



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **Z. V.**, v řízení zastoupeného Mgr. Martinem Chrásteckým, advokátem se sídlem Zlín, U Sokolovny 121, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 26.4.2010 č.j. 11686/09-1302-806254, č.j. 11771/09-1302-806524, č.j. 11773/09-1302-806524 a č.j. 11774/09-1302-806524, ve věcech daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označených rozhodnutí žalovaného, kterými bylo zamítnuto žalobcova odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Šternberku ze dne 8.9.2009 č.j. 52004/09/381920806713

a změněna rozhodnutí Finančního úřadu ve Šternberku ze dne 8.9.2009 č.j. 52002/09/381920806713, č.j. 52003/09/381920806713, a č.j. 52005/09/381920806713, jimiž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období III. čtvrtletí 2008, IV. čtvrtletí 2008, leden 2009 a únor 2009.

Namítá, že:

- 1) daňová kontrola byla zahájena a vedena svévolně, když při jejím zahájení nebyly konkretizovány skutečnosti vztahující se k osobě žalobce a legitimně odůvodňující zahájení kontroly; odkazuje v tomto směru na Nález Ústavního soudu ze dne 18.11.2008 sp. zn. I. ÚS 1835/07;
- 2) žalovaný nesprávně aplikoval § 90 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), pokud zaujal názor, že dodavatelé žalobce, jimiž jsou osoby v jiných členských státech Evropské unie, při dodání ojetých automobilů žalobci nepoužili zvláštní režimy obchodníka s použitým zbožím. Tento závěr – jakkoli vycházející i z vyjádření samotného žalobce – je mylný, když se jedná o obchodníky s ojetými automobily a je proto dána vysoká pravděpodobnost hraničící s jistotou, že zvláštní režim tyto dodavatelé použili. S odvoláním na § 31 odst. 2 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) zdůrazňuje, že navrhoval provedení mezinárodního dožádání k ověření skutečnosti, zda jeho dodavatelé zvláštní režim použili či nikoli;
- 3) s ohledem na žalobní bod 2) má žalobce za to, že nemohl uplatnit odpočet DPH na vstupu, a to s ohledem na § 62, § 73 odst. 7 a § 75 ZDPH.
- 4) všichni jeho dodavatelé jsou registrováni v jiné členské zemi EU a nakupovali automobily již i s příslušnou cizozemskou daní z přidané hodnoty; vyměření daně z přidané hodnoty žalobci z celé ceny ojetých automobilů tak představuje dvojitý zdanění, které je v rozporu s platnou legislativou, neboť se všemi zeměmi EU má Česká republika uzavřeny smlouvy o zamezení dvojího zdanění – i tuto skutečnost bylo namístě v daňovém řízení zkoumat.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. K jednotlivým žalobním bodům uvádí:

- 1) správce daně zahájil daňovou kontrolu na základě zjištění, že žalobce nepřiznával daň z pořízení ojetých osobních automobilů, přičemž však jeho dodavatelé vykazovali předmětné obchody jako osvobozené intrakomunitární dodání zboží do ČR – to bylo žalobci též sděleno při jednání 19.5.2009; správce daně tedy postupoval v souladu s odkazovaným nálezem Ústavního soudu;
- 2) žalobce nakupoval v předmětných zdaňovacích obdobích ojeté osobní automobily zejména od osob registrovaných v jiných členských státech EU, kdy z daňových dokladů, stanoviska samotného žalobce a z potvrzení jedné z těchto osob jednoznačně vyplývá, že tyto osoby zvláštní režim obchodníka s použitým zbožím při předmětných transakcích nepoužily. Použití zvláštního režimu je možností, nikoli povinností dodavatele. Žalobce ani jinak neprokázal použití tohoto zvláštního režimu, neunesl tedy důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 ZSDP. Namítá-li neprovedení mezinárodního dožádání, k němu nebyli správce daně ani žalovaný povinni, jak již vyslovil Soudní dvůr Evropských společenství v rozsudku sp. zn. C-184/05;
- 3) uvedená ustanovení na posuzovaný případ nedopadají, neboť žalobce nepořizoval automobily pro vlastní potřebu, ale za účelem dalšího prodeje, dodání automobilů žalobcem jeho klientům v tuzemsku nezakládá důvod pro osvobození od daně;
- 4) ani toto tvrzení žalobce nebylo v řízení nijak prokázáno.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Otázkou důvodnosti zahájení daňové kontroly [žalobním bodem 1)] se krajský soud blíže nezabýval, neboť žalobcem odkazovaný Nález Ústavního soudu ze dne 18.11.2008 sp. zn. I. ÚS 1835/07 byl již překonán samotným Ústavním soudem ve stanovisku ze dne 8.11.2011 sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, dostupným na nalus.usoud.cz, v němž Plénium Ústavního soudu uzavřelo, že za porušení principu proporcionality a minimalizace zásahů či za realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil daňovou povinnost řádně.

K žalobnímu bodu 2) je třeba konstatovat, že ze správního spisu se podává, že žalobce nakupoval v předmětných zdaňovacích obdobích ojeté osobní automobily m.j. od BCA Autoaktionen GmbH (dále jen „BCA“), která žalobci sice sdělila, že v některých případech užívá zvláštní režim, to je však vždy uvedeno na faktuře odkazem na § 25a německého zákona o dani z přidané hodnoty; v posuzovaném případě však takový odkaz na fakturách není, naopak je v nich odkaz na § 6 německého zákona o dani z přidané hodnoty – prodej osvobozený od daně při vnitrouniných dodávkách v rámci Evropské unie. Nakupoval též u Carconnex NV, DÜRKOP GmbH, Autohaus Küver GmbH a Autoimpuls GmbH, kdy sám při ústním jednání 19.6.2009 sdělil, že tito obchodníci nepoužili zvláštní režim obchodníka s použitým zbožím. Tato skutečnost vyplývá též z příslušných daňových dokladů, kde je opět uveden odkaz na § 6 (nikoli § 25a) německého zákona o DPH.

Krajský soud se tak ztotožňuje s vyhodnocením těchto důkazních prostředků správcem daně a žalovaným tak, že z těchto důkazů vyplývá, že zvláštní režim obchodníků s použitým zbožím nebyl v posuzovaných případech uvedenými dodavateli uplatněn.

Krajský soud se proto dále zabýval námitkou, že žalovaný neprovedl ve věci mezinárodní dožádání k ověření skutečnosti, že předmětní dodavatelé žalobce použili režim obchodníka s použitým zbožím.

Ve shodě s žalovaným krajský soud konstatuje, že podle judikatury Soudního dvora Evropského společenství představované rozsudky ze dne 28.10.1999 ve věci sp. zn. C-55/98 Vestergaard, ze dne 3.10.2002 ve věci sp. zn. C-136/00 Danner a zejm. rozsudkem ze dne 27.9.2007 ve věci C-184/05 Twoh, odst. 34 a 38, nebyly směrnice o vzájemné pomoci a nařízení o správní spolupráci přijaty proto, aby orgánům jednoho členského státu umožnily prostřednictvím orgánů druhého členského státu ověřovat údaje, k jejichž prokázání je povinen podle vnitrostátního práva daňový subjekt sám, tzn. v České republice k prokázání skutečností, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování, nebo k jejichž průkazu byl správcem daně (legitimně – pozn. soudu) vyzván (§ 31 odst. 9 ZSDP).

Bylo tak na žalobci aby – jinak než návrhem na mezinárodní dožádání – prokázal, že jeho dodavatelé použili zvláštní režim obchodníka s použitým zbožím.

To se mu však nezdařilo. Pro úplnost soud dodává, že vysoká míra pravděpodobnosti hraničící s jistotou, že žalobcovi dodavatelé zvláštní režim použili, je žalobcovou domněnkou, která nemá v provedeném dokazování žádný podklad.

V tomto směru se však krajský soud zabýval otázkou, zda není povinností zahraničního dodavatele žalobce použít při dodávkách použitého zboží z jiného členského státu EU do České republiky zvláštní režim.

Podle čl. 2 Osmé směrnice Rady č. 79/1072/ES, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Úprava vracení daně z přidané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Osmá směrnice“), každý členský stát vrátí osobě povinné k dani neusazené v tuzemsku, avšak usazené v jiném členském státě, za níže uvedených podmínek (které jsou čistě formálního charakteru – pozn. soudu) daň z přidané hodnoty, která byla vybrána u služeb poskytnutých či movitých věcí dodaných jinými osobami povinnými k dani v tuzemsku, nebo u dovozu zboží do tuzemska, pokud jsou toto zboží a tyto služby použity pro plnění uvedená v čl. 17 odst. 3 písm. a) a b) Směrnice 77/388/EHS anebo pro služby uvedené v čl. 1 písm. b) této směrnice.

Šestá směrnice Rady o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Šestá směrnice“) byla s účinností od 1.1.2007 nahrazena Směrnicí Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „Směrnice 112“), kdy dosavadní ustanovení čl. 17 odst. 3 písm. a) Šesté směrnice jsou nově inkorporována do čl. 170 písm. a) Směrnice 112.

Podle čl. 170 písm. a) Směrnice 112 každá osoba povinná k dani, která je ve smyslu článku 1 směrnice 79/1072/EHS, článku 1 směrnice 86/560/EHS a článku 171 této směrnice neusazená v členském státě, ve kterém uskutečňuje nákup zboží a služeb nebo dovoz zboží, jež jsou předmětem DPH, má nárok na vrácení této daně, pokud jsou dané zboží nebo dané služby použity pro tyto účely plnění podle článku 169.

Podle čl. 169 písm. a) Směrnice 112 kromě odpočtu podle článku 168 má osoba povinná k dani nárok na odpočet daně podle uvedeného článku, jsou-li zboží a služby použity za účelem těchto jejich plnění: plnění spočívajících v činnostech uvedených v čl. 9 odst. 1 druhém pododstavci, která byla uskutečněna mimo členský stát, v němž je daná daň splatná nebo byla odvedena, a u kterých by jí vznikl nárok na odpočet daně, kdyby byla uskutečněna v tomto členském státě.

Podle čl. 9 odst. 1 druhého pododstavce Směrnice 112 „ekonomickou činností“ se rozumí veškerá činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně těžební činnosti, zemědělské výroby a výkonu svobodných a jiných obdobných povolání. Za ekonomickou činnost se považuje zejména využívání hmotného nebo nehmotného majetku za účelem získávání pravidelného příjmu z něj.

Podle čl. 138 odst. 1 Směrnice 112 členské státy osvobodí od daně dodání zboží, které bylo odesláno nebo přepraveno mimo jejich území, avšak uvnitř

Společenství, prodávajícím nebo pořizovatelem nebo na účet jednoho z nich, uskutečněné pro jinou osobu povinnou k dani nebo právnickou osobu nepovinnou k dani, která jedná jako taková, v jiném členském státě než ve státě zahájení odeslání nebo přepravy zboží.

Podle čl. 138 odst. 2 písm. c) Směrnice 112 kromě dodání podle odstavce 1 osvobodí členské státy od daně tato plnění: dodání zboží spočívající v jeho přemístění do jiného členského státu, která by byla osvobozena od daně podle odstavce 1 a písmen a) a b) tohoto odstavce, kdyby se uskutečnila pro jinou osobu povinnou k dani.

Podle čl. 313 odst. 1 Směrnice 112 na dodání použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů a starožitností, která uskutečňují obchodníci povinní k dani, uplatňují členské státy zvláštní režim ziskové přírážky dosažené obchodníkem povinným k dani v souladu s tímto pododdílem.

Podle čl. 314 písm. d) Směrnice 112 režim ziskové přírážky se uplatňuje na dodání použitého zboží, uměleckých děl, sběratelských předmětů nebo starožitností uskutečněná obchodníkem povinným k dani, pokud mu toto zboží bylo dodáno jednou z těchto osob: jiným obchodníkem povinným k dani, pokud byla při dodání zboží tímto jiným obchodníkem povinným k dani uplatněna daň podle tohoto zvláštního režimu.

Podle § 90 odst. 2 písm. c) ZDPH zvláštní režim může použít obchodník při dodání použitého zboží včetně dodání použitého zboží na základě smlouvy o finančním pronájmu, uměleckého díla, sběratelského předmětu nebo starožitnosti, pokud je toto zboží obchodníkovi dodáno jiným obchodníkem, pokud při dodání tohoto zboží tímto jiným obchodníkem byl použit zvláštní režim.

Podle čl. 319 Směrnice 112 obchodník povinný k dani může na každé dodání, na které se vztahuje režim ziskové přírážky, použít běžný režim DPH.

V případě žalobce není pochyb, že se jedná o osobu neusazenou v zemích, kde nakoupil ojeté automobily od shora uvedených dodavatelů.

Pro přehlednost krajský soud shrnuje, že podle uvedených ustanovení Směrnice 112:

- 1) každá osoba povinná k dani, která je neusazená v členském státě, ve kterém uskutečňuje nákup zboží, jež je předmětem DPH, má nárok na vrácení této daně, pokud je dané zboží použito k činnosti obchodníků uskutečněné mimo členský stát, kde byla daň odvedena;
- 2) od daně je osvobozeno dodání zboží mimo území jedné ze zemí EU do jiné země EU;
- 3) zvláštní režim dodání použitého zboží se uplatňuje jen, pokud dodavatel uplatnil daň podle tohoto zvláštního režimu, může však namísto toho použít běžný režim. Ustanovením Směrnice 112 o tomto způsobu uvedeným shora pak odpovídá i znění § 90 ZDPH.

Soud na základě těchto ustanovení konstatuje, že postup při placení, vracení, příp. odpočtu daně z přidané hodnoty může u použitého zboží dodaného přeshraničně uvnitř EU proběhnout jedním z těchto tří způsobů:

- 1) odběratel nakoupí zboží včetně DPH státu dodavatele; tento stát mu DPH na jeho žádost vrátí, následně DPH z této dodávky dodavatel přizná ve svém státě;
- 2) odběratel nakoupí zboží bez DPH státu dodavatele jako osvobozené intrakomunitární plnění, následně DPH z této dodávky přizná ve svém státě;
- 3) odběratel nakoupí zboží včetně DPH státu dodavatele, dodavatel ve svém státě uplatní zvláštní režim, nato odběratel již ve svém státě z této dodávky DPH nepřiznává a neplatí, předmětem DPH v jeho státě je až jeho vlastní zisková přírážka.

První shora popsaná situace v posuzovaných případech nenastala, neboť zboží bylo dodavatelem v jeho dodavatele deklarováno jako osvobozené od daně.

Žalobcem předložené obchodní doklady nasvědčují druhé shora popsané situaci, kdy dodavatelé žalobce se v těchto dokladech odkazují na osvobození zboží od DPH s ohledem na to, že se jedná o přeshraniční dodávky v rámci EU.

Soud zdůrazňuje, že podmínkou užití zvláštního režimu je vůle dodavatele, který musí tento režim uplatnit ve svém státě. Tomu odporují zjištění správce daně, na základě kterých vůbec byla zahájena daňová kontrola, o tom, že žádný z dodavatelů ve svém státě DPH nepřiznal a nezaplatil, obsah daňových dokladů předložených žalobcem a konečně i vlastní prohlášení žalobce do protokolu z 19.6. 2009. Krom mezinárodního dožádání, které správce daně ani žalovaný nebyli povinni provést – viz výše – nenavrl žalobce žádný důkaz k prokázání svého tvrzení, že jeho dodavatelé užili zvláštní režim pro obchodníky s použitým zbožím. Neunesl tak důkazní břemeno o jím tvrzených skutečnostech, které ho podle § 31 odst. 9 ZSDP tížilo. Krajský soud proto aprobejuje závěr žalovaného, že tato skutečnost nebyla v řízení prokázána.

Žalobní bod 3) byl závislý na úspěšnosti žalobního bodu 2), bez jeho úspěšnosti argumentace žalobce postrádá smyslu. Krajský soud se proto poté, co žalobní bod neshledal důvodným, již žalobním bodem 3) dále nezabýval.

Pokud se týká žalobního bodu 4) – námitky dvojího zdanění s ohledem na to, že dodavatelé žalobce nakoupili zboží již včetně cizozemské DPH – soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že k prokázání tohoto tvrzení opět žalobce nenavrl žádný důkaz, jedná se tedy o jeho pouhou domněnku (opačně se však lze i domnívat, že zde žalobcovi dodavatelé uplatnili ve svém státě nadměrný odpočet DPH), kterou v řízení žádným způsobem neprokázal, byť jej k tomuto jeho vlastnímu tvrzení tížilo důkazní břemeno (§ 31 odst. 9 ZSDP).

Žádný z žalobních bodů nebyl shledán důvodným, proto krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalovanému podle obsahu spisu nevznikly v řízení žádné náklady přesahující jeho běžnou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 27. září 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu