



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudkyň JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **VHS - ROPA plus, spol. s r. o.**
sídlem U Potoka 369/9, 792 01 Bruntál
zastoupený advokátem JUDr. Martinem Vychopněm
sídlem Masarykovo náměstí 225/6, 256 01 Benešov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 8. 2017 č. j. 33360/17/5300-22443-701728,
ve věci daně z přidané hodnoty,

takto:

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 1. 8. 2017 č. j. 33360/17/5300-22443-701728 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 48 662 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám advokáta JUDr. Martina Vychopně, sídlem Masarykovo náměstí 225/6, 256 01 Benešov.

Odůvodnění:

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž byla zamítnuta žalobcovo odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 1. 6. 2016:
 - č. j. 2215490/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za březen 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215567/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za duben 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215593/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za květen 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215616/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za červen 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215682/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za červenec 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215729/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za srpen 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215851/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za říjen 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215917/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za listopad 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215936/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za prosinec 2012 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215944/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za leden 2013 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,
 - č. j. 2215951/16/3205-50522-803547, kterým byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za únor 2013 a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně,v celkové výši daně 10 051 788 Kč a v celkové výši penále 2 010 355 Kč.
2. Žalobce byl podle napadeného rozhodnutí již při nakládce pohonných hmot v cizině osobou, která s tímto zbožím nakládala jako vlastník, jakkoli tyto případy vykázal jako přijatá zdanitelná plnění s místem plnění v tuzemsku v celkovém objemu 49 633 688,57 Kč od dodavatelů KONT FUEL DISTRIBUTION s. r. o., ERYX s. r. o., Ing. Martin Divíšek s. r. o. a AGRODIESEL HANÁ a. s.
3. Žalobce po celou dobu daňového řízení [srov. např. odvolací důvody 4) a 8)] i v řízení před soudem trvá na skutkové verzi, podle které nevydával prvotní pokyny k přepravě, naopak toliko předával dále pokyny, které dostal od KONT FUEL DISTRIBUTION s. r. o. v elektronické podobě a které má dosud k dispozici. Žalobce tak zajišťoval přepravu pro KONT FUEL DISTRIBUTION s. r. o., nepřebíral zboží a řídil se přepravními dispozicemi KONT FUEL DISTRIBUTION s. r. o. U Krajského soudu v Brně přitom

probíhá trestní řízení sp. zn. 46 T 5/2015 ve věci „Zadeb“, kde je daňová povinnost z týchž dovozů přičítána KONT FUEL DISTRIBUTION s. r. o., které navíc tato daň byla již na základě vlastní činnosti daňových orgánů doměřena.

4. Po doplnění dokazování před soudem obžalobou ve věci vedené Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 46 T 5/2015 žalobce uvedl, že nyní probíraných obchodů se týká předposlední odstavec na str. 7 a důkazní návrhy svazků 22 a 23 trestního spisu, tj. obchodování ve vztahu k ECOLL INVEST a. s.
5. Ve vztahu k této žalobní argumentaci stojí žalovaný v napadeném rozhodnutí (odst. 94. odůvodnění) i v řízení před soudem na stanovisku, že správnost uplatnění daně z přidané hodnoty u jakéhokoliv daňového subjektu nelze odvozovat od zcela samostatně stojících řízení a jejich předchozích výsledků a závěrů u jiných daňových subjektů, zejména jeví-li se tyto jako nesprávné. Pokud tyto jiné osoby zatížily jim přičitatelná plnění daní z přidané hodnoty v tuzemsku, nezakládá to automaticky (v rozporu s nyní zjištěnou skutečností) nárok na odpočet této daně. Tyto jiné osoby jsou však oprávněny provést opravu podle § 43 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“), v opačném případě na ně dopadá povinnost přiznat daň jako osobě, která uvedla daň z přidané hodnoty na daňovém dokladu podle § 108 odst. 1 písm. k) [od 1. 1. 2013 písm. i)] ZDPH.
6. 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.).
7. Krajský soud se především neztotožňuje se zcela paušálním odsudkem výsledků daňových řízení vedených u jiných subjektů o týchž obchodech.
8. Podle § 8 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly.
9. V právním státu je důvodné očekávat od veřejné moci, že bude postupovat jen na základě zákona a zákonným způsobem, nebude jednat svévolně, nýbrž stabilně, předvídatelně a s vědomím, že naplňuje důvěru jednotlivců ve stát a jeho instituce, hodnověrně a spolehlivě. Každý předpokládá, že akty veřejné moci jsou správné a závazné, že orgány veřejné moci postupují spravedlivě a hledají věcně správná a rozumná řešení, chovají se vůči adresátům práv a povinností slušně a vstřícně, přiměřeně a zdrženlivě, jednají bez zbytečných průtahů, své rozhodnutí dostatečným způsobem zdůvodní, jinými slovy, že veřejná moc funguje tak, aby garantovala dodržování a prosazení objektivního práva, ochranu veřejných i soukromých subjektivních práv a v případech jejich porušení rychlé a efektivní znovuoobnovení právního stavu.
10. Ze zásady legitimního očekávání je odvozován též princip vázanosti správního orgánu vlastní správní praxí. Správní praxe zakládající legitimní očekávání je ustálená, jednotná a dlouhodobá činnost (případně i nečinnost) orgánů veřejné správy, která opakovaně potvrzuje určitý výklad a použití právních předpisů. Takovou praxí je správní orgán vázán. Správce daně je povinen dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Požadavek stejného rozhodování ve stejných věcech zakládá legitimní očekávání určitého postupu správce daně vůči osobám

zúčastněným na správě daní, tj. postupu v souladu s jejich ustálenou rozhodovací činností. Vychází tak z principu rovnosti a zákazu diskriminace, jehož důsledkem je předvídatelnost jednání a rozhodování. Adresáti práv a povinností sice nemají nárok na to, aby o jejich věci bylo rozhodnuto určitým způsobem, či dokonce v jejich prospěch, nicméně mají nárok na to, aby bylo rozhodováno způsobem předvídatelným a postup a výsledek byly odůvodněny racionálním způsobem.

11. Ochrana jednání učiněného v důvěře v právo předpokládá, že právnická nebo fyzická osoba jedná v důvěře nejen v text relevantního právního předpisu, ale zejména též v důvěře v trvalý výklad takového předpisu ze strany orgánů veřejné moci, včetně praxe úřadů.
12. Zákon zakazuje rozdílné rozhodování ve skutkově shodných nebo podobných případech. Každý případ má sice v sobě svou jedinečnost a jeho řešení vychází ze zcela konkrétních skutkových okolností, nicméně správce daně rozhoduje značné množství takových případů a mezi nimi lze nalézt mnoho společných rysů. Předvídatelnost tedy znamená, že pokud byla určitá věc rozhodnuta za určitých podmínek určitým způsobem, má být při relevantních skutkových aspektech takto rozhodováno v budoucnu ve všech obdobných případech. Tím je naplněn princip rovnosti.
13. V nyní projednávané věci není sporu o tom, že žalobce nakupoval minerální oleje způsobem nazývaným „řetězový obchod“. Řetězovým obchodem se rozumí transakce, kdy je zboží přeprořádáno několika subjekty mezi sebou; touto problematikou se zabýval např. rozsudek Soudního dvora EU *EMAG a další*, sp. zn. C-245/04, v němž Soudní dvůr EU dovodil, že pokud je dodání zboží spojeno pouze s jedním odesláním nebo přepravou, může být přeprava zboží přičtena pouze jedné transakci a pouze tato transakce může být osvobozena od daně jako intrakomunitární plnění. Od určení transakce, která je spojena s přepravou, se pak odvíjí daňové posouzení transakce, která jí předchází nebo po ní následuje. Dle rozsudku Soudního dvora je možné uskutečněnou přepravu zboží přiznat pouze jedné konkrétní obchodní transakci. Ostatní transakce se považují již pouze za dodání zboží bez odeslání nebo přepravy.
14. Krajský soud – vycházející z právě nastolených východisek – má za to, že paušální závěr správce daně o tom, že „*správnost uplatnění daně z přidané hodnoty u jakéhokoli daňového subjektu nelze odvozovat od zcela samostatně stojících řízení a jejich předchozích výsledků a závěrů u jiných daňových subjektů*“ nemůže v tomto světle obstát.
15. Krajský soud konstatuje, že žalobce v tomto řízení neomezuje svou argumentaci o jiném postupu správce daně vůči jeho obchodním partnerům toliko na obecná tvrzení, příp. na (pouhé) vyměření daně jeho obchodním partnerům podle jejich vlastních daňových přiznání. V této konkrétní věci žalobce naopak přichází s verzí, že vlastní činností správce daně byla „*přeshraničnost*“ přisouzena jiné dodávce v řetězci, k čemuž navrhuje i zcela konkrétní důkazy.
16. Krajský soud proto dospěl k závěru, že v této konkrétní situaci je nutno tvrzení žalobce ověřit za účelem potvrzení či vyvrácení jeho tvrzení o duplicitním zdanění téhož obchodu jako přeshraničního u jiného subjektu vlastní činností daňových orgánů. Neobstojí v tomto světle ani argumentace žalovaného o možnosti opravy daňového základu. S ohledem na to, že takovou opravu lze provést jen ve lhůtě tří let od konce zdaňovacího období, ve kterém vznikla povinnost přiznat daň u původního plnění (§ 43 odst. 4 ZDPH), byla tato možnost již v době vydání napadeného rozhodnutí žalovaného

toliko teoretická a iluzorní. Jinými slovy – pokud by krajský soud v tomto směru přisvědčil názoru žalovaného, aproboval by de facto stav, kdy tatáž přeprava bude přičtena dvěma nebo více subjektům současně, což by mělo za následek dvojitý či vícenásobné vyměření téže daně.

17. Krajský soud se proto již od 20. 2. 2018 snažil doplnit dokazování trestním spisem ve věci vedené Krajským soudem v Brně pod sp. zn. 46 T 5/2015. Z něj se ovšem dosud podařilo získat toliko již uvedenou obžalobu a další toliko střípkovité informace, které neumožňují učinit závěr, zda u žalobcova obchodního partnera (obchodních partnerů) došlo k vlastní činnosti správce daně (daňové kontrole či postupu k odstranění pochybností) a zda výsledkem této vlastní činnosti správce daně bylo doměření či aprobace daňového tvrzení o daňové povinnosti obchodního partnera žalobce k dani, která je nyní projednáváné věci přičítána žalobci. Uvedený trestní spis je i nadále nedostupný, když ve věci je nařízeno hlavní líčení na 25. – 27. 11. 2019, 2. – 4. 12. 2019, 9. – 11. 12. 2019, 24. – 26. 2. 2020, 16. – 18. 3. 2020, 23. – 25. 3. 2020, 14. – 16. 4. 2020, 27. – 29. 4. 2020, 4. – 6. 5. 2020, 25. – 27. 5. 2020, 1. – 3. 6. 2020, 10. 6. 2020.
18. Krajský soud má přitom s ohledem na ust. § 53 daňového řádu oproti žalovanému toliko omezené možnosti k prokázání či vyvrácení tvrzení žalobce o vyměření daně z přidané hodnoty z týchž dovozů osobě odlišné od žalobce.
19. Z uvedených důvodů krajský soud dospěl k závěru, že potřeba doplnění dokazování přesahuje možnosti přezkumného řízení soudního (§ 77 s. ř. s.), a proto pro nedostatečně zjištěný skutkový stav napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc podle § 78 odst. 4 s. ř. s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
20. V něm bude na daňových orgánech, aby provedly dokazování potřebné k ověření žalobcova tvrzení o duplicitním zdanění téhož obchodu jako přeshraničního u jiného subjektu vlastní činností daňových orgánů (daňovou kontrolou či postupem k odstranění pochybností).
21. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:
- | | |
|---|--|
| a) zaplacený soudní poplatek | 3 000 Kč |
| b) náklady právního zastoupení advokátem | |
| ▫) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: | |
| 1) příprava a převzetí věci | |
| 2) sepsání žaloby | |
| 3) účast u jednání 20. 2. 2019 | |
| 4) účast u jednání 24. 4. 2019 | |
| 5) vyjádření ve věci z 22. 5. 2019 | § 7, § 9 odst. 4 písm. d) |
| 6) účast u jednání 20. 11. 2019 | vyhl. č. 177/1996 Sb. 18 600 Kč |
| ▫) paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. ▫) | § 13 odst. 3
vyhl. č. 177/1996 Sb. 1 800 Kč |
| ▫) čas promeškaný cestou advokáta k jednáním | |

20. 2. 2019, 24. 4. 2019 a 20. 11. 2019 a zpět, vždy v rozsahu 12 započatých půlhodin po 100 Kč, celkem 36 započatých půlhodin	§ 14 odst. 1 písm. a), § 14 odst. 2 vyhl. č. 177/1996 Sb.	3 600 Kč
▫) cestovné advokáta k jednáním 20. 2. 2019, 24. 4. 2019 a 20. 11. 2019 a zpět, vždy při ujetí 700 km, základní sazba 4,10 Kč/km, spotřebě 7,27 l nafty/100 km, ceně nafty 33,60 Kč/l	§ 13 odst. 4 vyhl. č. 177/1996 Sb.	8 610 Kč 5 127 Kč
▫) DPH 21% z částek uvedených pod písm. ▫) - ▫)	§ 57 odst. 2 s. ř. s.	7 925 Kč

*Celkem**48 662 Kč*

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto částku, a to dle § 64 s. ř. s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „o. s. ř.“) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s. ř. s. a o. s. ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s. ř. s., § 159, § 160 odst. 1 o. s. ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Poučení:

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

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

Ostrava 20. listopadu 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu