřiznal právní relevanci argumentaci žalobce, který se dovolával právních závěrů plynoucích z rozsudku Evropského soudního dvora ve věci C-90/02 G. Bockemühl. V tomto rozsudku ESD vyslovil právní názor týkající se interpretace čl. 18 odst. 1, čl. 22 odst. 3 šesté směrnice o harmonizaci právních předpisů členských států týkající se daně z obrátu. V tomto rozsudku byl vysloven právní názor, že v případech, kde se aplikuje mechanismus *reverse charge* se použije ustanovení čl. 18 odst. 1 písm. d) šesté směrnice, na jehož podkladě osoba povinná k dani, která je příjemcem služby a je povinna přiznat DPH, není povinna vlastnit fakturu vystavenou v souladu s čl. 22 odst. 3 šesté směrnice. Soud neakceptoval právní relevantnost tohoto právního názoru, který vychází z výkladu šesté směrnice č. 77/388/EHS, která byla zrušena ke dni 31.12.2006 a byla nahrazena směrnicí č. 206/112/ES, která byla plně transponována do českého právního řádu, včetně zákona o dani z přidané hodnoty. Při posuzování právních otázek týkajících se předmětu daně z přidané hodnoty, nároku na odpočet DPH a podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH vycházel proto soud z dotčených ustanovení zákona č. 235/2004 Sb. o DPH.

Po posouzení průběhu daňového řízení soud shledal, že správní orgán zjistil stav věci dostatečným způsobem, když vycházel z tvrzení žalobce obsaženého v daňovém přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2010 a vyhodnotil další listiny a další tvrzení předkládaná žalobcem k jednotlivým výzvám správce daně k prokázání nároku na odpočet DPH a naplnění podmínek pro realizaci tohoto odpočtu. Správní orgán vycházející z tvrzení žalobce, shledal existenci předmětu daně z přidané hodnoty v souvislosti s pořízením zboží - předmětného vrtulníku z jiného členského státu EU za úplatu. Soud neuznal právní relevanci postupu žalobce, který v rámci odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na doměření daně z přidané hodnoty za inkriminované zdaňovací období ustoupil od svého původního tvrzení a konstatoval, že v daném okamžiku není schopen doložit uskutečnění předmětného zdanitelného plnění při nákupu a zprošťoval se tím

povinnosti podrobit předmětný nákup dani z přidané hodnoty a ustoupil od uplatněného nároku na odpočet DPH. V tomto směru v důsledku podání řádného přiznání k dani z přidané hodnoty žalobcem, postupoval správce daně podle ust. § 140 odst. 1 daňového řádu, a pakliže se vyměřovaná daň neodchylovala od daně tvrzené žalobcem, správce daně nemusel daňovému subjektu výsledek vyměření oznamovat platebním výměrem. Ve smyslu § 140 odst. 2 daňového řádu za den doručení platebního výměru daňovému subjektu se považuje poslední den lhůty pro podání daňového přiznání. Pokud žalobce po datu takového fiktivního doručení platebního výměru zjistil, že daň přiznal v nesprávné výši, měl k dispozici jiné právní prostředky ke stanovení daně ve správné výši, které plynou z ust. § 141 daňového řádu.

Za této situace při prokázání existence zdanitelného plnění tvořícího předmět daně z přidané hodnoty ve smyslu § 2 odst. 1 písm. c) zák. o dani z přidané hodnoty zaměřil správní orgán správně pozornost na určení místa plnění pořizovaného zboží z jiného členského státu a dospěl k závěru, že žalobce neprokázal přemístění předmětného zboží do tuzemska nebo jiného členského státu a proto předmětné plnění nevyhodnotil jako plnění ve smyslu § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty. Za této situace postupoval správce daně podle § 11 odst. 2 cit. zákona, když žalobce, který pořídil zboží z jiného členského státu neprokázal, že pořízení zboží bylo v tomto členském státě předmětem daně a proto místem plnění při tomto pořízení zboží byl členský stát, který vydal daňové identifikační číslo, které pořizovatel poskytl dodavateli zboží. V souzeném případě daňové identifikační číslo pro obchodní transakci poskytl právě žalobce, a proto za místo plnění bylo určeno tuzemsko.

Při posuzování podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně správní orgán vycházel z ust. § 73 odst. 6 zák. o DPH a dospěl k závěru, že uplatněný nárok na odpočet DPH lze uznat pouze v případě, že je spojen s pořízením zboží z jiného členského státu za podmínek plynoucích z § 16 odst. 1 zák. o DPH, tzn., že pořizované zboží bylo odesláno nebo přepraveno z jiného členského státu do tuzemska nebo do jiného členského státu. Obsah správního spisu dokládá, že žalobce nepředložil žádný materiální důkaz prokazující splnění této podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně. Právní závěry žalovaného jsou plně v souladu s ust. § 73 odst. 6 zák. o DPH, jsou učiněny na podkladě listin a tvrzení žalobce tvořících součást správního spisu a vyhodnocení těchto listin není rozporné. S výchozím skutkovým stavem a jeho právním hodnocením se proto soud plně ztotožňuje v rozsahu, jak je prezentován v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí na jeho straně 8 -11 a na tuto argumentaci plně odkazuje.

Jako nedůvodné soud vyhodnotil tvrzení žalobce, že žalovaný orgán vycházel z nesprávného závěru, že žalobce v roce 2010 neměl zásoby, za které v daňovém řízení označil pořízený vrtulník určený k dalšímu prodeji. Pravdivost závěru žalovaného, že v roce 2010 žalobce skutečně zásoby nevykazoval, vyplynula z dokladů vázících se k přiznání žalobce k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010, kde přímo v příloze k roční uzávěrce 2010, podepsané jednatelem společnosti FASTWAY, s.r.o., je uvedena informace, že tento daňový subjekt nemá zásoby.

Závěry žalovaného o tom, že žalobce není evidován v leteckém rejstříku České republiky jako vlastník letadel a že samotný vrtulník není rovněž v tomto leteckém rejstříku

evidován, nepředstavuje právně relevantní skutečnosti mající přímý vliv na unesení důkazního břemene žalobcem k prokázání naplnění podmínek pro uplatnění odpočtu DPH. Tato skutečnost se v podstatě promítla do rozhodovacích důvodů žalovaného, který sice negativní poznatky stran evidence subjektu žalobce a samotného stroje v leteckém rejstříku ČR zmiňoval, ale právní důsledky z nich nevyvodil.

Soud neuznal ani důvodnost tvrzení žalobce, že právní závěr žalovaného, že předmětné zboží není zbožím pořízeným z jiného členského státu za podmínek plynoucích z § 16 odst. 1 zák. o DPH, neboť závěr o nenaplnění podmínek pořízení zboží ve smyslu ust. § 16 odst. 1 zák. o dani z přidané hodnoty a následná aplikace ust. § 11 odst. 2 téhož zákona byla důsledkem zjištěného stavu věci a byla podřízena hodnocení těch skutečností, které žalobce řádně tvrdil a řádně prokázal.

Krajský soud vyhodnotil žalobní tvrzení v projednávané žalobě jako nedůvodná a na podkladně § 78 odst. 7 žalobu zamítl. O žalobě rozhodl bez nařízení jednání při splnění podmínek plynoucích z § 51 odst. 1 s.ř.s.

Rozhodnutí o nákladech řízení vychází z ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. a za situace, kdy žalovaný dosáhl v řízení procesního úspěchu a náhradu nákladů řízení nežádal, rozhodl soud tak, že žádný z účastníků na náhradu nákladů řízení nemá právo.

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). Případně-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.

V Plzni dne 29. května 2015

JUDr. Václav Roučka, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Helena Kovářiková