



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Jany Kubenové a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **V-Elektra, s.r.o.**, se sídlem Hornoměstská 357, Velké Meziříčí, zast. Ing. Igorem Pantůčkem, daňovým poradcem se sídlem Jiráskova 42, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 27. 9. 2012, č. j. 13138/12-1302-704326,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á.**
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 3. 12. 2012 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, kterým byla na základě odvolání žalobce částečně

změněna rozhodnutí Finančního úřadu ve Valašském Meziříčí (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 9. 2011, č.j. 79039/11/353920703011 a č.j. 79041/11/353920703011.

Rozhodnutím správce daně ze dne 8. 9. 2011, č.j. 79039/11/353920703011 byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) a podle ust. § 147 a 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2007 ve výši 2 647 354 Kč a sděleno penále ve výši 529 470 Kč. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný snížil dodatečně doměřenou daň na částku 2 108 909 Kč a penále na částku 421 781 Kč.

Rozhodnutím ze dne 8. 9. 2011, č.j. 79041/11/353920703011 správce daně žalobci doměřil podle zákona o dani z přidané hodnoty a podle § 147 a § 143 daňového řádu daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2008 ve výši 39 356 862 Kč a sdělil penále ve výši 7 871 372 Kč. Žalobou napadeným rozhodnutím byla dodatečně doměřená daň snížena na částku -549 601 Kč a penále na částku 0 Kč.

II. Obsah žaloby

Dle názoru žalobce jeho obchodování s emisními povolenkami nemělo charakter terminovaných obchodů s finančními deriváty, jejichž podkladové aktivum byly emisní povolenky. Nákup a prodej emisních povolenek je nákupem a prodejem práva. Ustanovení § 14 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty stanoví, že převod práva je považován za poskytnutí služby. Současně tento obchod podléhá základní sazbě daně, když není vymezen ani v příloze č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a ani § 51 zákona o dani z přidané hodnoty jako osvobozené plnění.

Žalovaný předmětné obchody posoudil jako terminovaný obchod s finančními deriváty s podkladovým aktivem forward emisních povolenek. Nezabýval se přitom námitkami žalobce, že ani v jednom z předmětných obchodů nedošlo k obchodování s tzv. zamýšleným převodem práva, smluvní strany vždy vyjádřily vůli převést vlastnické právo k emisním povolenkám. Nelze klást k tíži žalobce, pokud jeho smluvní partner pořídil předmětné emisní povolenky jako finanční investici nebo pokud o pořízených emisních povolenkách takto účtoval. Žádné zákonné ustanovení nevylučuje, že dodavatel poskytne zdanitelné plnění a odběratel je bude dále poskytovat jako plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Rovněž mu nemůže být kladena za vinu skutečnost, že si obchodní partner neotevře účet u osoby, která vede registr emisních povolenek. V průběhu odvolacího řízení žalobce tuto argumentaci použil. Žalovaný se však k tomu nevyjádřil, ale pouze konstatoval své stanovisko. Jeho rozhodnutí je proto nepřezkoumatelné, založené na nesprávně zjištěném skutkovém stavu.

Žalobce brojil i proti vypořádání ostatních námitek, při němž žalovaný toliko zopakoval názory správce daně, tj. poukázal na pochybení jednoho ze smluvních partnerů žalobce společnosti ANODOS, s.r.o. a jeho pochybení přenesl na žalobce.

Žalobce rovněž brojil proti 2. bodu žalobou napadeného rozhodnutí, kde žalovaný uvedl, že společnost ANODOS, s.r.o. nepředpokládala fyzické nabytí emisních povolenek. Žalovaný tento závěr založil na svědecké výpovědi Ing. R. H. ze dne 5. 1. 2011, aniž by zohlednil „Vyjádření ke svědecké výpovědi“ tohoto svědka ze dne 22. 9. 2011. Žalobci nelze přičítat k tíži způsob, jak s nakoupeným právem nakládá odběratel. Rozhodl-li se odběratel na nakoupené právo pohlížet jako finanční investici, pak je to jeho právo, které nemůže být přenášeno na žalobce. Bod 3 žalobou napadeného rozhodnutí je pak v rozporu s tím, co uvedl. V bodě 4 pak žalovaný na základě vyjádření společnosti ANODOS, s.r.o. nepřípustně zpochybnil proběhlé obchodní operace. Žalobce však doložil, že nakoupil a prodal právo na základě obchodních smluv. Skutečnost, že v okamžiku uzavření obchodních smluv emisní povolenky nevlastnil, nebylo pro posuzovaný případ relevantní. Žalobce poskytl právo k emisním povolenkám odběrateli a tím uskutečnil zdanitelné plnění. Nejednalo se proto o zamýšlený převod práv. Žalobce rovněž nesouhlasil s názorem žalovaného (bod 5 napadeného rozhodnutí), že emisní povolenku může převést pouze ten, komu byly emisní povolenky připsány na účet. Již v odvolacím řízení uváděl, že neexistence účtu na straně odběratele není pro uskutečněné obchody s emisními povolenkami rozhodující. Žalovaný sice nezpochybnil uzavřené obchody, avšak daňové řízení uzavřel tak, že nevlastnil-li dodavatel emisní povolenky, nemohlo dojít k jinému plnění než popsanému v rozhodnutí (bod 8 rozhodnutí). Takový závěr je v rozporu s tvrzením žalobce v průběhu celého daňového řízení. Daňové orgány se nevypořádaly s tím, že byl v rámci předmětných obchodních případů realizován faktický prodej práv a rozhodnutí žalovaného je proto nepřezkoumatelné.

V bodě 11 napadeného rozhodnutí se žalovaný nevypořádal se skutečností, že v průběhu daňové kontroly bylo prověřováno i jeho obchodování s elektrickou energií. Nebylo tak důvodu v případě posuzování obchodů s emisními povolenkami postupovat rozdílně. Žalovaný porušil § 8 odst. 2 daňového řádu, neboť postupoval v rozporu se zásadami daňového řízení a nezjistil řádně skutkový stav. Žalovaný porušil i princip neutrality daně z přidané hodnoty vůči obchodům mezi plátcí daně. V rozporu s touto zásadou byla žalobci daň na vstupu i výstupu u obchodů s emisními povolenkami eliminována, ale u jeho obchodních partnerů se tak nestalo.

III. Vyjádření žalovaného

Dle žalovaného určující pro posouzení toho, zda prodejem emisních povolenek došlo k převodu vlastnického práva k těmto povolenkám je § 11 zákona č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 695/2004 Sb.“), podle kterého k převodu povolenky dochází okamžikem připsání povolenky na účet nabyvatele v rejstříku emisních povolenek a to bez ohledu na to, co strany uzavřenou smlouvou sledovaly. V posuzovaném případě nedošlo k zápisu vlastnictví emisních povolenek u žádného v řetězci dodavatelů, a proto se neuskutečnilo zdanitelné plnění, když nebyl splněn veřejnoprávní aspekt převodu vlastnického práva. Žalovaný tedy setrval na závěru, že šlo o obchod s finančními deriváty, jejichž podkladové aktivum byly emisní povolenky. Ze svědecké výpovědi Ing. R. H. vyplynulo, že i obchodní partner žalobce společnost ANODOS, s.r.o. svůj projev vůle nesměřovala k tomu, aby fyzicky pořídila emisní povolenky, ale pouze spekulovala na jejich cenovém vývoji. K fyzickému nabytí vlastnictví povolenek nedošlo,

došlo pouze k finančnímu vyrovnání. Svůj závěr o předmětných obchodech s emisními povolenkami žalovaný opřel o § 92a a 92d zákona o dani z přidané hodnoty, který s účinností od 1. 4. 2011 nově upravuje režim přenesení daňové povinnosti při obchodování s emisními povolenkami. Podle žalovaného rovněž nedošlo k porušení zásady rovnosti daňových subjektů. Žalovaný navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná a rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s. ř. s.

Předmět sporu mezi žalobcem a žalovaným spočíval v posouzení právní otázky, zda obchodování žalobce s emisními povolenkami mělo charakter termínovaných obchodů s finančními deriváty, jejichž podkladové aktivum byly emisní povolenky; tato uskutečněná zdanitelná plnění by tak bylo možno posoudit jako osvobozená plnění bez nároku na odpočet dle § 54 odst. 1 písm. s) zákona o dani z přidané hodnoty (vypořádání obchodů s investičními nástroji), nebo se jednalo o nákup a prodej práva, který byl dle § 14 zákona o dani z přidané hodnoty považován za poskytnutí služby podléhající základní sazbě daně s nárokem na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

Obchodování s emisními povolenkami upravoval v českém právním řádu zákon č. 695/2004 Sb., konkrétně ust. § 11. Tento právní předpis zapracovával do českého právního řádu předpisy Evropských společenství – Směrnici Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES ze dne 13. října 2003 o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a o změně směrnice Rady 96/61/ES (dále jen „směrnice 2003/87/ES“), Směrnici Evropského parlamentu a Rady 2004/101/ES ze dne 27. října 2004, kterou se s ohledem na projektové mechanismy Kjótského protokolu mění směrnice 2003/87/ES o vytvoření systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství a Směrnici Evropského parlamentu a Rady 2008/101/ES ze dne 19. listopadu 2008, kterou se mění směrnice 2003/87/ES za účelem začlenění činnosti v oblasti letectví do systému pro obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů ve Společenství. Dále pak tento zákon rovněž zpracovával přímo použitelné předpisy Evropských společenství Nařízení Komise (ES) č. 994/2008 ze dne 8. října 2008 o normalizovaném a bezpečném systému registrů podle směrnice Evropského parlamentu a Rady 2003/87/ES a rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady č. 280/2004/ES (dále jen „nařízení 994/2008“). Rovněž navazoval na mezinárodní smlouvy (Rámcová úmluva Organizace spojených národů o změně klimatu, vyhlášená pod č. 80/2005 Sb. m. s., Kjótský protokol k Rámcové úmluvě Organizace spojených národů o změně klimatu, vyhlášený pod č. 81/2005 Sb. m. s.).

Podle § 11 odst. 1 tohoto zákona povolenky, které má provozovatel zařízení nebo provozovatel letadla na svém účtu, může převést na jinou osobu. K převodu povolenky dochází okamžikem připsání povolenky na účet nabyvatele v rejstříku.

Podle § 10 téhož zákona se zřizuje na základě směrnice 2003/87/ES a nařízení 994/2008 rejstřík.

V souladu s článkem 19 směrnice 2003/87/ES členské státy vytvoří a vedou registr k zajištění přesné evidence vydávání, držení, převádění a rušení povolenek. Tento registr je přístupný veřejnosti a obsahuje oddělené účty k zaznamenání povolenek držených každou osobou, které jsou povolenky vydávány nebo od které jsou převáděny. Podrobnosti o způsobu, formě a zaznamenávaných údajích poté stanoví nařízení 994/2008.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že žalobce vykazoval jako hlavní činnost v předmětných zdaňovacích obdobích rozvod elektřiny a obchod s elektřinou. Mimo této činnosti deklaroval nákup a prodej emisních povolenek, a to jako obchodník s emisními povolenkami. Deklaroval tedy prodej a nákup majetkové hodnoty odpovídající právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší v daném kalendářním roce ekvivalent tuny oxidu uhličitého. Při nákupu a prodeji emisních povolenek ve zdaňovacím období prosinec 2007 odběratel žalobce společnost ANODOS, s.r.o. nejdříve od něj nakoupila emisní povolenky a teprve následně mu je prodala zpět. Žalobce i jeho odběratel dle zjištění správce daně potvrdili, že se jednalo o spojené transakce. Odběratel navíc uvedl, že jeho úmyslem nikdy nebylo pořídit předmětné emisní povolenky a shodně jako žalobce spekoval na burze s cennými papíry. Dále pak jednatel společnosti ANODOS, s.r.o. Ing. H. uvedl, že mezi ním a žalobcem došlo k uskutečnění terminovaného obchodu s finančními deriváty, jehož podkladovým aktivem byl forward emisních povolenek. Žalobce v účetnictví neevidoval žádný nákup emisních povolenek před jejich prodejem společnosti ANODOS, s.r.o. Ani jeden ze smluvních partnerů nebyl původním ani konečným vlastníkem emisních povolenek; žádný neevidoval 150 000 emisních povolenek před či po uskutečnění obchodu. K nákupu a prodeji emisních povolenek ve zdaňovacím období prosinec 2008 žalobce správci daně předložil daňové doklady a smlouvy o nákupu a prodeji emisních povolenek se společnostmi ANODOS, s.r.o. a CZECH-KARBON, s.r.o. Způsob obchodování s emisními povolenkami byl obdobný jako v předcházejícím zdaňovacím období a proto byl způsob zdanění vyhodnocen stejně.

Po doplnění spisového materiálu žalovaný zjistil, že žalobce deklaroval nákup a prodej emisních povolenek na vlastní účet jako obchodník s emisními povolenkami. Následně dle předložených daňových dokladů obchod vykázal jako zdanitelný terminovaný obchod s emisními povolenkami, když na výstupu přiznal daň z přidané hodnoty při prodeji těchto emisních povolenek a při jejich zpětném nákupu si uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Obchody doložil potvrzením o jejich převodu, dohodami o jednorázovém obchodu pro plán EU o emisních povolenkách a rámcovými smlouvami uzavřenými dle vzorů EFET a IETA. Jednotlivé obchody byly uzavřeny v průběhu kalendářního roku se stejným datem dodání emisních povolenek v prosinci daného kalendářního roku. Dle smluv jako primární forma vypořádání obchodu byla určena forma fyzického dodání emisních povolenek. Ve všech případech bylo obchodováno s tzv. zamýšleným převodem práva k emisním

povolenkám, práva k emisním povolenkám byla nejdříve prodána a následně odkoupena aniž by někdo emisní povolenky na počátku a konci těchto transakcí vlastnil nebo dodatečně pořídil. Veškeré transakce byly zaevidovány pro účely daně z přidané hodnoty v evidenci pro daňové účely, byly zaúčtovány pro účely daně z příjmů, byly vzájemně vypořádány a uhrazeny, nikdo však nebyl původním ani konečným vlastníkem emisních povolenek. Obchodní partner žalobce, společnost ANODOS, s.r.o., neměla zřízen účet k obchodování s emisními povolenkami. Podle vyjádření této společnosti je zřízení tohoto účtu třeba pouze v případě potřeby fyzického držení a převodu emisních povolenek.

Žalovaný proto uzavřel, že ani v jednom případě nedošlo k fyzickému převodu emisních povolenek, nikdy nebyl uskutečněn zápis těchto emisních povolenek do registru povolenek v řetězci jednotlivých obchodních partnerů, ale pouze došlo k finančnímu vypořádání mezi jednotlivými partnery.

V obecné rovině je třeba souhlasit s názorem žalobce, že v případě obchodování s emisními povolenkami se z hlediska zdanění pro účely daně z přidané hodnoty v době uskutečnění předmětných transakcí jednalo podle § 14 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty o poskytnutí služby spočívající v převodu práva, který následně podléhal při zdanění základní sazbě daně z přidané hodnoty, a za splnění podmínek § 72 zákona o dani z přidané hodnoty rovněž mohl být uplatněn nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Nicméně by se muselo jednat o uskutečnění obchodu za splnění podmínek uvedených v § 11 zákona č. 695/2004 Sb.

Z úst. § 11 zákona č. 695/2004 Sb. a § 10 směrnice 2003/87/ES plyne zavedení veřejnoprávních limitů pro soukromoprávní úkony mezi subjekty soukromého práva. Tato ustanovení modifikují, co do předpokladů i co do okamžiku následků tradice emisních povolenek mezi prodávajícím a kupujícím. Předpokladem možného prodeje emisních povolenek je jejich evidence na účtu prodávajícího, který je zapsán v rejstříku podle zákona č. 695/2004 Sb. K převodu vlastnického práva k emisním povolenkám může dojít až v okamžiku připsání povolenky na účet kupujícího. Podmínkami uskutečnění obchodu je zaznamenání transakce s emisními povolenkami do rejstříku při jejich nabytí kupujícím a také to, že prodávající je skutečným vlastníkem emisní povolenky tj. má ji zapsanou na příslušném účtu v rejstříku podle zákona č. 695/2004 Sb. Z výše popsaných skutkových zjištění je zřejmé, že žalobce ani jeho obchodní partner neměl na příslušném účtu rejstříku emisních povolenek zapsaný jakýkoli pohyb těchto povolenek (tedy jejich nákup a následný zpětný prodej). Nebyly tak splněny výše uvedené podmínky obchodování s emisními povolenkami. Při zkoumání oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty správce daně zkoumá, zda došlo k uskutečnění plnění deklarovaného na daňových dokladech. Zjištěními správce daně a následně i žalovaného bylo zpochybněno uskutečnění obchodu s emisními povolenkami právě pro nesplnění podmínky veřejnoprávního regulativu – zápisu do rejstříku emisních povolenek. Žalobcem provedené transakce s emisními povolenkami proto neměly charakter obchodování s emisními povolenkami. Nejednalo se tedy o službu spočívající v poskytnutí práva podle § 14 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty tj. plnění podléhající základní sazbě daně z přidané hodnoty s nárokem na odpočet za splnění podmínek § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť k poskytnutí práva mezi žalobcem a jeho obchodním partnerem společností ANODOS, s.r.o. vůbec nedošlo.

Na podporu této argumentace soud odkazuje i na komentář k ASPI k ust. § 92 d zákona o dani z přidané hodnoty. Zde je uvedeno: „*I toto ustanovení přinesla novela zákona o DPH účinná od 1. dubna 2011. Režim přenesení daňové povinnosti upravený v § 92a se tedy vztahuje i na obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů. Novela tímto implementovala dispozitivní ustanovení čl. 199a Směrnice, které zavedení uplatnění daně příjemcem tohoto plnění umožňuje do 30. června 2015. Jiným právním předpisem, na který se odkazuje toto ustanovení, je zákon č. 695/2004 Sb., o podmínkách obchodování s povolenkami na emise skleníkových plynů a o změně některých zákonů, v platném znění. V souladu s § 3 tohoto zákona musí mít každý provozovatel zařízení, které vypouští skleníkové plyny do ovzduší, povolení vydané Ministerstvem životního prostředí. Skleníkovým plynem se přitom rozumí oxid uhličitý, methan, oxid dusný a částečně nebo zcela fluorovaný uhlovodík nebo fluorid sírový. Dle § 11 tohoto zákona pak může provozovatel zařízení nebo provozovatel letadla převést povolenky, které má na svém účtu, na jinou osobu. Povolenkou se přitom rozumí majetková hodnota odpovídající právu provozovatele zařízení vypustit do ovzduší ekvivalent tuny CO₂. Převod povolenek na emise skleníkových plynů je tedy nutno považovat za poskytnutí majetkově využitelné hodnoty ve smyslu § 14 odst. 1 písm. b). V souladu s § 11 výše uvedeného zákona dochází k převodu povolenky okamžikem připsání povolenky na účet nabyvatele v rejstříku. **K tomuto okamžiku tak kupujícímu vzniká povinnost přiznat daň.**“*

Povinnost přiznat daň tak vzniká až k okamžiku připsání povolenky na účet nabyvatele v rejstříku a nikoliv pokud nebyly splněny tyto podmínky.

Podle § 3 odst. 1 písm. j) zákona č. 256/2004 Sb., o podnikání na kapitálovém trhu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o podnikání na kapitálovém trhu“), opce, futures, swapy, forwardy a jiné nástroje, jejichž hodnota se vztahuje ke klimatickým ukazatelům, přepravním tarifům, emisním povolenkám nebo míře inflace a dalším ekonomickým ukazatelům uveřejněným na úseku oficiální statistiky, a z nichž vyplývá právo na vypořádání v penězích nebo právo alespoň jedné strany zvolit, zda si přeje vypořádání v penězích, není-li využití tohoto práva odvislé od platební neschopnosti nebo jiné obdobné nemožnosti plnění, jsou investičními nástroji.

Soud souhlasí se žalovaným, že žalobcem deklarované obchody se tak uskutečnily jako spekulace investičního charakteru s finančním vypořádáním, kdy se nepředpokládá, že budou vypořádány dodáním dané komodity. Předmětné transakce tedy měly charakter terminovaného obchodu s finančními deriváty, jejichž podkladovým aktivem byly emisní povolenky. Lze je tak podřadit pod ust. § 54 odst. 1 písm. s) zákona o dani z přidané hodnoty jako finanční činnosti spočívající ve vypořádání obchodů s investičními nástroji, tedy jako plnění osvobozené od daně bez nároku na odpočet daně podle § 51 odst. 1 písm. c) zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalobce rovněž namítal, že správce daně nezohlednil skutečnou vůli smluvních stran při prováděných obchodech. K tomu soud uvádí, že samotná vůle smluvních stran v uskutečněných obchodech nemá vliv na posouzení toho, zda byly splněny zákonné podmínky převodu vlastnického práva k emisním povolenkám. To, že strany zamýšlely provedenou transakcí převést vlastnické právo k emisním povolenkám, ještě není důvodem

pro závěr o bezvadném převodu vlastnického práva. Bez nesplnění veřejnoprávního regulativu v podobě záznamu převodu vlastnického práva v rejstříku emisních povolenek nelze na převod vlastnického práva k emisním povolenkám pohlížet jako na bezvadný právní úkon. Námitky žalobce, týkající se vůle smluvních stran, byly žalovaným vypořádány na str. 7 rozhodnutí a není z tohoto důvodu nepřezkoumatelné, jak namítal žalobce.

Dále žalobce ve své žalobě napadal body 1 až 11 žalobou napadeného rozhodnutí. Podle žalobce žalovaný nepřipustně žalobci připisuje pochybení jednoho z jeho smluvních partnerů. Žalovaný tak porušuje principy daňového řízení. Soud k tomu uvádí, že objasnění okolností u smluvního partnera žalobce směřovalo ke zjištění toho, zda skutečně mohlo dojít k převodu vlastnického práva k emisním povolenkám a žalobce mohl k nim nabýt vlastnické právo. Mezi žalobcem a jeho obchodním partnerem byl uskutečněn toliko zamýšlený převod práva a to bez ohledu na skutečnost, že mezi stranami předmětné transakce došlo k finančnímu vyrovnání. Nenabyl-li žádný z účastníků vlastnické právo k emisním povolenkám, nemohl je nabýt ani žalobce a realizovat tak právně bezvadný převod vlastnického práva k emisním povolenkám. Dále žalobce brojil proti tomu, že žalovaný nezohlednil „Vyjádření k vlastní svědecké výpovědi“ jednatele společnosti ANODOS, s.r.o. Ing. R. H. Žalovaný však v bodě 2 rozhodnutí jeho vyjádření hodnotil, avšak setrval na svém právním závěru. K žalobcem zpochybněnému bodu 4 rozhodnutí žalovaného je nutné uvést, že v posuzovaném případě nedošlo k převodu vlastnického práva k emisním povolenkám, a proto nebylo možno předmětné plnění jako službu spočívající v převedení práva podle § 14 zákona o dani z přidané hodnoty. I ohledně žalobcových námitkách týkajících se bodu 5 až 8 rozhodnutí žalovaného je třeba odkázat na závěr ohledně podmínek nabytí vlastnického práva k emisním povolenkám vycházející především z úst. § 11 zák. č. 695/2004 Sb., a výše uvedeného vlivu vůle smluvních stran na nabytí vlastnického práva k emisním povolenkám. Žalovaný se tedy vypořádal s názorem žalobce, že u předmětných případů byl realizován faktický prodej práv a z kontextu celého odůvodnění lze naopak dovodit, jak žalovaný předmětné transakce hodnotil. Dle žalobce se žalovaný nevypořádal s tím, že v průběhu daňové kontroly bylo prověřováno rovněž jeho obchodování s elektřinou (bod 11 rozhodnutí). Podle žalobce je mechanismus obchodů s elektřinou obdobný jako obchod s emisními povolenkami. Dále žalovaný podle žalobce uvedl, že žalobce svoje tvrzení nijak nedoložil. Žalobce je však toho názoru, že jej dokladová povinnost nestíhala, ale byl to právě žalovaný, kdo měl prověřit postup správce daně. Pokud by tak žalovaný učinil, dospěl by podle žalobce k závěru, že se jednalo o obchody stejné povahy. Žalovaný by tak postupoval v rozporu s § 2 odst. 8 daňového řádu. Žalovaný k této námitce v žalobou napadeném rozhodnutí uvedl: *„Daňový subjekt namítá, že jím realizované obchody s elektřinou, které také prověřoval správce daně v prvním stupni, jsou typově shodné obchodní transakce jako jím deklarované obchody s emisními povolenkami, toto své tvrzení však nijak neprokázal. Odvolací orgán nespatřuje u dodání elektřiny a prodeje nepořízeného práva skutkovou shodu ani podobnost, jen proto, že u obou případů došlo k jejich prodeji a zpětnému odkupu a vyvozovat pro ně stejné posouzení dle zákona o dani z přidané hodnoty. O tom svědčí i to, že v případě uzavření všeobecné smlouvy se společností CZECH-KARBON s.r.o., uzavřená transakce s elektřinou, neupravuje shodně deklarované dodávky emisních povolenek a elektřiny, ale tato smlouva je doplněna speciální přílohou upravující obchody s emisními povolenkami. Námitku ve vztahu k porušení § 8 odst. 2 daňového řádu považuje proto odvolací orgán za nedůvodnou.“* Žalovaný se s touto námitkou žalobce zabýval a rovněž uvedl, že obchodování s elektřinou a emisními

povolenkami nepovažuje za obdobné. Žalobce ani v žalobě nijak konkrétněji nevysvětlil, z jakého důvodu by se mělo jednat o obdobné obchodní případy. Soud dále k věci uvádí, že jedním ze základních principů daně z přidané hodnoty je princip neutrality daně, kdy pozice osoby povinné k dani musí být neutrální. Základním smyslem tohoto principu je neutralita vybírané daně z přidané hodnoty vzhledem k délce řetězce plátců daně, pro něž by daň z přidané hodnoty neměla být nákladem, tj. daňová povinnost jednoho plátce daně by měla být následována nárokem na odpočet daně druhého plátce daně. Obecně totiž platí, že proti odpočtu daně na vstupu existuje daň na výstupu. Daňové řízení ve věci žalobce je nutno posuzovat jako samostatné daňové řízení, v nichž každý subjekt prokazuje skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván, přičemž každý správce daně stanovuje daňovou povinnost nezávisle na výsledcích daňového řízení provedeného u jiného subjektu. Krajskému soudu tak nepřísluší hodnotit, co vedlo místně příslušného správce daně k uznání daně na výstupu u obchodních partnerů žalobce. Předmětem přezkumu je v projednávané věci posouzení průběhu důkazního řízení ve vztahu k daňové povinnosti žalobce. Bylo na obchodních partnerech žalobce, aby pak v případě nesouhlasu s postupem správce daně v jejich daňovém řízení využili opravných prostředků či následně možnosti soudního přezkumu.

Na základě výše uvedeného nebyly žalobcem uplatněné námitky shledány důvodnými, proto soud žalobu postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

VI. Náklady řízení

Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 11. července 2014

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu