



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce: **FABIO PRODUKT s. r. o.**
sídlem č. p. 92, 506 01 Holín,
zastoupený Censitio s. r. o.,
sídlem Ratajova 1113/8, 148 00 Praha 4

proti

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2017 č. j. 25624/17/5300-22441-711309, ve věci daně z přidané hodnoty

takto :

Shodu s prvopisem potvrzuje

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 14. 6. 2017 č. j. 25624/17/5300-

22441-711309 **se zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 15 342 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Censitio s. r. o., se sídlem Ratajova 1113/8, 148 00 Praha 4.

Odůvodnění:

1. Žalobce se svou žalobou doručenou Krajskému soudu v Ostravě dne 26. 6. 2017 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2017, č. j. 25624/17/5300-22441-711309 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 3. 2017, č. j. 638343/17/3208-80542-803012 a č. j. 639329/17/3208-80542-803012, kterými byl žalobce jako ručitel podle § 109 odst. 2 písm. b) zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o dani z přidané hodnoty) vyzván k zaplacení celkem částky 869 499 Kč za společnost ARAR logistic s. r. o., v likvidaci.
2. Žalobce s napadenými rozhodnutími nesouhlasil. Žalobce prováděl platby za dodávky zboží od společnosti ARAR logistic s. r. o. na účet, který byl zveřejněn správcem daně na oficiálním serveru finanční správy České republiky jako účet registrovaný pro úhrady plateb za zdanitelné plnění. Za zveřejnění účtu je plně odpovědná finanční správa České republiky. Zveřejněním tohoto účtu společnosti ARAR logistic s.r.o. v registru plátců DPH vyvolala finanční správa České republiky u žalobce legitimní očekávání, že pokud provede úhradu na tento zveřejněný účet, postupuje v souladu s pokyny a pravidly stanovenými státem a vyhne se tak jakékoliv odpovědnosti za případné neplnění daňových povinností svého dodavatele, neboť se jedná o účet, nad kterým má finanční správa kontrolu. Toto očekávání žalobce bylo výzvou k úhradě daňového nedoplatku společnosti ARAR logistic s.r.o. porušeno.
3. Dále žalobce namítl porušení práva Evropské unie. Žalobce odebíral zboží od společnosti ARAR logistic s.r.o., která je odebírala od slovenského dodavatele NEWTECH SLOVAKIA. Je tedy racionální a logické, že společnost ARAR logistic vedla účet na Slovensku, aby mohla platit svému dodavateli, a je rovněž racionální a logické, že požadovala od žalobce platbu rovněž na tento slovenský účet, který nadto byl registrován u finanční správy. Slovenský dodavatel byl ochotný uvolnit dodávky až po přijetí platby za toto zboží. Žalobce tak má za to, že na něj nelze aplikovat ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, zakládající nevyvratitelnou domněnku zavinění ručícího žalobce, ale je třeba se zabývat tím, zda žalobce věděl nebo vědět měl a mohl, že plnění na účet v zahraničí má vést k tomu, aby nebyla daň zaplacená. Ničím takovým se žalovaný nezabýval a pouze formálně aplikoval ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, čímž se dopustil výkladu v rozporu s právem Evropské unie. Dále žalobce poukázal na to, že v rámci vnitřního trhu Evropské unie platí zásada volného pohybu kapitálu. Nelze tak bez dalšího sankcionovat žalobce za to, že je plněno na zahraniční účet v rámci Evropské

unie. Nakonec žalobce poukázal na rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě z 5.1.2017, č.j. 22 Af 102/2014-35, ve kterém za obdobných skutkových podmínek při výkladu § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty dospěl krajský soud k závěru, že tento je v rozporu s evropským právem.

4. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Z toho, že správce daně registroval dodavateli žalobce slovenský účet v registru plátce DPH, nemohlo žalobci vzniknout žádné legitimní očekávání, neboť správce daně je povinen zveřejnit ten účet, který mu daňový subjekt oznámí, na jeho určení nemá žádný vliv, nemá ani žádnou možnost bránit plátcům daně z přidané hodnoty využívat zahraniční účty a samozřejmě také nemůže zakázat jinému daňovému subjektu na něj platit. Pokud chtěl mít žalobce jistotu, pak měl postupovat podle ustanovení § 109a zákona o dani z přidané hodnoty, umožňující příjemci zdanitelného plnění uhradit poskytovateli pouze základ daně a daň z přidané hodnoty zaplatit na bankovní účet přímo správci daně. Nesouhlasil ani s názorem žalobce o tom, že přijatý výklad je v rozporu s právem Evropské unie, konkrétně se zásadou volného pohybu kapitálu, neboť žalobci není bráněno, aby plnil na zahraniční účet, pouze se tak vystavil riziku ručení za neuhrazenou daň. Ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty přitom zakotvuje ručení bez zavinění, což podle názoru žalovaného není v rozporu s judikaturou Soudního dvora Evropské unie, na kterou žalobce poukazuje. Co se týče poukazu na rozsudek Krajského soudu č. j. 22 Af 102/2014-35 ze dne 5. 1. 2017, nejedná se o konstantní judikaturu, ale ojedinělý názor soudu nižší instance.
5. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili; změna názoru žalovaného a jeho žádost o nařízení jednání byla krajskému soudu doručena až po vyhlášení rozsudku.
6. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že správce daně evidoval u subjektu ARAR logistic s.r.o., který byl dodavatelem žalobce, daňové nedoplatky. Tyto vymáhal daňovou exekucí (exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtu ze dne 23. 11. 2016) a prověřoval majetkové poměry dlužníka, což však k úhradě daňových nedoplatků nevedlo, proto dne 7. 3. 2017 vyzval k zaplacení nedoplatku žalobce jako ručitele, neboť žalobce plnil tomuto dodavateli na zahraniční účet. Tento zahraniční účet byl zveřejněn od 16. 7. 2014 jako účet registrovaný pro úhrady plateb ze zdanitelného plnění; do 15. 7. 2014 měl ARAR logistic s.r.o. zveřejněn i český účet.
7. Proti výzvě podal žalobce odvolání, o kterém rozhodl žalovaný v napadeném rozhodnutí.
8. Krajský soud se nejprve zabýval námitkou žalobce ohledně nesouladu žalovaným přijatého výkladu ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty s evropským právem.
9. Podle ustanovení § 109 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, *[p]látce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečněné jiným plátcem nebo poskytne úplatu*

na takové plnění (dále jen „příjemce zdanitelného plnění“), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění nebo poskytnutí úplaty na takové plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že

a) daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená,

b) plátce, který uskutečňuje toto zdanitelné plnění nebo obdrží úplatu na takové plnění (dále jen „poskytovatel zdanitelného plnění“), se úmyslně dostal nebo dostane do postavení, kdy nemůže daň zaplatit, nebo

c) dojde ke zkrácení daně nebo vylákání daňové výhody.

10. Podle ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, *příjemce zdanitelného plnění ručí také za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud je úplata za toto plnění poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko.*

11. Ručení příjemce zdanitelného plnění bylo do zákona o dani z přidané hodnoty poprvé zakotveno s účinností od 1. 4. 2011, a to na základě článku 205 Směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty, ve znění pozdějších změn (dále jen Směrnice o DPH). Jednotlivé skutkové podstaty ručení byly postupně rozšiřovány. Od 1. 1. 2012 bylo nově zakotveno právě ručení příjemce zdanitelného plnění, pokud je úplata za toto plnění poskytnuta zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko. Správce daně a žalovaný dovodili odpovědnost žalobce jako ručitele za nezaplacenou daň právě z důvodu, že úplatu za plnění poskytl svému dodavateli bezhotovostním převodem na účet mimo tuzemsko, dalšími podmínkami vzniku ručení se nezabývali s odůvodněním, že nejsou pro vznik této odpovědnosti relevantní. Správce daně a žalovaný se v tomto závěru mýlí. Jak dovedl Nejvyšší správní soud v rozsudku z 15. 2. 2018, č. j. 5 Afs 78/2017-33, „[p]oskytnutí úplaty příjemcem zdanitelného plnění zcela nebo zčásti bezhotovostním převodem na účet vedený poskytovatelem platebních služeb mimo tuzemsko bez dalšího nemůže samo o sobě založit ručitelství; aby ručení mohlo být uplatněno, musí k samotnému provedení platby přistoupit další okolnosti, ze kterých bude zjevné, že osoba povinná k dani, která úplatu na účet mimo tuzemsko uskutečnila, věděla či mohla vědět, že záměrem takto směřované platby mimo tuzemsko je právě nezaplacení daně“. Nejvyšší správní soud vyšel při formulaci tohoto závěru z úvahy, že při posuzování jednotlivých skutkových podstat v obou odstavcích ustanovení § 109 zákona o dani z přidané hodnoty nelze posuzovat odděleně. Při striktním oddělení a samostatném posuzování jednotlivých odstavců v rámci téhož ustanovení pouze z hlediska jazykového výkladu by bylo totiž možno dospět i k závěru, že nebylo-li by možno vycházet z legislativní zkratky zavedené v odstavci prvním, druhý odstavec lze vztahovat na jakákoliv zdanitelná plnění, tedy nikoliv pouze na ta s místem plnění v tuzemsku (neboť z textu odstavce 2 se podává, že se jedná o jakákoliv zdanitelná plnění, aniž by bylo stanoveno kde a mezi kým); takový výklad je však zcela absurdní. Z uvedeného je zřejmé, že návětí prvního odstavce „[p]látce, který přijme zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku uskutečňuje jiným plátcem nebo poskytne úplatu na takové plnění (...), ručí za nezaplacenou daň z tohoto plnění, pokud v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění nebo poskytnutí úplaty na takové plnění věděl nebo vědět měl a mohl, že a) daň uvedená na daňovém dokladu nebude úmyslně zaplacená (...)“ se vztahuje i na odstavec druhý. Odstavec první, kromě podrobností, na jaké zdanitelné plnění se ručení vztahuje,

zakotvuje i institut zavinění a zavinění se pro vznik odpovědnosti vyžaduje i v případě skutkových podstat ručení uvedených v odstavci 2.

12. Jiný výklad, který by vedl ke vzniku odpovědnosti bez zavinění, by byl s ohledem na judikaturu Soudního dvora Evropské Unie citovanou žalobcem, byl vyloučen. Zavinění však nelze konstruovat pouze v samotném převedení úplaty na účet mimo tuzemsko. Platba na účet zahraničního peněžního ústavu není zákonem zapovězena a ani jí nemůže být právě v souladu se zásadou volného pohybu kapitálu v rámci evropského hospodářského prostoru paušálně bráněno. Platba na účet mimo tuzemsko není ničím výjimečným a ani mezi subjekty uskutečňujícími zdanitelná plnění v tuzemsku nemusí být ekonomicky neodůvodněná, podezřelá či signalizující úmyslné nezaplacení daně či jiné podvodné jednání. Nelze s ní proto bez dalšího spojovat důsledky v podobě ručení za chování jiného subjektu, který neodvedl daň a vykazuje daňový nedoplatek u svého místně příslušného správce daně. Správce daně se proto musí zabývat konkrétními okolnostmi, které jsou s takovou platbou spojeny, a z nichž lze prokazatelně dovodit, že záměrem právě takového způsobu úplaty bylo nezaplacení daně. Ze spisu, ani z odůvodnění napadeného rozhodnutí, ani z rozhodnutí správce daně nevyplývá, že by správce daně či žalovaný prováděli jakékoliv dokazování, resp. zjišťovali důvody plateb ze strany žalobce, jakožto ručitele svému dodavateli, a tyto hodnotily. Teprve poté však bylo možno dospět k závěru o skutečném úmyslu žalobce, resp. jeho povědomosti o jednání dlužníka, které směřuje k nezaplacení daně. Žádná taková úvaha však v napadeném rozhodnutí není, neboť žalovaný i správce daně vycházeli z jazykového výkladu ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty a okolnostmi, pro které žalobce plnil na účet svého dodavatele v tuzemsku, se nijak blíže nezabývali. Rozhodnutí žalovaného je proto nezákonné.
11. K druhé žalobní námitce – porušení legitimního očekávání - krajský soud dodává, že se neztotožnil s názorem žalobce, že plnění na účet registrovaný u správce daně mělo mít za následek vyloučení jeho odpovědnosti jako ručitele za nezaplacenou daň jeho dodavatelem. Zveřejnění účtu, který plátce sdělil správci daně v přihlášce k registraci plátce a určil jej ke zveřejnění podle § 98 zákona o dani z přidané hodnoty, nevede ke vzniku jakékoliv odpovědnosti správce daně za správnost a „bezpečnost“ tohoto účtu, neboť správce daně nemá žádnou možnost ovlivnit, o jaký účet se jedná. Plnění na takový účet tak samo o sobě nemůže vyloučit ručitelskou odpovědnost za neodvedení daně. To, že žalobce plnil na registrovaný účet, je pouze jednou z indicií, kterou musí správce daně při svém závěru o jeho případné ručitelské odpovědnosti či neodpovědnosti zohlednit.
13. Krajský soud dále uvádí, že se neztotožnil ani s názorem žalobce, že přijetím úpravy v § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty došlo k porušení zásad volného pohybu kapitálu, jak bylo uvedeno shora. Toto ustanovení samo o sobě pohybu volného kapitálu nijak nebrání, neboť platby na zahraniční účet nijak neomezuje. Porušením zásady volného pohybu kapitálu by však byl výklad přijatý žalovaným, že samotná skutečnost, že došlo k platbě na zahraniční účet, znamená vznik ručitelské odpovědnosti.
14. Vzhledem k tomu, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť žalovaný nesprávně vyložil ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty, krajský soud napadené rozhodnutí zrušil postupem podle ustanovení § 78 odst. 1 s. ř. s. a

věc vrátil žalovanému s tím, že žalovaný je shora vysloveným právním názorem vázán (§ 78 odst. 4, 5 s. ř. s.)

15. Vzhledem k tomu, že v řízení byl plně procesně úspěšný žalobce, vzniklo mu v souladu s ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. právo na náhradu nákladů řízení, k jejichž náhradě soud žalovaného zavázal. Náklady řízení žalobce představují zaplacený soudní poplatek za podání žaloby ve výši 3.000,- Kč, dále odměna ze zastoupení advokátem podle vyhlášky č. 177/1996 Sb. ve výši 3.100,- Kč, podle § 7 bod 5 ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., a to za tři úkony právní služby, příprava převzetí zastoupení, sepsání žaloby a její doplnění podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky, třikrát režijní paušál ve výši 300,- Kč za každý z těchto úkonů právní služby podle § 13 odst. 3 vyhlášky, a dále DPH z těchto částek s výjimkou zaplaceného soudního poplatku podle § 57 odst. 2 s. ř. s. Všechny tyto náklady řízení podle obsahu spisu žalobci prokazatelně vznikly a jedná se o náklady nezbytně nutné k uplatnění jeho práva. Soud proto žalovaného k jejich zaplacení žalobce zavázal, a to k rukám zástupce žalobce podle § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb. občanského soudního řádu ve spojení s ustanovení § 64 s. ř. s. Lhůtu k zaplacení soud stanovil v souladu s ustanovení § 160 odst. 1 občanského soudního řádu, neboť tato lhůta je přiměřená možnostem žalovaného.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

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

Ostrava 24. května 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

USNESENÍ

Krajský soud v Ostravě rozhodl předsedou senátu Mgr. Jiřím Gottwaldem ve věci

Shodu s prvopisem potvrzuje

žalobce: **FABIO PRODUKT s. r. o.**
sídlem č. p. 92, 506 01 Holín,
zastoupený Censitio s. r. o.,
sídlem Ratajova 1113/8, 148 00 Praha 4

proti

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2017 č. j. 25624/17/5300-22441-711309, ve věci daně z přidané hodnoty, o opravě rozhodnutí

takto :

- I. V odůvodnění rozsudku Krajského soudu v Ostravě č. j. 22 Af 73/2017 – 36 ze dne 24. května 2018 se opravuje číslování odstavců tak, že místo chybného označení odstavce „11.“ na straně čtvrté se tomuto odstavci přiděluje správné číslo „13.“, a následující chybně číslované odstavce „13., 14. a 15.“ se mění na správné číslování, odstavce „14., 15. a 16“. V odstavci 12. se v předposlední větě místo chybného slova „v tuzemsku“ uvádí správné „v zahraničí“.

Odůvodnění:

1. Při zpracování odůvodnění uvedeného rozhodnutí došlo k písařské chybě, spočívající v nesprávném číslování odstavců, které byly chybně od 12. odstavce číslovány takto: „11., 13., 14., 15.“, takže číslování bylo změněno na správnou posloupnost: „13., 14., 15., 16.“.
2. Dále došlo k chybě v psaní v odstavci 12. předposlední větě, která chybně zní: *„Žádná taková úvaha však v napadeném rozhodnutí není, neboť žalovaný i správce daně vycházeli z jazykového výkladu ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty a okolnostmi, pro které žalobce plnil na účet svého dodavatele v tuzemsku, se nijak blíže nezabývali.“* Správně však má být uvedeno: *„Žádná taková úvaha však v napadeném rozhodnutí není, neboť žalovaný i správce daně vycházeli z jazykového výkladu ustanovení § 109 odst. 2 písm. b) zákona o dani z přidané hodnoty a okolnostmi, pro které žalobce plnil na účet svého dodavatele „v zahraničí“, se nijak blíže nezabývali“*, vzhledem k tomu, že – jak vyplývá i z textu rozhodnutí - v řízení je posuzována právě platba žalobce na účet zahraniční, nikoliv tuzemský.

3. Podle ustanovení § 54 odst. 4 věty první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“), opraví předseda senátu v rozsudku i bez návrhu chyby v psaní a počtech, jakož i jiné zjevné nesprávnosti. V souladu s citovanými ustanoveními předseda senátu opravil zjevnou nesprávnost tak, jak je uvedeno ve výroku tohoto opravného usnesení.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 29. června 2018

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu