



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. Moniky Javorové ve věci žalobce **VHS – ROPA plus, spol. s r. o.**, se sídlem Bruntál, U Potoka 9, v řízení zastoupeného JUDr. Martinem Vychopeněm, advokátem se sídlem Benešov, Masarykovo náměstí 225, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20.11.2015 č.j. 39993/15/5100-41453-711845, ve věci zajištění daně,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 20.11.2015 č.j. 39993/15/5100-41453-711845 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11.228,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Martina Vychopeně, advokáta se sídlem Benešov, Masarykovo náměstí 225.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta žalobcova odvolání a potvrzena rozhodnutí

Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 10.9.2015 č.j. 2741543/15/3205-00540-802379, č.j. 2741549/15/3205-00540-802379, č.j. 2741552/15/3205-00540-802379 a č.j. 2741556/15/3205-00540-802379, jimiž správce daně žalobci uložil, aby okamžikem vydání těchto rozhodnutí (dále jen „zajišťovací příkazy“) zajistil úhradu daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období měsíců 11/2012, 12/2012, 1/2013 a 2/2013, která nebyla dosud stanovena, složením jistoty v celkové výši 4.922.118,- Kč.

Žalobce namítá, že správce daně dospěl k závěru o potencionální daňové povinnosti žalobce na základě judikaturou dosud neproověřeného právního názoru, že na žalobce přešlo právo nakládat s pohonnými hmotami (dále jen „PHM“) jako na vlastníka již stočením do cisterny od dodavatele v jiném členském státě Evropské unie (dále jen „EU“), pročez měl žalobce uplatnit daň z pořízení zboží z jiného členského státu EU, nikoli odpočet na DPH při dodání zboží od tuzemského dodavatele. Žalobce namítá, že při posuzování intrakomunitárního plnění byly zajišťovací příkazy vydány předčasně, bez důkazní opory – proto podle názoru žalobce není naplněn požadavek § 167 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), tj. existence dosud nestanovené daně.

Dále žalobce napadá též závěry správce daně a žalovaného o ohrožení dobytosti daně v době její vymahatelnosti, závěry o nebezpečí z prodlení. Namítá též pochybení učiněná v následných exekučních řízeních.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Uvádí, že otázka (ne)uznání nároku na odpočet DPH je otázkou řízení nalézacího (doměřovacího), kdy v rámci samotného řízení o zajištění daně nepřísluší správci daně ani žalovanému prokazovat a hodnotit jednotlivé skutečnosti. Odkazuje se v tomto směru na judikaturu soudů rozhodujících ve správním soudnictví, např. rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11.6.2014 č.j. 10 Afs 18/2015-48, www.nssoud.cz). Dále se vyjadřuje k žalobcovým námitkám proti závěrům o ohrožení dobytosti daně v době její vymahatelnosti a závěrům o nebezpečí z prodlení. Ve vyjádření k žalobě též doplňuje, že žalobce byl dle dosavadních zjištění jedinou osobou, která mohla ovlivnit trasu přepravy, když řidiči přepravce byli povinni řídit se žalobcovými pokyny již od nakládky, což dále odůvodňuje.

Dne 29.1.2016 žalobce požádal o přednostní projednání věci.

Soud se předně zabýval otázkou možnosti přednostního projednání žaloby. Dospěl k závěru, že nelze-li efektivitu rozhodování správního soudu dosáhnout cestou odkladu vykonatelnosti napadeného rozhodnutí, je třeba ji zajistit právě prostřednictvím přednostního projednání věci ve smyslu § 56 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) - shodný závěr byl přijat Krajským soudem v Brně v usnesení ze dne 22.10.2014 č.j. 62 Af 75/2014-108, www.nssoud.cz, a konečně i zdejším soudem v rozsudcích ze dne 13.8.2015 č.j. 22 Af 8/2015-69 a ze dne 7.1.2016 č.j. 22 Af 77/2015-31, oba www.nssoud.cz.

Krajský soud již dnes přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s.ř.s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Zdejší soud již v rozsudku ze dne 13.8.2015 č.j. 22 Af 8/2015-69, www.nssoud.cz, vyjádřil své přesvědčení, na němž i nadále setrvává, že jakkoli není na místě vřízení o vydání zajišťovacího příkazu obšírně prokazovat otázky související se stanovením samotné daně (což vyplývá z žalovaným odkazovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 11.6.2015 č.j. 10 Afs 18/2015-48, www.nssoud.cz), to ovšem neznamená, že by míra pravděpodobnosti vyměření daně byla zcela bez významu. Pokud by bylo zákonné vyměření daně *prima facie* nemožné, muselo by to být důvodem i pro zrušení zajišťovacího příkazu. Správce daně totiž při vydání zajišťovacího příkazu provádí dvojí hypotetizaci:

- 1) jaká bude budoucí hospodářská situace daňového subjektu, ale současně též
- 2) jaká bude budoucí výše stanovené daně.

Správce daně je proto při vydávání zajišťovacího příkazu (stejně tak žalovaný při projednání odvolání proti němu) alespoň osvědčit základní skutečnosti odůvodňující závěr, že tu bude budoucí daňová povinnost daňového subjektu. Opačný výklad by totiž vedl k tomu, že by bylo daňovým orgánům umožněno vymyslet si jakoukoli daňovou povinnost jakéhokoli daňového subjektu a tuto po celou dobu pro stanovení daně (aniž by mohlo ke stanovení daně vůbec dojít) zajišťovat, což je v právním státě při respektování ústavního práva na ochranu vlastnictví (čl. 11 Listiny základních práv a svobod č. 2/1993 Sb.) nepřípustné.

O takovou úvahu se nejméně správce daně (I. stupně) v zajišťovacích příkazech pokusil, když dovodil, že byly-li předmětné PHM po jejich stočení do cisteren v zahraničí dovezeny přímo žalobci, musí to být žalobce, kdo byl pořizovatelem PHM s místem nakládky mimo tuzemsko a kdo tak uskutečnil přeshraniční intrakomunitární transakci. Tuto úvahu učinil (stejně jako ji následně žalovaný aproboval v napadeném rozhodnutí) v době, kdy tato úvaha nebyla dosud přezkoumána Nejvyšším správním soudem. Veden touto úvahou pak pokládal za nerozhodné, ve kterém přesném okamžiku získal žalobce právo disponovat s předmětnými PHM jako vlastními, neboť z jeho úvah plynul nezvratný závěr, že tak tomu muselo být z pohledu předpisů o DPH v okamžiku jejich stočení do cisterny v zahraničí.

To již ovšem neplatí k dnešnímu dni. K posuzované tematice se totiž Nejvyšší správní soud již vyjádřil, konkrétně v rozsudku ze dne 25.11.2015 č.j. 5 Afs 77/2015-43, www.nssoud.cz, přičemž v tomto testu soudního přezkumu úvahy a závěry žalovaného neobstály. Nejvyšší správní soud totiž zdůraznil, že dodáním zboží se pro účely DPH rozumí vždy získání práva nakládat se zbožím jako vlastník, nikoli fyzickým převzetím věci (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4.9.2014 č.j. 3 Afs 41/2014-46, www.nssoud.cz). Neopomenul ani judikaturu Soudního dvora Evropských společenství, zejm. závěry rozsudku ve věci EMAG a další, C-245/05, curia.europa.eu, že dvě po sobě následující dodání, která zakládají jen jeden pohyb zboží, musejí být považována za dodání po sobě časově následující. Zprostředkující pořizovatel může totiž převést na druhého pořizovatele právo nakládat jako vlastník se zbožím až poté, co toto právo předtím sám získal. Relevantní je tedy okamžik, kdy bylo na daňový subjekt převedeno právo nakládat se zbožím jako vlastník.

Nejvyšší správní soud dále zdůraznil (vycházející i z možnosti zajistit přepravu pro jiného), že prvním pořizovatelem nemusí být bez dalšího vždy osoba, která dopravu zajistila, resp. k ní dala příkaz. V rámci jediné přepravy se totiž může

uskutečnit i několik dodání a v takovém případě je třeba posoudit, které z nich je vnitrostátní a které intrakomunitární, kdy rozhodným okamžikem je vždy převod práva nakládat se zbožím jako vlastník.

Bez ohledu na to, kdo přepravu zajišťoval a platil, a bez ohledu na to, kde byly PHM do cisterny stočeny, je tedy rozhodné, ve kterém okamžiku získal žalobce právo nakládat s těmito PHM jako vlastník.

Daňové orgány se však – vedeny nesprávnými úvahami a názory – vůbec ve svých rozhodnutích nezabývaly ve spise obsaženou argumentací žalobce (kterou správce daně I. stupně v zajišťovacích příkazech i žalovaný v napadeném rozhodnutí sami citují) a tuto při svém rozhodování nijak nezpochybnily, že:

- dodavatel řídil řidiče s určením místa nakládky i místa deklarace zboží, daňový subjekt řídil řidiče na území tuzemska s určením místa vykládky,
- vlastnictví k pořízenému zboží na daňový subjekt přešlo po provedené deklaraci na území ČR, dodavatel určoval, kde musí řidič překročit hranici a kde bude provedena deklarace, po provedené deklaraci zboží přešlo do dispozic daňového subjektu,
- do deklarace s plněním disponoval dodavatel, po provedení deklarace v ČR s ním disponoval daňový subjekt,
- se zbožím disponoval daňový subjekt, až zboží prošlo deklarací,
- daňový subjekt není ani uveden na CMR listech.

Pokud právě tuto obranu žalobce daňové orgány ve svých rozhodnutích ani nezpochybnily, případně neuvedly své pochybnosti o žalobcem tvrzených skutečnostech, nezaložily žádné důvodné očekávání možnosti budoucího vybrání daně. Proto krajský soud uzavírá, že neprovedly řádnou hypotetizaci budoucí daňové povinnosti, čímž nedostály požadavkům § 167 daňového řádu a zatížily tak svá rozhodnutí nezákonností.

Krajský soud zdůrazňuje, že po daňových orgánech nepožaduje, aby při vydání zajišťovacího příkazu bylo bezpochyby prokázáno, kdo je účastníkem intrakomunitárního přeshraničního plnění, ale aby řádně vymezily a odůvodnily alespoň možnost, že jím bude právě konkrétní daňový subjekt, vůči němuž postupují cestou zajišťovacího příkazu.

Ze shora uvedených důvodů bylo napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s.ř.s. zrušeno a věc podle § 78 odst. 4 s.ř.s. vrácena žalovanému k dalšímu řízení. V něm jsou daňové orgány vázány právními názory vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Pro úplnost soud dodává, že pokud se snažil žalovaný o „doodůvodnění“ napadeného rozhodnutí ve vztahu k osvědčení možnosti budoucího stanovení daně, nemůže takovéto „doodůvodňování“ přezkoumávaného rozhodnutí skrze vyjádření k žalobě před správním soudem obstát, neboť přezkoumává-li správní soud zákonnost žalobou napadeného správního rozhodnutí, resp. skutkové a právní úvahy, na jejichž základě bylo rozhodnutí vydáno, činí tak skrze odůvodnění tohoto rozhodnutí, a nikoliv prostřednictvím obsahu správního spisu či vyjádření k žalobě (k tomu srov. např. již rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ze dne 22.7.1994 sp. zn. 7 A 521/93, SJS 403/99 v sešitě 3/99, či Nejvyššího správního soudu ze dne 13.10.2004 č.j. 3 As 51/2003-58, ze dne 19.12.2008 č.j. 8 Afs 66/2008-71

či ze dne 4.2.2010 č.j. 7 Afs 1/2010-53, všechna www.nssoud.cz. V napadeném rozhodnutí, jakož i v rozhodnutích správce daně I. stupně, potřebná úvaha vedoucí k závěru, že tu je odůvodněná možnost budoucího stanovení daně, ovšem zcela absentuje.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého procesně úspěšnému žalobci vzniklo vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- | | | | |
|---------------|--|------------------------------------|------------------|
| a) | zaplacený soudní poplatek | | 3.000 Kč |
| b) | náklady právního zastoupení advokátem | | |
| α) | odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3.100 Kč bez DPH / úkon při těchto úkonech právní služby: | | |
| 1) | příprava a převzetí věci | § 7, § 9 odst. 4 písm. d) | |
| 2) | sepis žaloby | vyhl. č. 177/1996 Sb. | 6.200 Kč |
| β) | paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč bez DPH / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. α) | § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. | 600 Kč |
| γ) | DPH 21% z částek uvedených pod písm. α) – β) | § 57 odst. 2 s.ř.s. | 1.428 Kč |
| <i>Celkem</i> | | | <i>11.228 Kč</i> |

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.

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

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

V Ostravě dne 14. dubna 2016

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu

