



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. a Mgr. Petra Šebka v právní věci

žalobce: **EUROJET s.r.o. v likvidaci**
sídlem Brno, Potocká 58/7
zastoupen JUDr. Tomášem Vymazalem, advokátem
sídlem Olomouc, Wellnerová 1322/3C

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2.5.2016, č.j. 16147/16/5300-22443-711377,

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 2.5.2016, č.j. 16147/16/5300-22443-711377, **se ruší** a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč k rukám JUDr. Tomáše Vymazala, advokáta, sídlem Olomouc, Wellnerová 1322/3C, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku
- III. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2.5.2016, č.j. 16147/16/5300-22443-711377, jímž žalovaný zamítl žalobcovo odvolání proti dodatečným platebním výměrům ze dne 12.6.2015, č.j. 135322/15/4230-22791-707975, ze dne 12.6.2015, č.j. 135379/15/4230-22791-707975, a ze dne 15.6.2015, č.j. 135264/15/4230-22791-707975, kterými byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty za měsíce červenec, srpen a červen 2010 ve výši 23 506 Kč, 167 783 Kč a 94 204 698 Kč a současně vznikla žalobci povinnost uhradit penále, a to podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), a podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).
2. Správce daně dospěl k závěru, že se žalobce aktivně účastnil daňového podvodu, a proto žalobci snížil nárok na odpočet DPH uplatněný z nákupu pohonných hmot ve volném daňovém oběhu od dodavatelů ABID Biotreibstoffe AG, a.s. v likvidaci, MORAVSKÉ RAFINERIE, a.s., PetroJet s.r.o., TRANSCARGO s.r.o. a UNICORN – čerpací stanice, a.s. pro odběratele FRABA – DIESEL s.r.o., PATERSONE OIL s.r.o., PetroJet, s.r.o., TRELUH OIL s.r.o. a TRANSCARGO s.r.o.

II. Shrnutí procesního postoje žalobce

3. Žalobce namítá nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí a uplynutí prekluzivní lhůty k vyměření daně. Dále nesouhlasí s aplikací rozsudků Soudního dvora EU, které podle jeho názoru na danou věc nedopadají. Podle žalobce bylo také nedostatečně a nezákonně provedeno dokazování a správce daně nesprávně interpretoval § 41 zákona o DPH, který je podle žalobce také v rozporu s „evropskou legislativou“. Žalobce také zpochybňuje hmotněprávní závěr správce daně, neboť se domnívá, že jeho podnikání nenese znaky kolotočových podvodů.
4. Žalobce setrval na svém procesním postoji po celou dobu řízení před zdejším soudem a z výše uvedených důvodů se domáhal zrušení napadeného rozhodnutí.

III. Shrnutí procesního postoje žalovaného

5. Žalovaný nesouhlasí s tím, že by napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné nebo nezákonné. Odkazuje na jeho odůvodnění a vyjadřuje se k jednotlivým žalobním bodům stejně jako v napadeném rozhodnutí. I žalovaný na svém procesním stanovisku setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem a s ohledem na výše uvedené navrhuje soudu, aby žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci krajským soudem

6. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).
7. Zdejší soud posuzoval napadené rozhodnutí v mezích uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné.
8. Žalobce předně namítá právě nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí. Domnívá se, že byly nedostatečně specifikovány obchodní transakce, které měly být zasaženy daňovým podvodem, a není zřejmé, o jaký daňový podvod se mělo jednat. Podle žalobce správce daně i žalovaný opakovaně odkazují na daňovou kontrolu u společnosti PetroJet s.r.o., aniž by zohlednili postavení žalobce a konkrétně popsali obchodní řetězce, které měly být zatíženy podvodem na dani. Obdobné námitky ve vztahu ke zprávě o daňové kontrole uvedl žalobce i v odvolání (str. 4 odvolání).
9. Z napadeného rozhodnutí k tomu vyplynulo, že žalobce má pravdu v tom, že je napadené rozhodnutí poměrně nepřehledné a obsahuje velké množství informací týkajících se daňové kontroly a daňového řízení vedeného se společností PetroJet s.r.o. Žalovaný skutečně ve vztahu k existenci daňového podvodu rekapituluje zjištění týkající se společnosti PetroJet s.r.o. (body 33-40). Toliko v bodě 41 uvádí, že „dle stejného schématu jako společnost PetroJet s PHM obchodoval v některých zdaňovacích obdobích odvolatel (pozn. soudu: žalobce). Některé zboží, které v rámci daňového skladu vlastnila společnost PetroJet, nakupoval ve volném oběhu odvolatel a naopak pokud v rámci daňového skladu PHM vlastnil odvolatel, tak tyto PHM nakoupila společnost PetroJet ve volném daňovém oběhu“.
10. Žalobce však namítal, že v roce 2010 v rámci daňového skladu Čepro vůbec neobchodoval (což je mj. uvedeno i ve zprávě o daňové kontrole na str. 13). K této námitce se však žalovaný vůbec nevyslovil.
11. K žalobcovým námitkám, že se informace správce daně vztahují ke společnosti PetroJet s.r.o. a nikoli k žalobci, a že ve vztahu k žalobci nejsou obchodní transakce zasažené podvodem specifikovány, žalovaný v bodě 62 napadeného rozhodnutí odkázal na body 33-49 a uvedl, že z nich plyne, že v předmětném případě došlo k daňovému úniku a daňovému podvodu, o němž žalobce věděl. Žalovaný uzavřel, že v bodech 33-51 napadeného rozhodnutí byly popsány obchodní transakce, existence daňového podvodu i účast žalobce na něm.
12. Body 33-40 napadeného rozhodnutí se však týkají právě společnosti PetroJet s.r.o. a nikoli žalobce, což žalobce v odvolání namítal. Pokud pak žalovaný v bodě 41 uvádí, že obdobně jako PetroJet s.r.o. obchodoval i žalobce, nejedná se o odůvodnění dostatečné, zvláště pak v kontextu námitky, že žalobce v daňovém skladu v roce 2010 neobchodoval. Pokud je totiž odůvodnění podvodu u společnosti PetroJet s.r.o. postaveno na obchodování této společnosti v daňovém skladu Čepro, nelze bez dalšího odkázat na obchodování této společnosti i ve vztahu k obchodním případům žalobce, navíc tolík ve vztahu k „některým zdaňovacími obdobími“, aniž by byla tato zdaňovací období konkretizována., a nadto za situace, kdy ve zprávě o daňové kontrole je uvedeno, že žalobce v daňovém skladu v roce 2010 neobchodoval.
13. Pokud pak žalovaný v bodě 44 uvádí, že byly správcem daně zjištěny dostatečné okolnosti pro závěr, že plnění, která žalobce obdržel od dodavatelů ABID Biotreibstoffe AG, a.s.

v likvidaci, MORAVSKÉ RAFINERIE, a.s., PetroJet s.r.o., a UNICORN – čerpací stanice, a.s. byly součástí řetězce zatíženého daňovým podvodem, jedná se o tvrzení nekonkrétní a dostatečně neodůvodněné.

14. Byť soud rozumí snaze žalovaného využít informace získané v rámci daňové kontroly společnosti PetroJet s.r.o. i u personálně propojeného žalobce, je třeba tyto informace aplikovat konkrétně na žalobce a na jeho obchodní případy. Srozumitelnosti a přehlednosti napadeného rozhodnutí nepřidává, pokud obsahuje takové množství informací, které se žalobcovou věcí souvisí jen okrajově. Nelze přehlédnout, že informace ve vztahu ke společnosti PetroJet s.r.o. se vztahují k několika rokům (2008-2010), zatímco daňová kontrola žalobce se týkala toliko měsíců května až října 2010 a doměřená daň jen ke třem měsícům (červen – srpen 2010).
15. Pokud šlo o princip daňového podvodu, tak žalovaný v bodě 42 napadeného rozhodnutí uvedl, že subjekty K1 nezahrnuly spotřební daň do základu daně při uskutečnění zdanitelného plnění (prodej PHM) v rámci volného daňového oběhu, a proto mohly být tyto PHM ve volném daňovém oběhu dodávány za nižší ceny. Nižší ceny, za které společnost PetroJet s.r.o. a žalobce PHM prodávaly, pak neměly podle žalovaného „rozumné ekonomické odůvodnění“. Žalovaný uvedl, že pokud by byl základ daně stanoven v souladu s § 41 odst. 4 zákona o DPH, byla by cena vyšší.
16. Žalobce však opakovaně namítal, že správce daně nesprávně interpretoval § 41 zákona o DPH a obsáhle namítal rozpor tohoto výkladu s „evropskou legislativou“; mj. i tuto námitku uplatnil v odvolání (na str. 21).
17. Žalovaný se touto námitkou zabýval v bodech 80 a násl. napadeného rozhodnutí a odkázal zde na rozsudek zdejšího soudu ze dne 14.11.2013, č.j. 30 Af 146/2011-330, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7.3.2014, č.j. 7 Afs 123/2013-60. Žalovaný v bodě 85 uvedl, že citovaná judikatura jednoznačně potvrdila názor, že je-li prodáno zboží v daňovém skladu osobě, která má smluvní vztah s provozovatelem daňového skladu, pak podle § 41 odst. 3 zákona o DPH není prodávající povinen do základu daně zahrnout spotřební daň. Pokud však dojde k dodání zboží ve volném daňovém oběhu nebo je zboží uváděno do volného daňového oběhu, tak prodávající je povinen daň do základu daně zahrnout. Právě v tom spatřoval žalovaný princip daňového podvodu. V bodě 86 pak žalovaný uvádí, že „společnost PetroJet, potažmo odvolatel deklaroval nákup a prodej PHM v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně v rámci daňového skladu na základě smluvního vztahu s provozovatelem daňového skladu (...)“.
18. Žalobce však namítá, že v daňovém skladu v roce 2010 neobchodoval a tentýž závěr je uveden i ve zprávě o daňové kontrole. Ostatně i žalovaný v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce v daňovém skladu obchodoval ve zdaňovacích obdobích, která nejsou předmětem odvolacího řízení (bod 45).
19. Pokud je tedy princip daňového podvodu v daném případě postaven na tom, že žalobce obchodoval v daňovém skladu (stejně jako PetroJet s.r.o.) a současně správce daně a dokonce i žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádějí, že žalobce v rozhodných zdaňovacích obdobích v daňovém skladu neobchodoval, nelze jinak, než napadené rozhodnutí shledat nepřezkoumatelným.
20. Žalobce dále namítal, že se žalovaný nedostatečně zabýval jeho dalšími odvolacími námitkami.

21. Jak již uvedl Vrchní soud v Praze ve svém rozsudku ze dne 26.2.1993, č. j. 6 A 48/92-23, in Soudní judikatura ve věcech správních č. 27/0, z odůvodnění rozhodnutí musí být seznatelné, proč správní orgán považuje námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené, které skutečnosti vzal za podklad svého rozhodnutí, proč považuje skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné, nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené, podle které právní normy rozhodl, jakými úvahami se řídil při hodnocení důkazů a - v případě rozhodování o relativně neurčité sankci - jaké úvahy jej vedly k uložení sankce v konkrétní výši.
22. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 23.7.2008, č. j. 3 As 51/2007-84, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 1282/2007, pak uvedl: „*Nevypořádá-li se správní orgán v rozhodnutí o oprávněm prostředku se všemi námitkami, které v něm byly uplatněny, způsobuje to nepřezkoumatelnost rozhodnutí zpravidla spočívající v nedostatku jeho důvodů* [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]“.
23. Povinnost orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit však nelze interpretovat jako požadavek na detailní odpověď na každou námitku. Proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení, srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28.5.2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13, případně, za podmínek tomu přiměřeného kontextu, i s akceptací odpovědi implicitní, což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18.11.2011, sp.zn. II. ÚS 2774/09 (rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná z nalus.usoud.cz), či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21.12.2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72.
24. Žalobce nesouhlasil s postupem žalovaného, který se nezabýval některými jeho námitkami s tím, že podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.5.2013, č. j. 1 Afs 13/2013 - 63, není třeba prokazovat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. Předně je třeba uvést, že žalobce neuvedl, o jaké konkrétní námitky se mělo jednat. Zmíněný názor zaujatý v rozsudku ze dne 30.5.2013, č. j. 1 Afs 13/2013 - 63, na který se žalovaný odvolával, však Nejvyšší správní soud zopakoval např. i v rozsudku ze dne 31.8.2016, č. j. 2 Afs 55/2016-38, č. 3505/2017 Sb. NSS, kde uvedl: „*Není povinností správních orgánů či dokonce správních soudů prokázat, jakým způsobem a konkrétně kterým z dodavatelů v řetězci byl spáchán podvod. V daňovém řízení musí být nicméně postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Správce daně přitom může vycházet z mnoha indicií, které mu jsou k dispozici (srov. již zmiňované rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 15/2014-59 a č. j. 6 Afs 130/2014-60).*“ Pokud se však v daném případě žalovaný tohoto názoru dovolával, nelze s ním souhlasit. V daném případě totiž nebylo postaveno najisto, v jakých skutkových okolnostech daňový podvod spočíval. Pokud není zřejmé, zda žalobce v daňovém skladu obchodoval, a pokud současně právě na žalobcově obchodu v daňovém skladu je dle žalovaného daňový podvod založen, nelze považovat takový popis okolností daňového podvodu za dostatečný.
25. Žalobce také namítal, že se žalovaný nezabýval jeho námitkou, že pokud by byla podvodem zasažena jen část DPH, neměl být odepřen celý odpočet. Jak plyne z napadeného rozhodnutí, žalovaný tuto námitku zahrnul pod odvolací důvod č. 7. Tímto důvodem se zabýval na str. 34-35, aniž by se však této námitce byl jen okrajově věnoval. Odpověď na tuto námitku z napadeného rozhodnutí přitom neplyne ani implicitně. Vzhledem k tomu, že sám žalovaný tuto námitku výslovně včlenil do rekapitulační části napadeného rozhodnutí, nejedná se o námitku okrajovou a bylo namístě, aby se k ní

alespoň rámcově vyjádřil. Pokud tak neučinil, zatížil svoje rozhodnutí nepřezkoumatelností i z tohoto důvodu.

26. Důvodným zdejší soud neshledal žalobcovu tvrzení, že se žalovaný nedostatečně zabýval jeho námitkami ve vztahu k použití rozsudků Soudního dvora Evropské unie, Nejvyššího správního soudu a zdejšího soudu, které se týkaly podvodu na DPH. Tyto námitky žalovaný dostatečným způsobem vypořádal a srozumitelně popsal, proč považuje aplikaci rozsudků na žalobcovu situaci za správnou (např. str. 34-35 napadeného rozhodnutí). Správnost, resp. zákonnost úvah žalovaného je již otázkou navazující.
27. Zdejší soud tedy shledal napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným i z právě uvedených důvodů. Zjištěná nepřezkoumatelnost nicméně nebrání zdejšímu soudu, aby posoudil namítanou prekluzi.
28. Žalobce namítal, že bylo právo doměřit daň za období červen 2010 prekludováno. Podle jeho názoru nemohla být výzva k odstranění pochybností ze dne 8.10.2010 důvodem pro prodloužení lhůty pro vyměření daně podle daňového řádu. S touto námitkou však soud nesouhlasí.
29. Prekluzivní lhůta v daném případě počala běžet za účinnosti ZSDP. V souladu s § 47 odst. 1 ZSDP pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit, či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Podle odst. 2 tohoto ustanovení byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.
30. Tam, kde lhůta pro doměření daně neskončila do 1.1.2011, se běh a délka lhůty řídí daňovým řádem, jenž rovněž stanoví obecnou tříletou prekluzivní lhůtu (§ 148 daňového řádu), a to v souladu s přechodným ustanovením § 264 odst. 4 daňového řádu. Počátek běhu lhůty se však bude posuzovat podle § 47 odst. 1 ZSDP. Ustanovením § 264 odst. 4 daňového řádu je pak stanoveno zachování právních účinků právních skutečností, které měly vliv na běh lhůty a nastaly před 1.1.2011. Dle tohoto ustanovení jsou tak zachovány právní účinky učiněných úkonů správce daně ve smyslu § 47 odst. 2 ZSDP, v důsledku nichž počala běžet tříletá prekluzivní lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven.
31. Nelze tedy se žalobcem souhlasit, že výzva k odstranění pochybností ze dne 8.10.2010 a zahájení vytykácího řízení v roce 2010 je úkonem bez vlivu na běh lhůty k vyměření daně. Jednalo se totiž o úkon učiněný před 1.1.2011, tedy za účinnosti ZSDP. Nastaly tak účinky předpokládané § 47 odst. 2 ZSDP a zahájením vytykácího řízení došlo k přetržení prekluzivní lhůty s tím, že začala běžet nová tříletá prekluzivní lhůta. Účinky vytykácího řízení na běh prekluzivní lhůty zůstaly podle § 264 odst. 4 daňového řádu zachovány. Daň tak byla vyměřena před uplynutím prekluzivní lhůty.
32. Pokud jde o ostatní žalobní námitky (věcné), tak těmi se soud zabývat nemohl. Bude totiž předně na žalovaném, aby postavil najisto, zda žalobce v rozhodných zdaňovacích obdobích v daňovém skladu obchodoval a lze tedy na jeho obchodní případy nahlížet

obdobně jako na případy společnosti PetroJet s.r.o. či nikoli. Teprve poté bude možno posoudit zákonnost závěrů žalovaného.

33. S ohledem na výše uvedené zdejší soud napadené rozhodnutí bez jednání zrušil jako nepřezkoumatelné podle § 76 odst. 1 a) s.ř.s a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s.ř.s. V něm je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

V. Náklady řízení

34. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný úspěšný nebyl, právo na náhradu nákladů řízení nemá. Žalobce byl ve věci úspěšný, a proto mu přísluší náhrada nákladů řízení proti neúspěšnému žalovanému. Z obsahu soudního spisu vyplývá, že žalobci vznikly náklady ve výši 3000 Kč za zaplacený soudní poplatek. Dále se jednalo o náklady právního zastoupení spočívající v odměně zástupce za tři úkony právní služby po 3100 Kč společně se třemi režijními paušály po 300 Kč – převzetí a příprava zastoupení, žaloba a replika, tedy 10 200 Kč.
35. Vzhledem k tomu, že zástupce žalobce je plátcem DPH, byla zmíněná částka (vyjma zaplaceného soudního poplatku) navýšena o částku odpovídající DPH podle § 57 odst. 2 s.ř.s. Žalovaný je tedy povinen zaplatit žalobci částku 15 342 Kč, a to k rukám zástupce žalobce ve stanovené lhůtě.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních 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.

Brno 21. srpna 2018

Shodu s prvopisem potvrzuje: R. L.

JUDr. David Raus, Ph.D., v.r.
předseda senátu