



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců JUDr. Mariana Kokeše, Ph.D., a JUDr. Faisala Husseiniho, Ph.D., ve věci

žalobce: **VESNA INTERIORS, s.r.o.**, IČO 25536699
sídlem tř. Masarykova 1194, 698 01 Veselí nad Moravou
zastoupený daňovým poradcem **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář
s.r.o.
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 2. 2019, č. j. 7143/19/5300-21444-712153

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne ze dne 18. 2. 2019, č. j. 7143/19/5300-21444-712153, se **ruší** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 15 342 Kč, a to k rukám daňového poradce žalobce **TOMÁŠ GOLÁŇ**, daňová kancelář s.r.o., do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh správního řízení

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení v záhlaví citovaného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále též „správní orgán prvního stupně“ či „správce daně“) ze dne 18. 4. 2018, č. j. 2015182/18/3018-50523-701483, č. j. 2015377/18/3018-50523-701483, č. j. 2015449/18/3018-50523-701483, č. j. 2015513/17/3306-52525-705111, a č. j. 2015578/18/3018-50523-701483, kterými správce daně zastavil podle § 112 odst. 3 ve spojení s § 106 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v rozhodném znění (dále jen „daňový řád“), řízení o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům správce daně ze dne 15. 1. 2018, č. j. 102985/18/3018-50523-701483, č. j. 103098/18/3018-50523-701483, č. j. 103353/18/3018-50523-701483, č. j. 103471/18/3018-50523-701483, a č. j. 103523/18/3018-50523-701483.
2. Důvodem pro zastavení řízení o odvolání žalobce proti citovaným dodatečným platebním výměrům byla skutečnost, že žalobce dle správce daně ani k výzvě správce daně neodstranil vady podaných odvolání, spočívající v uvedení důvodů, ve kterých žalobce (odvolatel) shledává nezákonnost napadených platebních výměrů ve smyslu § 112 odst. 1 písm. d) daňového řádu. Žalobce sice na základě výzvy správce daně podal doplnění k původně blanketnímu odvolání, i přesto však dle názoru správce daně vytýkané vady odvolání neodstranil. Dle správce daně totiž žalobce napadal v odvolání pouze platební výměry, které se vztahovaly k neuznání odpočtu na DPH z dodávek řeziva (tzn. poslední dva výše citované platební výměry). Naopak ve vztahu k platebním výměrům, které se vztahovaly k neuznání odpočtu na DPH z dodávek nábytku (zbylé, v pořadí první tři platební výměry), tuto vadu svého odvolání neodstranil. Žalovaný následně v žalobou napadeném rozhodnutí procesní postup správního orgánu prvního stupně shledal věcně správný a rozhodnutí správce daně potvrdil.

II. Shrnutí argumentů obsažených v žalobě

2. Ve včas podané žalobě (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s. ř. s.“), splňující též ostatní podmínky řízení (§ 65, § 68 a § 70 s. ř. s.), žalobce navrhl krajskému soudu, aby rozhodnutí žalovaného zrušil.
3. Žalobce v první řadě namítá, že v odvolání je potřeba odlišovat právní a faktické otázky. Žalobce tvrdí, že se v odvolání věnoval jak otázce dodání řeziva, tak otázce dodávek nábytku, přičemž muselo být zřejmé, že odvolání podal proti dodatečným platebním výměrům, týkajícím se neuznání odpočtu DPH z dodávek nábytku i z dodávek řeziva. Je sice pravda, že v části VI. podaného odvolání se žalobce věnoval převážně rozporování skutkových okolností, vztahujících se k dodání řeziva, avšak v části V. odvolání žalobce zpochybňoval i závěry správce daně, týkající se dodávek nábytku. V bodech II. až IV. odvolání žalobce uváděl právní okolnosti případu, avšak také shrnoval, v čem tíží důkazní břemeno správce daně, přičemž bylo na správci daně (případně na žalovaném), aby tato tvrzení žalobce vyvrátil. Obecnost odvolacích důvodů přitom dle žalobce nemůže být obsahovou vadou podání, způsobující nemožnost věcného přezkoumání, vedoucí k vydání rozhodnutí o zastavení řízení.
4. Žalovaný také dle žalobce nevěnoval dostatečnou pozornost tvrzení žalobce o následcích odkazu správce daně na § 34 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, v rozhodném znění (dále jen „zákon o DPH“). Správce daně totiž odkaz na toto ustanovení uvedl jak u závěrů, týkajících se dodávek řeziva, tak dodávek nábytku. Žalobce přitom zjevně rozporoval použití předmětného ustanovení obecně, tedy ve vztahu k závěrům

správce daně, týkajícím se jak dodávek řeziva, tak dodávek nábytku. Žalobce tedy shrnuje, že jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům správce daně obsahovalo konkrétní odvolací důvody k okruhu právních otázek, které se vztahovaly jak k dodávkám řeziva, tak k dodávkám nábytku, a že skutečnost, že odvolatel formuluje odvolací důvody obecně, neznamená, že správní orgán tyto odvolací důvody věcně neprojedná, pouze se s nimi může vypořádat „jednodušeji“. Jinými slovy, obecné odvolací důvody mohou mít vliv na šanci odvolatele s odvoláním uspět, nikoliv na možnost věcného projednání odvolání.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě a replika žalobce

5. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvádí, že byly dány podmínky pro zastavení řízení, neboť žalobce ani na základě výzvy k odstranění vad podání nedoplnil důvody, v nichž spatřuje nezákonnost napadených platebních výměrů. Veškeré odvolací námitky, které žalobce doplnil na základě výzvy k odstranění vad podání, se vztahují k jinému předmětu plnění, a tudíž i k jiným platebním výměrům za jiná zdaňovací období. Tvzení žalobce, že odvolací námitky se vztahují jak k dodávkám řeziva, tak k dodávkám nábytku, není ničím podložené. Žalovaný dále uvádí, že je sice pravdou, že obecné odvolací námitky nebrání projednání věci, avšak opakuje, že v nyní projednávané věci nevznese žalobce námitky vůči napadeným platebním výměrům žádné, resp. vznese námitky, které se nevztahovaly k řízením, kterým předcházelo vydání napadených platebních výměrů. Napadené rozhodnutí přitom představuje dostatečně přesvědčivou oponenturu názoru žalobce, aby bylo možno považovat veškeré odvolací námitky žalobce za řádně vypořádané.
6. Žalobce v replice k vyjádření žalovaného setrvává na svém stanovisku, že správce daně, resp. žalovaný obsah odvolání posuzovali čistě formálně a nepřihlíželi ke strukturování jeho textu. Žalovaný odvolání neposuzoval komplexně, ale celé je zúžil na pouhé napadání závěrů o dodávce řeziva. Nedává přitom smysl, aby v takovém případě žalobce věnoval v odvolání pozornost i skutkovým okolnostem týkajícím se dodávky nábytku, kdy napadal jednotlivé dodatečné platební výměry a v bodu I. odvolání uvedl skutkové okolnosti celého merita věci. Žalobce sice přisvědčuje tomu, že skutkově napadal převážně závěry hodnocení dodávek řeziva, nelze však přisvědčit tomu, že by z odvolání nebylo patrné, že žalobce své odvolání směřoval také proti závěrům týkajícím se dodávek nábytku. Strohlost odvolacích důvodů, které jsou prakticky koncentrovány do okolností právních a nesprávného uplatnění § 34 zákona o DPH, však dle žalobce nebránila nejen jednoduššímu vypořádání se s touto odvolací námitkou odvolacím orgánem, ale především nebránila nejen jejímu projednání, ale také doplnění odvolání ve smyslu § 111 odst. 2 daňového řádu.

IV. Posouzení věci soudem

7. Krajský soud, za splnění podmínek dle § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí žalovaného, včetně řízení předcházejícího jeho vydání, a dospěl k závěru, že žaloba **je důvodná** (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).
8. Podstatu nyní projednávané věci tvoří polemika žalobce se závěry žalovaného (a správce daně), že žalobce neodstranil k výzvě správce daně vady podaného odvolání, spočívající mj. v neuvedení důvodů, v nichž žalobce spatřuje nezákonnost napadených platebních výměrů.

9. Ustanovení § 112 odst. 1 daňového řádu vymezuje náležitosti, které musí odvolání mít, přičemž dle písm. d) cit. ustanovení mezi ně mj. náleží „*uvedení důvodů, v nichž jsou spatřovány nesprávnosti nebo nezákonnosti napadeného rozhodnutí.*“
10. Ze správního spisu se podává, že dne 14. 2. 2018 žalobce adresoval správci daně blanketní odvolání proti dodatečným platebním výměrům správce daně. Následně byl žalobce výzvami správce daně ze dne 20. 2. 2018 vyzván k odstranění vad předmětného odvolání, na něž žalobce reagoval dne 12. 4. 2018 doplněním odvolání proti napadeným platebním výměrům správce daně. Správce daně i přesto rozhodl o zastavení řízení o odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům, č. j. 2015182/18/3018-50523-701483, č. j. 2015377/18/3018-50523-701483, č. j. 2015449/18/3018-50523-701483, neboť dle jeho názoru žalobce ve vztahu k těmto platebním výměrům neprezentoval žádné odvolací důvody.
11. Krajský soud k námitce žalobce přezkoumal tento závěr správce daně, aprobovaný žalovaným, a dospěl k závěru, že závěr správce daně je nesprávný.
12. Z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že strohost odvolacích důvodů není překážkou projednatelnosti odvolání. Důležité je, pokud žalobce vymezí právní okruh otázek, kterými by se měl odvolací orgán zabývat (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 10. 2014, č. j. 4 Afs 143/2014-22). Těmto závěrům odpovídá taktéž názor, vyplývající z odborné literatury: „*Co se naplnění zákonných náležitostí týče, tak k těm je třeba přistupovat maximálně shovívavě. Je totiž třeba pamatovat, že odvolání může činit osoba práva neznalá. Proto zejména naplnění náležitostí dle písmena d) bude nutno připustit i tam, kde námitky budou nastíněny velice obecně. To přitom i v případě, kdy se bude jednat o osobu zastoupenou poradcem.*“ (srov. Lichnovský, O. § 112, In: Lichnovský, O. a kol. *Daňový řád. 3. vydání*. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2016, s. 443).
13. Z obsahu předmětného odvolání žalobce (doplněného podáním ze dne 12. 4. 2018) proti napadeným dodatečným platebním výměrům dle krajského soudu vyplývá, že žalobce se skutečně v části V. a VI. svého odvolání zabýval téměř výhradně skutkovými otázkami, vztahujícími se k dodávkám řeziva od společnosti Topgard real s.r.o. V tomto ohledu nelze přisvědčit žalobci, že by se předmětná argumentace mohla vztahovat i na rozporované dodávky zahradního nábytku. Taková tvrzení žalobce totiž z žádné části odvolání nevyplývají, přičemž uvedenými odvolacími námitkami v části V. a VI. poměrně přesně specifikuje, v čem konkrétně shledává nezákonnost napadených platebních výměrů. To však již nelze říct o části IV. předmětného odvolání, v němž se žalobce věnuje otázce rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Krajský soud se v tomto ohledu neztotožňuje se závěry žalovaného, resp. správce daně, že se jedná pouze o obecné shrnutí právní úpravy a judikatury, které se vztahují k otázce rozložení důkazního břemene, a že by z této části nebylo možno dovodit, že žalobce brojí proti závěrům správce daně v napadených dodatečných platebních výměrech.
14. Z uvedené části odvolání je totiž (i v kontextu celého odvolání) zjevné, že žalobce vymezil okruh právních otázek, kterými se měl žalovaný zabývat. Těmito právními otázkami je přenesení a unesení důkazního břemene v daňovém řízení o uznání nároku na odpočet DPH z přijatého zdanitelného plnění. S ohledem na skutečnost, že není sporu o tom, že žalobce brojil proti všem dodatečným platebním výměrům, vydaným správcem daně, nelze dle krajského soudu tvrdit, že se tento okruh právních otázek nevztahuje taktéž k platebním výměrům, v nichž správce daně zpochybnil odpočet DPH z dodávek zahradního nábytku.

15. Krajský soud rovněž souhlasí s názorem žalobce, že na straně 7 odvolání, které bylo beze sporu podáno jak proti dodatečným platebním výměrům, vztahujícím se k doměření DPH z dodávek řeziva, tak proti dodatečným platebním výměrům, vztahujícím se k doměření DPH z dodávek zahradního nábytku, je uvedena zcela srozumitelná odvolací námitka, že použití § 34 zákona o DPH ve Zprávě o daňové kontrole správce daně u žalobce, je zmatečné. Ve Zprávě o daňové kontrole přitom správce daně použil § 34 zákona o DPH jak pro svá kontrolní zjištění, vztahující se k dodávkám řeziva, tak pro kontrolní zjištění, vztahující se k dodávkám zahradního nábytku. Z kontextu obsahu předmětného odvolání přitom nelze dospět k závěru, jak činí žalovaný, že by bylo možno bez pochyb říci, že se tato námitka vztahuje pouze k dodávkám řeziva, neboť žalobce uvádí tuto námitku ve vztahu ke Zprávě o daňové kontrole jako celku.
16. Žalovaný použil při hodnocení odvolání přístup, dle kterého odvolání obsahuje odvolací důvody pouze proti určitému kontrolnímu zjištění na základě výslovného rozporování tohoto kontrolního zjištění (dodávek řeziva) a naopak neobsahuje odvolací důvody proti jinému kontrolnímu zjištění proto, že toto kontrolní zjištění není výslovně rozporováno (dodávky zahradního nábytku). Zároveň však k námitce, týkající se zmatečnosti použití § 34 zákona o DPH správcem daně, používá zcela jiný přístup, v němž dospívá k závěru, že tato námitka se vztahuje pouze k jednomu kontrolnímu zjištění, aniž by tato námitka výslovně pouze jedno z kontrolních zjištění rozporovala.
17. Je pravdou, že námitky žalobce v odvolání proti dodatečným platebním výměrům jsou do značené míry obecné, přičemž jak již uvedl Nejvyšší správní soud, na obecně formulované žalobní námitky, tj. nevytkne-li žalobce napadenému rozhodnutí vady v dostatečně konkrétní rovině, může soud reagovat rovněž obecně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 2. 2016, č. j. 3 As 86/2014-49, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 2. 2017, č. j. 3 As 193/2014-37). Míra precizace žalobních námitek tudíž určuje také způsob jejich vypořádání – čím je námitka obecnější, tím obecněji k ní může soud přistoupit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 8. 2014, č. j. 5 Azs 98/2014-15). Z uvedeného ovšem nelze v žádném případě dovodit závěr, že toliko obecně formulované žalobní námitky, pokud žaloba sama o sobě splňuje vedle obecných obsahových náležitostí podání, jak je upravuje § 37 odst. 3 s. ř. s., splňuje také další náležitosti vyplývající ze zvláštních ustanovení o řízení podle části třetí, hlavy druhé s. ř. s. (§ 71 s. ř. s.), mohou vyústit v zastavení řízení o podané žalobě. Uvedené judikaturní závěry je přitom dle krajského soudu možné obdobným způsobem použít i pro případy rozhodování o odvolacích námitkách odvolacím správním orgánem, a proto nelze akceptovat názor, že by obecně formulované odvolací námitky měly za důsledek zbavení možnosti odvolatele dosáhnout meritorního přezkumu napadených rozhodnutí (platebních výměrů správce daně), byť toliko v rovině obecné, odrážející míru precizace odvolacích námitek.

V. Závěr a náklady řízení

18. Krajský soud proto s ohledem na výše uvedené rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnost [§ 78 odst. 1 s. ř. s.], a současně věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem soudu [§ 78 odst. 5 s. ř. s.] a bude tedy na něm, aby zajistil nápravu shora vycílených vad.
19. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 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.

20. Žalobce dosáhl v řízení o žalobě plného úspěchu, a proto má právo na náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Odměna zástupce (advokáta) žalobce a náhrada hotových výdajů byla stanovena podle § 35 odst. 2 s. ř. s. a vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů. V daném případě se jednalo o tři úkony právní služby (příprava a převzetí zastoupení, žaloba, další podání ve věci samé – replika) ve výši $3 \times 3\,100$ Kč a tři režijní paušály ve výši 3×300 Kč, tedy celkem 10 200 Kč. Protože zástupce žalobce je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšují se náklady řízení ve smyslu § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 2 142 Kč odpovídající dani (21 %), kterou je povinen z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů odvést. Žalobci dále přísluší náhrada za zaplacený soudní poplatek za žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve výši 3 000 Kč.
21. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 15 342 Kč. K jejímu zaplacení soud určil přiměřenou lhůtu.

Poučení:

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.

Brno 21. prosince 2020

JUDr. Zuzana Bystřická v.r.
předsedkyně senátu