



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudců Mgr. Ivety Postulkové a Mgr. Milana Taubera ve věci žalobce: **JS Moravia s.r.o.**, v době podání žaloby "F.E.T. - Financion Expert Trading spol. s r.o.", IČO: 254 15 263, se sídlem Brno-Zábrdovice, Příkop 843/4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o přezkum rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 4. 2014 č.j. 9312/14/5000-14303-711309, t a k t o :

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se domáhá přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 4. 2014 č.j. 9312/14/5000-14303-711309 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“). Napadeným rozhodnutím byla na základě odvolání žalobce změněna rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 1 (dále jen „*správce daně*“) ze dne 30. 10. 2012 č.j. 549229/12/001512109890, č.j. 549249/12/001512109890, č.j. 549255/12/001512109890, č.j. 549265/12/001512109890, č.j. 549273/12/001512109890 a č.j. 549280/12/001512109890 (dále společně „*platební výměry*“), tak, že v nich byl změněn údaj týkající se bankovního spojení, a s tím, že ve zbytku zůstávají výroky napadených platebních výměrů beze změny. Věcně tak žalovaný potvrdil žalobcovu daňovou povinnost k DPH, jak ji vyměřil prvostupňový správce daně. Platebními výměry správce daně byla žalobci za období 3. čtvrtletí roku 2010 a období března až července roku 2011 vyměřena daň z přidané hodnoty (dále „*DPH*“) v celkové výši 111 364 335,- Kč.

Žalobce má za to, že žalovaný věc posoudil nesprávně, když dospěl k závěru, že obchod s pohonnými hmotami uskutečněný mezi ním a jeho obchodním partnerem měl probíhat bez DPH. Podle názoru žalobce obchod proběhl na území České republiky, s českým obchodním partnerem; žalobce pohonné hmoty s DPH nakoupil i prodal. Doložení nákupu zboží od

žalobceva dodavatele a následný prodej žalobcovu odběrateli plyne podle žalobce z faktur, které žalobce předložil správci daně. Místo plnění je tedy v tuzemsku. Paradoxní podle žalobce je, že žalobcův dodavatel nemá s tímto obchodem problém. Podle žalobce není možné, aby každý ze správců daně rozhodoval jinak a cítí se tím být šikanován. Žalobce má též za to, že správci daně platil řádně DPH a ten ji přijímal. Pokud se s ním správce daně neztotožňoval, měl zaplacenou DPH vrátit.

Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný připomněl, že podstata věci spočívá především v tom, zda obchodování žalobce s pohonnými hmotami zahrnovalo dodání zboží s místem plnění v tuzemsku ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*zákon o DPH*“), a zda tedy žalobce byl oprávněn uplatnit odpočet na DPH podle ust. § 72 a § 73 zákona o DPH. Uvedl, že v daném případě se jednoznačně nejedná o místo plnění v tuzemsku, neboť z rozsáhlého dokazování provedeného prvostupňovým správcem daně plyne, že to byla společnost J. (označená žalobcem jako odběratel), která zajišťovala dopravu pohonných hmot z Rakouska a Německa. Ve smyslu ust. § 7 odst. 1 a 2 zákona o DPH je místem plnění při dodání zboží místo, kde přeprava začíná, a proto se v tomto případě nejedná o místo plnění v tuzemsku.

Dále žalovaný namítá, že skutečnost, že jiný daňový subjekt (konkrétně dodavatel žalobce) nemá se svým správcem daně problémy, nemá vliv na posouzení otázky, zda došlo k předmětnému plnění v tuzemsku či nikoli. Daňové povinnosti jsou podle žalovaného předmětem samostatných daňových řízení. Správce daně sice má povinnost dbát, aby při rozhodování skutkově shodných či podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly, nicméně má i povinnost řádně vést daňové řízení a zabezpečit placení daní, které bylo v tomto případě podle žalovaného ohroženo. Co se týče argumentace ohledně shodných či podobných případů, rozhodovalo Finanční ředitelství v Praze o odvolání společnosti J., toto odvolání zamítlo a potvrdilo tím rozhodnutí Finančního úřadu v Benešově; předmětem rozhodování bylo to, že nebyl uznán nárok na odpočet DPH za dobavu pohonných hmot přijatých od žalobce. Námitka žalobce tak svědčí spíše žalovanému.

K námitce týkající se vrácení pateb daně žalovaný uvádí, že všechny platby žalobce byly soustředěny na daňový účet žalobce, jak s tím počítá § 149 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný uzavírá, že judikatura Evropského soudního dvora byla v rámci napadeného rozhodnutí citována z hlediska interpretace a aplikace předmětných norem. Žalovaný má povinnost používat eurokonformní výklad českých právních norem, proto bylo třeba předmětné právní normy správně interpretovat. Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby.

Ve věci samé rozhodl Městský soud v Praze (dále „*městský soud*“) bez nařízení jednání, neboť s tím účastníci souhlasili (§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále „*s.ř.s.*“). Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s.ř.s.), a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s.ř.s.).

Žalobu městský soud neshledal důvodnou a ztotožnil se skutkovým i právním posouzením předmětné daňové záležitosti tak, jak je učinil správce daně, resp. žalovaný. Napadené rozhodnutí žalovaného reaguje na všechny skutkové a právní otázky namítané žalobcem, je dostatečně podrobně zdůvodněné, aby bylo přezkoumatelné, a vyložené důvody jsou věcně úplné a pro přezkum věci přesvědčivé. Napadené rozhodnutí vychází ze

spolehlivě zjištěného skutkového stavu a obsahuje adekvátní a akceptovatelné právní závěry. Komplexně se pak vypořádává s jednotlivými odvolacími důvody žalobce. Věc samu proto posoudil městský soud takto:

Podle ust. § 7 odst. 1 zákona o DPH je místem plnění při dodání zboží, pokud je dodání zboží uskutečněno bez odeslání nebo přepravy, místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. Podle ust. § 7 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty je místem plnění při dodání zboží, pokud je zboží odesláno nebo přepraveno osobou, která uskutečňuje dodání zboží, nebo osobou, pro kterou se uskutečňuje dodání zboží, nebo zmocněnou třetí osobou, místo, kde se zboží nachází v době, kdy odeslání nebo přeprava zboží začíná. Pokud však odeslání nebo přeprava zboží začíná ve třetí zemi, za místo plnění při dovozu zboží a následného dodání zboží osobou, která dovoz zboží uskutečnila, se považuje členský stát, ve kterém vznikla povinnost přiznat nebo zaplatit daň při dovozu zboží.

Mezi účastníky řízení je sporné, zda je místem plnění v projednávaném případě tuzemsko či nikoli.

V projednávaném případě se jedná o situaci, kdy žalobce byl jedním z článků řetězu dodavatelů pohonných hmot, přičemž tento řetěz začínal v Německu nebo Rakousku a končil na území České republiky. Postavení žalobce v řetězci vůči jeho obchodním partnerům bylo následující: dodavatel z Německa či Rakouska → M. → žalobce → odběratel J.. Ze správního spisu je zřejmé, že dopravu z území jiného členského státu EU na území České republiky zajišťovala společnost J., která z pohledu žalobce stála v řetězci dodavatelů za ním.

Pro určení místa plnění ve smyslu § 7 zákona o DPH je v první řadě potřebné určit, zda se v daném případě jednalo o dodání zboží s odesláním či přepravou (§ 7 odst. 2) či o dodání zboží bez odeslání či přepravy (§ 7 odst. 1). Vzhledem ke skutečnosti, že předmětná ustanovení byla do českého právního řádu transponována na základě (šesté) směrnice č. 77/388/EHS o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu, resp. pozdější směrnice Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty, je namístě tuto úpravu vykládat též ve světle relevantní judikatury Soudního dvora Evropské unie, dříve Soudního dvora Evropských společenství, dále jen „Soudního dvora“).

Z rozsudku Soudního dvora ve věci C-245/04 ze dne 6. 4. 2006 plyne, že „v případě, že dvě po sobě následující dodání téhož zboží, uskutečněná za protiplnění mezi osobami povinnými k dani, které jednají jako takové, zakládají jedno odeslání nebo jednu přepravu tohoto zboží uvnitř Společenství, toto odeslání nebo přeprava může být přičtena pouze jednomu z obou dodání a pouze toto dodání bude osvobozeno od daně ...“. Jinými slovy v případě řetězení dodávky téhož zboží u více dodavatelů – osob povinných k dani, se pouze v případě jednoho článku tohoto řetězce dodání zboží posuzuje jako dodání zboží s odesláním či přepravou (§ 7 odst. 2 zákona o DPH) a zbylé články (ostatní transakce) se posuzují jako dodání zboží bez odeslání či přepravy (§ 7 odst. 1 zákona o DPH). Uvedený příklad z judikatury Soudního dvora je podle městského soudu použitelný na právě posuzovaný případ a její užití rozhodně neslouží pouze k šikaně žalobce, jak se naznačuje v žalobě, nýbrž k výkladu a aplikaci práva. Při této příležitosti je nutno připomenout, že žalovaný měl povinnost ustanovení zákona o DPH vykládat eurokonformně.

V posuzovaném případě jsou splněny podmínky pro řetězení dodání ve shora popsaném smyslu. Totéž zboží prošlo řetězcem několika osob, všechny tyto osoby byly osoby povinné k dani a jednaly jako takové, přechod zboží v tomto řetězci se uskutečnil za protiplnění

a zároveň tento řetězec zakládá právě jednu přepravu předmětného zboží uvnitř EU. Přezkum je proto třeba uzavřít s tím, že pouze v případě jednoho článku shora popsaného řetězce je třeba vycházet ze závěru, že se jedná o dodání zboží s přepravou.

Odpověď na otázku, kterému článku přepravu „přičíst“ dává Soudní dvůr v rozsudku ve věci C-430/09 Euro Tyre Holding BV, podle kterého „(v) *případě, kde je zboží předmětem dvou následujících dodání mezi různými osobami povinnými k dani, které jednají jako takové, avšak předmětem pouze jedné přepravy uvnitř Společenství, musí být určení plnění, jemuž má být tato přeprava přičtena, tedy prvnímu či druhému dodání (...) provedeno s ohledem na celkové posouzení všech okolností projednávaného případu za účelem prokázání toho, které z obou dodání splňuje všechny podmínky, které se vážou k dodání uvnitř Společenství.*“ Je tedy třeba posoudit všechny okolnosti případu a z nich potřebný závěr vyvodit.

V posuzovaném případě zboží putovalo z jiného členského státu na území České republiky a za tuto dobu několikrát změnilo vlastníka. Rozhodné však je, že dopravu (přepravu) zboží od začátku až do konce trasy zajišťovala společnost J. přímo z Rakouska nebo Německa, tedy poslední článek řetězce; místo plnění nemohlo být v České republice, nýbrž místem plnění bylo Rakousko nebo Německo, kde doprava začínala. Ostatním článkům řetězce vlastně zboží *stricto sensu* ani dodáno nebylo, neboť toto zboží putovalo přímo z jiného členského státu EU právě společnosti J. (či jejím obchodním partnerům). Zároveň je třeba připomenout, že ostatní články řetězce (žalobce) ani nesplňují podmínky zakotvené v § 7 odst. 1 zákona o DPH, neboť zboží v jejich případě nebylo dodáno ani přepraveno ani těmito články, ani jejich dodavateli a ani zmocněnou osobou (z logiky věci by tato osoba musela být zmocněna buď těmito články či jejich dodavateli; toto zmocnění však ve smlouvě žalobce se společností J. absentuje; ve smlouvě je naopak uvedeno, že dodání zboží zajišťuje kupující, tedy společnost J.). Lze tak shrnout, že v případě žalobce se jednalo o dodání zboží bez dopravy či přepravy ve smyslu § 7 odst. 1 zákona o DPH.

Jak již bylo uvedeno výše, v případě dodání zboží bez odeslání či přepravy je místem plnění místo, kde se zboží nachází v době, kdy se dodání uskutečňuje. Dodáním zboží se rozumí převod práva nakládat se zbožím jako vlastník (§ 13 odst. 1 zákona o DPH). Je tak klíčové, kdy na žalobce přešlo od jeho dodavatele právo nakládat se zbožím jako vlastník. Podle § 133 občanského zákoníku z roku 1964 platilo, že převádí-li se movitá věc na základě smlouvy, nabývá se vlastnictví převzetím věci (není-li stanoveno nebo dohodnuto jinak). K jedinému převzetí objednaných pohonných hmot v celém řetězci došlo v Rakousku či Německu (při nakládce zboží a vystavení stáčecího listu). Je irelevantní, že za žalobce převzal zboží zástupce společnosti J. Vlastnické právo tak postupně přecházelo na všechny články řetězce. V době převodu práva nakládat se zbožím jako vlastník bylo zboží na území jiného členského státu EU; místem plnění tedy nebylo tuzemsko.

Pro úplnost městský soud uvádí, že si je vědom skutečnosti, že si žalobce se svým obchodním partnerem ujednal, že vlastnické právo k předmětu koupě (dodávanému zboží) vznikne až ve chvíli, kdy bude zboží řádně ukončeno na území ČR (čl. 4.4 rámcové smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností M.), tedy právo nakládat se zbožím jako vlastník je podle tohoto ustanovení na žalobce převedeno až ve chvíli, kdy je již zboží na území České republiky, tudíž by místem dodání mělo být tuzemsko. Tuto smluvní klauzuli lze považovat za neplatnou (§ 39 obč. zákoníku z r. 1964), neboť v opačném případě dojde k obcházení zákona – v případě téhož zboží by bylo místem plnění v případě žalobce (podle této smluvní klauzule) tuzemsko, avšak v případě obchodní společnosti stojící v pořadí řetězce dodavatelů (odběratelů) až za žalobcem by byl místem plnění jiný členský stát. Tento závěr nejen, že

odporuje logice, ale i zákonu, neboť není možné, aby zboží, které teprve bude přepraveno z jiného členského státu EU do České republiky, bylo předmětem (české) DPH.

Podle ust. § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH je předmětem DPH dodané zboží s místem plnění v tuzemsku. Jak bylo popsáno výše, předmětné zboží nebylo zboží s místem plnění v tuzemsku, proto nebylo předmětem (české) DPH. To, že žalobce neprokázal, že místem plnění při dodání pohonných hmot bylo tuzemsko, není věcí správce daně, nýbrž znamená neunesení důkazního břemene ve správním řízení na straně žalobce, jak správně připomněl žalovaný v napadeném rozhodnutí.

Jestliže žalobce poukazoval ve správním (daňovém) řízení na to, že se stal obětí nepoctivého obchodování s palivy, pak nelze nevidět, že není úkolem správce daně se zabývat tím, zda tomu tak je a z čí strany se tak stalo, neboť jeho úkolem a jeho působností ve veřejné správě je postupovat tak, aby byla správně stanovena daň, zatímco výběr obchodních partnerů je na podnikateli, resp. obchodní společnosti neboli je *věcí podnikatelského subjektu, aby v zájmu minimalizace podnikatelského rizika přizpůsobil svou obchodní činnost konkrétním podmínkám a při sjednávání obchodních kontraktů (zvláště se značným finančním dopadem) se v rámci možností snažil dbát na bezproblémovost svých obchodních partnerů* (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 1. 2008 ve věcech 9 Afs 67/2007-147; k tomu srov. adekvátní vysvětlení žalovaného v bodě 52 odůvodnění napadeného rozhodnutí).

Jen pro úplnost lze podotknout, že městský soud z rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 20.12.2012 č.j. 7771/12-1300-203500 ověřil, že tvrzení žalobce, že by pouze on na rozdíl od jeho obchodních partnerů měl se správci daně problémy, neodpovídá skutečnosti. Právě uvedeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání obchodního partnera žalobce (J.) směřující proti prvostupňovému rozhodnutí, kterým této společnosti nebyl uznán nárok na odpočet DPH. Rozhodování správce daně nemá šikanózní charakter namířený vůči žalobci.

Poslední žalobní námitkou se soud nezabýval, neboť otázka vrácení případného přeplatku není předmětem tohoto řízení.

Ze shora uvedených důvodů městský soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází ze skutečnosti, že žalobce nebyl v řízení úspěšný a žalovanému, který v řízení měl úspěch, podle obsahu spisu nevznikly procesní náklady (§ 60 odst. 1 s.ř.s.).

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Praze dne 26. dubna 2017

JUDr. Jan Ryba
předseda senátu