



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Martina Lachmanna a soudců Mgr. Aleše Sabola a Mgr. Bc. Jana Ferfeckého v právní věci

žalobkyně: **DYNAMICKÁ a.s.**, IČO: 24807729,
sídlem Mostecká 273/21, Praha 1,

zastoupené Mgr. Janem Tomsem, advokátem
sídlem Emila Filly 296/13, Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2020, čj. 6757/20/5300-22444-707622

takto:

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

Odůvodnění:

I. **Předmět řízení a vymezení sporu**

1. Žalobkyně se žalobou podanou dne 14. 4. 2020 domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 2. 2020, čj. 6757/20/5300-22444-707622 (dále též „**Napadené rozhodnutí**“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil platební výměr vydaný Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, územním pracovištěm pro Prahu 1 (dále jen „**správce daně**“ nebo „**správní orgán prvního stupně**“) ze dne 19. 12. 2018, čj. 9079642/18/2001-52523-105249 (dále jen „**Prvostupňové rozhodnutí**“ nebo „**Platební výměr**“), kterým správce daně

žalobkyni neuznal vykázaný nárok na nadměrný odpočet DPH ve výši 710 010 Kč z titulu pořízení stavebních strojů a přepravní techniky a vyměřil daňovou povinnost na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období od 25. 8. 2017 do 31. 8. 2017 ve výši 0 Kč.

2. Napadené rozhodnutí bylo žalobkyni doručeno dne 17. 2. 2020.

II. Rozhodnutí žalovaného (Napadené rozhodnutí)

3. Žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí nejprve stručně zrekapituloval skutkový stav a předchozí průběh daňového řízení. Poté v návaznosti na provedenou sumarizaci odvolacích důvodů popsal právní základ věci a na str. 3 – 7 Napadeného rozhodnutí jej posléze aplikoval na posuzovaný případ.
4. Žalovaný vyložil důvody, pro které správci daně vznikly pochybnosti o žalobkyní uplatněném nároku na odpočet v celkové výši 710 010 Kč z přijatého plnění od společnosti Newport Invest s.r.o. (dále též „**Newport**“), jehož předmětem byl nákup stavebních strojů a přepravní techniky (dále též jen jako „**stavební stroje**“) na základě Kupní smlouvy ze dne 20. 7. 2017, uzavřené mezi žalobkyní a společností Newport, (dále též „**Kupní smlouva**“). Uvedl, že správce daně své pochybnosti o tom, zda pořízené stavební stroje neměly být součástí koupě části obchodního závodu, jenž byl specifikován ve Smlouvě o koupi části obchodního závodu uzavřené mezi týmiž stranami dne 22. 8. 2017 (dále též „**Smlouva o koupi části závodu**“) jako „Divize půjčovna a pronájem stavebních strojů, náradí a přepravní techniky“, popsal ve výzvě k prokázání skutečností čj. 5564754/18/2001-62561-110833, přičemž žalobkyni vyzval, aby prokázala, že nákup stavebních strojů je předmětem daně dle § 2 zákona č. 235/2004 Sb. o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro předmětné zdaňovací období (dále jen „**ZDPH**“). Žalovaný konstatoval, že správce daně i přes reakci žalobkyně dospěl k závěru, že žalobkyně neprokázala, že nákup strojů od společnosti Newport je předmětem daně dle § 2 ZDPH v návaznosti na § 13 a § 14 ZDPH.
5. Podle žalovaného bylo v posuzovaném případě třeba posuzovat celou transakci z funkčního hlediska, a to bez ohledu na právní charakter smluv, v tomto případě Kupní smlouvy a Smlouvy o koupi části závodu. Dle žalovaného tedy bylo nezbytné zkoumat, zda byl převeden soubor věcí, práv a jiných hodnot, který je v této podobě, alespoň v podstatných parametrech, způsobilý k dalšímu podnikání prostřednictvím nového vlastníka, tedy žalobkyně. V této souvislosti poukázal na závěry vyslovené v rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu a Soudního dvora Evropské unie (dále jen „**SDEU**“).
6. V návaznosti na tato východiska žalovaný konstatoval, že předložila-li žalobkyně v rámci registračního řízení Doklad o koupi části obchodního závodu ze dne 23. 8. 2017 (dále též „**Doklad o koupi**“), jímž deklarovala pořízení části obchodního závodu v hodnotě 20 000 Kč, přičemž pořízení části obchodního závodu mělo zahrnovat pouze drobné množství nespécifikovaného drobného majetku, jak vyplývá z předložené přílohy č. 1 ke Smlouvě o koupi části závodu, a jak uvedl svědek pan J. ve své výpovědi, tento majetek nemohl podle žalovaného vykazovat funkční samostatnost v ekonomické činnosti žalobkyně, a to s ohledem na existenci Rámcové smlouvy o pronájmu stavebních strojů a přepravní techniky uzavřené mezi žalobkyní a společností Moravia Bau ze dne 31. 7. 2017 (dále jen „**Rámcová smlouva**“). Z Rámcové smlouvy podle žalovaného vyplývá, že předmětem ekonomické činnosti žalobkyně měl být právě pronájem strojů a stavební techniky. Předmětné stroje tak byly dle žalovaného hlavní součástí převáděné části obchodního závodu, neboť žalobkyně prostřednictvím převodu části obchodního závodu, jenž zahrnoval stavební stroje, realizuje

ekonomickou činnost, jež ostatně sama deklarovala v přihlášce k registraci k DPH jako „pronájem strojů a stavební techniky“.

7. Žalovaný uzavřel, že žalobkyně neprokázala a nedoložila takové důkazní prostředky, které by prokázaly, že nákup strojů je předmětem daně dle § 2 ZDPH. Ze spisového materiálu je dle žalovaného seznatelné, že nákup stavebních strojů představuje nákup aktiv, jež tvoří funkční celek, který žalobkyni umožňuje vykonávat ekonomickou činnosti. Oproti tomu nákup drobného majetku, který žalobkyně deklarovala jako převod či nákup části obchodního závodu, je jen nepatrnou částí takto nakoupených aktiv, které samy o sobě nemohou tvořit samostatný funkční celek, a nemohl by tak sloužit k ekonomické činnosti žalobkyně. Předmětné stavební stroje dle žalovaného představují pro žalobkyni soubor majetku, který byl součástí převodu části obchodního závodu, neb se jedná o majetek, který může tvořit samostatně fungující funkční celek, na jehož základě může žalobkyně vykonávat ekonomickou činnost.
8. Žalovaný zdůraznil, že byť žalobkyně považovala obě smluvní dokumentace (Kupní smlouvu a Smlouvu o koupi části závodu) za oddělené, obě smlouvy spolu fakticky úzce souvisí a jsou důkazem toho, že žalobkyně koupila část obchodního závodu, jehož součástí jsou i předmětné stavební stroje.
9. Žalovaný se tedy ztotožnil se závěrem správce daně. Uzavřel, že nákup stavebních strojů, jež žalobkyně pořídila na základě Kupní smlouvy, nebyl předmětem daně, protože byl součástí převodu části obchodního závodu. Žalobkyni tak nelze podle žalovaného přiznat nárok na odpočet daně, neboť pozbytí obchodního závodu se za dodání zboží či za poskytnutí služby dle § 13 odst. 9 ZDPH, resp. dle § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH nepovažuje.
10. Na str. 7 – 9 Napadeného rozhodnutí pak žalovaný vyložil důvody, pro které nepřisvědčil námitkám vzneseným žalobkyní v odvolání proti Platebnímu výměru.
11. K námitce, že žalobkyni nebyl uznán nárok na odpočet daně, přestože neměl správce daně pochybnosti o ekonomické činnosti žalobkyně a existenci předmětného plnění (nákupu stavebních strojů), žalovaný uvedl, že žalobkyní uváděné skutečnosti správce daně nerozporoval; ověření existence stavebních strojů přitom bylo podstatné, neboť bez ověření existence plnění by nemohl správce daně dále ověřovat, zda je nákup stavebních strojů předmětem daně. Ani o ekonomické činnosti žalobkyně neměl správce daně podle žalovaného pochybnosti, neboť žalobkyně v přihlášce k registraci k DPH, resp. v její příloze, uvedla jako předmět podnikání pronájem strojů a stavební techniky, zprostředkování zakázek, půjčovna a pronájem prostor, což následně doložila Rámcovou smlouvou.
12. K námitce nerespektování judikatury žalovaný poznamenal, že správce daně využil specifikované rozsudky Nejvyššího správního soudu zejména z toho důvodu, že se tyto zabývají problematikou pozbytí obchodního závodu a vymezují obchodní závod, resp. převod obchodního závodu. Ač řešily rozdílné situace, vymezení obchodního závodu v nich uvedené je dle žalovaného využitelné i pro zde řešený případ. Závěry Nejvyššího správního soudu stran vymezení obchodního závodu, resp. jeho převodu, přitom podle žalovaného odpovídají principům definovaným judikaturou SDEU. Žalovaný souhlasil s žalobkyní, že je nutno vycházet z principu reálného plnění, tedy toho, co fakticky bylo plněno bez ohledu na to, jak byla smlouva (úkon) nazvána. Z tohoto principu ostatně podle žalovaného vycházely finanční orgány při posouzení toho, zda nákup stavebních strojů pořízených na základě Kupní smlouvy nebyl nákupem části obchodního závodu, lhotejno

jak byly jednotlivé právní úkony (smlouvy) nazvány. Snahou žalobkyně bylo dle žalovaného oddělení obou smluv, avšak finanční orgány dospěly k závěru, že obě tyto smlouvy spolu fakticky úzce souvisí. Žalovaný zopakoval, že nákup stavebních strojů představuje nákup aktiv, jež tvoří funkční celek, který žalobkyni umožňuje vykonávat ekonomickou činnost. Obě zmíněné smlouvy jsou tak dle žalovaného důkazem toho, že žalobkyně nakoupila část obchodního závodu, jehož součástí je dlouhodobý hmotný majetek, tedy stavební stroje pořízené na základě Kupní smlouvy, neboť žádný další majetek, který by měl být součástí nákupu části obchodního závodu, nebyl jasně specifikován a ani nebyla vyčíslena jeho hodnota. Pakliže by nebyly pořízené stavební stroje součástí předmětné transakce, při níž žalobkyně pořídila část obchodního závodu, bylo by podle žalovaného jen stěží možné uskutečňovat samostatnou ekonomickou činnost deklarovanou žalobkyní, neboť dle Smlouvy o koupi části závodu mělo pořízení části obchodního závodu zahrnovat pouze malé množství nespecifikovaného drobného majetku.

13. K námitce brojící proti argumentaci správce daně stran existence dvou verzí kupních smluv žalovaný uvedl, že v daňovém řízení se do dispozice správce daně dostala „nová verze“ Kupní smlouvy, jež byla předložena žalobkyní na základě dohody učiněné při místním šetření, přičemž v druhé z předložených smluv byla sjednána jiná kupní cena než v Kupní smlouvě původní, což žalobkyně vysvětlila tak, že u jednoho ze strojů byla nesprávně uvedena cena, a proto došlo k úpravě smlouvy. Správce daně měl pochybnosti o způsobu opravy ceny, neboť dle jeho názoru nebyl způsob opravy provedený smluvními stranami zcela standardní. K žalobkyní předložené argumentaci akcentující § 1901 a § 1902 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „**občanský zákoník**“), žalovaný uvedl, že by správce daně označil tento postup při opravě sjednané ceny za ne zcela standardní, nemá tato skutečnost vliv na závěr učiněný stran posouzení předmětného přijatého plnění, a to že nákup stavebních strojů není předmětem daně dle § 2 ZDPH. K okolnostem vystavení daňového dokladu č. 201714A uváděným žalobkyní žalovanému nebylo zřejmé, jaké soupisy má žalobkyně na mysli, neboť soupis stavebních strojů byl již obsažen v Kupní smlouvě, přičemž ostatní okolnosti uváděné žalobkyní nemají dle žalovaného vliv na vystavení daňového dokladu. Žalovaný doplnil, že pokud tedy byla Kupní smlouva podepsána 20. 7. 2017, došlo by k uskutečnění zdanitelného plnění téhož dne. Rovněž na vystavení daňového dokladu nemůže mít dle žalovaného vliv ustanovení článku III. Kupní smlouvy, jež zakotvuje podmínky úhrady zbylé kupní ceny.
14. K námitce akcentující absenci zákazu uzavřít kupní smlouvu na jednotlivé movité i nemovité věci a následně uzavřít smlouvu o koupi části obchodního závodu, žalovaný poznamenal, že správce daně žádný takový závěr nevyslovil; podle žalovaného uvedl, že na základě zjištěných skutečností žalobkyně neprokázala, že by obě transakce (nákup stavebních strojů a nákup části obchodního závodu) měly probíhat nezávisle, a tedy, že předmětný nákup stavebních strojů je předmětem daně dle § 2 ZDPH.
15. K námitce, dle níž dodavatel „splnil své daňové povinnosti a daň přiznal a ubradil“...a „nemohlo tak jít o podvod na dani“, žalovaný konstatoval, že v řešeném případě nebyly posuzovány daňové povinnosti dodavatele žalobkyně a nebyl ani šetřen podvod na DPH, tak jak jej definuje judikatura SDEU.
16. Důvodnou žalovaný neshledal ani námitku brojící proti postupu správce daně, jenž se dle žalobkyně nezmínil o daňovém dokladu č. 201714B, ačkoli měl všechny důkazy hodnotit samostatně i vzájemné souvislosti. Žalovaný uvádí, že daňový doklad č. 201714B byl vystaven bez DPH. Předmět plnění uvedený na daňovém dokladu č. 201714B je prodej

dvou osobních automobilů a motocyklu, přičemž dodavatelem byla společnost Newport, a prodej těchto dopravních prostředků se měl uskutečnit na základě Kupní smlouvy. Správce daně se dle žalovaného při hodnocení zabýval především Kupní smlouvou, tedy i plněními, které jsou předmětem daňového dokladu č. 201714B. Ze závěru správce daně, se kterým se ztotožnil i žalovaný, je podle přesvědčení žalovaného zcela zřejmé, že veškeré dopravní prostředky, které byly předmětem prodeje dle Kupní smlouvy (tedy plnění uvedená na daňových dokladech č. 201714A a č. 201714B), nejsou předmětem daně dle § 2 ZDPH. Žalovanému tak nebylo zřejmé, jaký vliv by měla na závěr finančních orgánů skutečnost stran daňového dokladu č. 201714B, který byl vystaven bez DPH.

III. Žaloba

17. Žalobkyně v podané žalobě namítala, že výklad provedený finančními orgány nemůže obstát. Podle žalobkyně není pravdou, že nákup strojů byl součástí koupě části obchodního závodu. Žalobkyně zdůraznila, že finanční orgány neměly pochybnosti o vzniku daňového subjektu a jeho ekonomické činnosti, neměly dokonce ani pochybnosti o existenci zdanitelného plnění (i samotné existenci strojů, vozidel, techniky a nářadí, o jejichž existenci se správce daně přesvědčil v rámci místního šetření); přesto podle žalobkyně nezákonně odmítly uznat nárok na odpočet daně z plnění, o kterém pochybnosti neměly, když tvrdí, že nešlo o zdanitelné plnění.
18. Žalobkyně v rámci shrnutí skutkového stavu uvedla, že na základě Kupní smlouvy došlo k převodu vlastnického práva k vozidlům a strojům, kdy byla sjednána kupní cena ve výši 4 029 000 Kč bez DPH. Na základě této Kupní smlouvy byly dne 28. 8. 2017 vystaveny faktury č. 201714A na částku 4 091 010 Kč a č. 201714B na částku 648 000 Kč. Sjednaná cena byla zaplacená a veškeré stroje a vozidla přešly do vlastnictví žalobkyně. Jelikož společnost Newport ukončovala částečně svůj předmět podnikání, nabídla žalobkyni odkup dalšího zařízení a nářadí. Dne 23. 8. 2017 proto podle žalobkyně strany uzavřely Smlouvu o koupi části závodu s tím, že *„vypisovat každý šroubovák a kladivo by bylo zcela zbytečné“*. Žalobkyně uvedla, že *„tuto část obchodního závodu (prakticky jen nářadí) jsme tedy koupili, cenu zaplatili a nářadí přešlo do našeho vlastnictví“*. Ani o zaplacení kupní ceny a nabytí vlastnického práva k této části obchodního závodu nemá žalovaný podle žalobkyně žádné pochybnosti.
19. Podle žalobkyně *„jde v podstatě jen o to, zda jsme mohli uzavřít smlouvu na koupi strojů a vozidel a poté smlouvu o koupi části obchodního závodu, či nikoliv“*. Podle žalobkyně přitom *„nikdo přece nemůže být nucen kupovat celý obchodní závod najednou (případně jeho část) a žádný právní předpis mu to ani nenařizuje“*, přičemž *„nikdo není omezen v právu převést své vlastnické právo na jiného“*.
20. Podle žalobkyně je naprosto lhostejné, zda byla Kupní smlouva ze dne 20. 7. 2017 opravena podpisem nové smlouvy, či zda byl uzavřen dodatek ke smlouvě. Úvahy finančních orgánů v této věci jsou podle žalobkyně zcela irelevantní; nadto nemají podle ní ani odraz v právních předpisech. V tomto ohledu žalobkyně poukazovala s odkazem na § 1901 a § 1902 občanského zákoníku na to, že občanský zákoník dává smluvním stranám ve své podstatě na výběr, zda uzavřou dodatek ke smlouvě, kterým chybu odstraní, nebo uzavřou novou smlouvu, která pokud se svým předmětem shoduje s předchozí smlouvou, tuto předchozí smlouvu ruší a nahrazuje. Závěry správce daně o tom, že nová smlouva měla být podepsaná jen ve formě číslovaných dodatků, tak nemohou podle žalobkyně obstát.

21. Žalobkyně zopakovala, že *„pokud žalovaný a předtím shodně správce daně dále argumentují tím, že nemohla být uzavřena nejprve kupní smlouva a pak smlouva o koupi části obchodního závodu, jde rovněž o argument, který nemůže obstát“*, když *„žádný právní předpis nezakazuje uzavřít kupní smlouvu na jednotlivé movité i nemovité věci a následně uzavřít smlouvu o koupi části obchodního závodu“*. V opačném případě by dle žalobkyně nemohl žádný podnikatel převést vlastnictví k jakékoliv věci náležející do jeho závodu (případně jeho části), uzavíral-li by poté smlouvu o převodu části obchodního závodu.
22. Žalobkyně namítala, že judikatura uváděná správcem daně cílí zcela na opačné případy, a to situace, kdy je převáděn obchodní závod (nebo jeho část) a poté se uzavírá kupní smlouva jen k některým věcem náležejícím do tohoto obchodního závodu. K tomu však podle žalobkyně v posuzované věci nedošlo. Žalobkyně zdůraznila, že judikatura citovaná správcem daně vychází z principu faktického plnění a dává jejím argumentům za pravdu, když z obou rozhodnutí Nejvyššího správního soudu zcela jasně vyplývá, že je vždy vycházeno z principu reálného plnění, tedy toho, co fakticky bylo plněno bez ohledu na to, jak byla smlouva (úkon) nazvána. Podle žalobkyně by tedy bylo lhostejné, zda by existovala jedna smlouva, nebo smluv více. Faktické plnění totiž proběhlo; byly-li k tomuto nespornému plnění vystaveny daňové doklady, pak má žalobkyně podle svého přesvědčení nárok na odpočet daně. O existenci plnění a jeho předmětu přitom správce daně nepochyboval. Úhradu kupních cen pak potvrzují nejen samotné doklady, ale i všichni zúčastnění a svědci.
23. K pochybnostem finančních orgánů žalobkyně uvedla, že faktura dle Kupní smlouvy byla vystavena až v srpnu 2017 zřejmě proto, že do té doby se zařizovaly soupisy vozidel a techniky, jejich technické prohlídky a jejich přepis, přičemž poukázala na čl. II. odst. 3 Kupní smlouvy s tím, že *„nic z uvedeného nemůže mít vliv na nárok daňového subjektu na odpočet DPH, neboť faktické plnění i dle citované judikatury správcem daně proběhlo“*.
24. Vše výše uvedené podle žalobkyně podtrhuje skutečnost, že její dodavatel splnil své daňové povinnosti a daň přiznal a uhradil. Podle žalobkyně přitom správce daně musí posuzovat všechny důkazy samostatně i ve vzájemné vazbě a v rámci volného hodnocení důkazů dospět k závěru, který vyplývá z uceleného řetězce provedených důkazů. Správce daně však v posuzovaném případě *„nejen hodnotil důkazy naprosto neobhajitelným způsobem, ale ještě za použití zcela účelové a neakceptovatelné argumentace dospěl k takovým závěrům, které jsou zcela jistě bezprecedentním excesem v rámci pravidel nejen slušnosti, ale i právních norem“*.

IV. Vyjádření žalovaného

25. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě podaném dne 22. 6. 2020 rekapituloval průběh daňového řízení a shrnul uplatněné žalobní námitky.
26. K námitce nesprávného právního posouzení spočívajícího v nesprávném vyhodnocení, že nákup předmětných vozidel a stavebních strojů byl součástí převodu části obchodního závodu, žalovaný poukázal na relevantní judikatorní východiska s tím, že má-li být učiněn závěr, zda spadá konkrétní předmět právního jednání pod předmět DPH podle § 2 ZDPH ve spojení s § 13 odst. 9 a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH, je nezbytné zkoumat, zda byl příslušným právním jednáním (či více jednáními) převeden soubor věcí, práv a jiných hodnot, který je v této podobě, alespoň v podstatných parametrech, způsobilý k dalšímu podnikání prostřednictvím nového vlastníka, a tímto byl fakticky dosažen shodný stav, jako v případě, kdy by byla uzavřena smlouva o prodeji podniku, či nikoliv.

27. Žalovaný vyložil, že jakkoliv, formálně vzato, nabyla žalobkyně vlastnické právo k předmětnému souboru vozidel a stavebních strojů z titulu smlouvy označené coby „kupní smlouva“, materiálně bylo na místě nahlížet na toto právní jednání coby na nedílnou součást nabytí části obchodního závodu (organizovaného souboru jmění, který z vůle podnikatele slouží k provozování jeho činnosti). Obě smlouvy spolu podle žalovaného z jím specifikovaných důvodů úzce souvisí a materiálně představují dvě části jedné transakce, spočívající v koupi části obchodního závodu, jehož součástí je i předmětný soubor vozidel a stavebních strojů (tyto nadto podle žalovaného představovaly stěžejní díl převáděné části obchodního závodu). Naopak, pakliže by nebyl předmětný soubor vozidel a stavebních strojů součástí předmětné transakce, při níž žalobkyně od společnosti Newport pořídila část obchodního závodu, stěží by mohla podle žalovaného uskutečňovat samostatnou deklarovanou ekonomickou činnost. Pokud společnost Newport k uzavření příslušných smluv s žalobkyní přistoupila v důsledku svého rozhodnutí o částečném ukončení své dosavadní podnikatelské činnosti, přičemž tento záměr musel být dán již v době, kdy se tato společnost rozhodla do vlastnictví žalobkyně převést rozsáhlý soubor vozidel a stavebních strojů, vůlí této společnosti zajisté nebylo pozbýt toliko dílčí věci z organizovaného souboru jmění, tvořícího předmětnou část jejího obchodního závodu (vztahující se k ukončované části podnikatelské činnosti), ale pozbýt celou příslušnou část jejího obchodního závodu.
28. Žalovaný uzavřel, že žalobkyně od společnosti Newport z titulu dvou smluv, jejichž uzavření od sebe dělilo krátké období jednoho měsíce a dvou dnů, nabyla do vlastnictví postupně celou část obchodního závodu; nejprve majoritní díl tvořený souborem vozidel a stavebních strojů nabytých z titulu Kupní smlouvy, posléze minoritní díl tvořený zbytkem majetku, sloužícím k provozování příslušné podnikatelské činnosti, označený coby „Divize půjčovna a pronájem stavebních strojů, náradí a přepravní techniky“, k jehož nabytí došlo z titulu Smlouvy o koupi části závodu. Realizací těchto dvou formálně samostatných právních jednání byl podle žalovaného dosažen shodný stav, jako v případě, kdy by byla uzavřena jediná smlouva o převodu části obchodního závodu. Nákup předmětných vozidel a stavebních strojů je tedy podle žalovaného z materiálního pohledu nutno považovat za nedílnou součást převodu části obchodního závodu, protože tato transakce není předmětem DPH ve smyslu § 2 ZDPH ve spojení s § 13 odst. 9 a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH. S ohledem na tuto skutečnost nemohl být žalobkyni podle žalovaného přiznán nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 a násl. ZDPH.
29. Žalovaný dále vyložil důvody, pro které nepovažoval za opodstatněnou námitku, že nikdo nemůže být nucen kupovat celý obchodní závod (případně jeho část) najednou, a že žádný právní předpis nezakazuje uzavřít kupní smlouvu na jednotlivé movité i nemovité věci a následně uzavřít smlouvu o koupi části obchodního závodu.
30. K námitce, dle níž judikatura, o níž se Napadené rozhodnutí opírá, dopadá na odlišné situace, žalovaný doplnil, že otázka chronologie, v níž jsou jednotlivé smlouvy uzavírány, je z pohledu shora předestřené právního názoru zcela irelevantní, neboť není rozhodující, která smlouva byla uzavřena první, ale zda ve výsledku bylo uzavřením předmětné dvojice smluv dosaženo shodného stavu, jako v případě, kdy by byla uzavřena jedna smlouva o převodu části obchodního závodu.
31. K námitce, dle níž je lhostejné, zda byla Kupní smlouva opravena podpisem nové smlouvy, či zda byl uzavřen dodatek ke smlouvě, žalovaný reprodukoval závěry vyslovené v odůvodnění Napadeného rozhodnutí.

32. K námitce, dle níž faktické plnění na základě Kupní smlouvy nepochybně proběhlo, což potvrzují nejen příslušné faktury a svědecké výpovědi, a což vyplynulo rovněž ze správcem daně provedeného místního šetření, žalovaný zopakoval, že finanční orgány neměly pochybnosti o tom, že k plnění dohodnutému v rámci Kupní smlouvy fakticky došlo; stejně tak nevystaly v rámci daňového řízení pochybnosti o ekonomické činnosti žalobkyně. Důvod neuznání nároku na odpočet DPH z tohoto přijatého plnění podle žalovaného nespočívaly v neprokázání samotné existence tohoto plnění či jeho deklarované hodnoty, ale v závěru, že předmět Kupní smlouvy vůbec není předmětem DPH ve smyslu § 2 ZDPH ve spojení s § 13 odst. 9 a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH (viz výše). Na tomto závěru podle žalovaného nemůže fakticita předmětného plnění bez dalšího ničeho změnit.
33. K námitce nesprávného hodnocení důkazů žalovaný mj. podotknul, že je formulována zcela obecně, přičemž žalobkyně blíže neuvádí, v čem konkrétně porušení zásady volného hodnocení důkazů spatřuje.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

34. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti; přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili (souhlas žalobkyně byl podle § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s. presumován).
35. Předmětem sporu mezi účastníky je posouzení otázky, zda žalobkyně prokázala nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH. Žalovaný přitom postavil své meritorní posouzení na závěru, že pořízení souboru stavebních strojů a přepravní techniky, uskutečněné žalobkyní na základě Kupní smlouvy, ve skutečnosti představovalo nedílnou součást převodu části obchodního závodu podle Smlouvy o koupi části závodu uzavřené mezi týmiž účastníky v úzké časové souvislosti, přičemž takový převod není dle § 13 odst. 9 písm. a) ZDPH a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH dodáním zboží ani poskytnutím služby a tedy ani předmětem daně ve smyslu § 2 ZDPH (mezi stranami přitom nebylo sporné, že ve výsledku došlo mezi společnostmi Newport a žalobkyní k převodu části obchodního závodu; sporné je posouzení toho, co vše část obchodního závodu zahrnuje).
36. Soud předem vlastního posouzení uplatněných žalobních námitek podotýká, že v minulosti opakovaně zdůraznil, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na principu, že je to žalobkyně, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Není přitom úlohou soudu, aby za žalobkyni žalobní argumentaci dotvářel.
37. Soud k žalobkyní vzneseným námitkám uvádí, že žalobkyně při jejich konstrukci *de facto* zcela ignorovala skutečnost, že se obdobnými námitkami zabýval žalovaný v Napadeném rozhodnutí. Žalobkyně v důsledku toho v podané žalobě nereagovala na závěry, které žalovaný k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalobkyně vyslovil v odůvodnění Napadeného rozhodnutí. Nijak nereflektovala, že žalovaný předmětné námitky vypořádal

a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti, naopak se opakovaně na více místech argumentací shodnou s odvolacími námitkami vymezovala vůči postupu správce daně. V tomto ohledu platí, že žalobkyně tím, že se v žalobě omezila na shora reprodukované námitky, aniž by reagovala na odůvodnění Napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah uzavřel o nedůvodnosti tohoto okruhu námitek, značně snížila svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za ni nemohl domýšlet další argumenty.

38. Městský soud se tak mohl věnovat žalobkyní uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně vznesla (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, čj. 6 Afs 9/2015 - 31). Zdejší soud připomíná, že pokud žalobkyně v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, čj. 6 As 54/2013 - 128).
39. Soud tedy s přihlédnutím k naposledy uvedeným judikatorním východiskům za dané situace předesílá, že se ztotožnil s argumentací, kterou již dříve, v návaznosti na odvolací námitky žalobkyně, uvedl žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí, neboť žalobní námitky se v právě řešeném rozsahu ve všem podstatném překrývají s žalobkyní dříve uplatněnými odvolacími námitkami.
40. Soud přitom rovněž nemohl přehlédnout, že žalobkyně celou řadou svých dílčích námitek mířila zjevně mimo meritum posuzované věci. Většina jejích námitek se mýjela s podstatou finančními orgány provedeného posouzení, akcentovala okolnosti, které byly z pohledu meritorních závěrů irelevantní, případně jimi žalobkyně brojila proti jí dovozovaným závěrům, které však žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí nevyslovil.
41. Jak bylo uvedeno výše, závěry žalovaného aprobující odepření nároku na odpočet DPH z titulu pořízení stavebních strojů a přepravní techniky vycházejí z úzké souvislosti transakcí provedených mezi žalobkyní a společností Newport na základě Kupní smlouvy a Smlouvy o koupi části závodu. Podle žalovaného bylo i se zřetelem k jím připomínaným judikatorním východiskům plynoucím z rozhodovací praxe SDEU a Nejvyššího správního soudu třeba posuzovat celou transakci bez ohledu na její formální nastavení a na formální charakter jednotlivých smluv materiálně a s přihlédnutím k funkčnímu hledisku. Přitom uzavřel, že byť žalobkyně považovala obě uzavřené smlouvy za oddělené a takto je i daňově zohlednila, smlouvy spolu fakticky úzce souvisely, přičemž stavební stroje a přepravní techniky představují soubor majetku, který byl z materiálního pohledu součástí provedeného převodu části obchodního závodu, a jejich pořízení proto nemůže být předmětem daně z přidané hodnoty.
42. Poukazovala-li tedy žalobkyně podobně jako v doplnění odvolání proti Platebnímu výměru v rámci uplatněné žalobní argumentace na to, že finanční orgány neměly pochybnosti o vzniku daňového subjektu a jeho ekonomické činnosti, o existenci zdanitelného plnění či o zaplacení kupní ceny a nabytí vlastnického práva k části obchodního závodu nabyté Smlouvou o koupi části závodu, tyto její námitky se zcela mýjí se závěry, na nichž je Napadené rozhodnutí postaveno. Žalovaný ostatně pod bodem 26 Napadeného rozhodnutí vyložil důvody, pro které ani absence pochybností o (skutečném či zamýšleném výkonu) ekonomické činnosti žalobkyně a existenci plnění (pořízení stavebních strojů a přepravní

techniky) nebyla způsobilá nijak ovlivnit posouzení věci, přičemž správně připustil, že nedostatek pochybností stran skutečného pořízení předmětných strojů byl relevantní potud, že teprve poté bylo možno a nutno prověřovat, zda bylo toto plnění předmětem DPH.

43. Obdobné závěry přitom platí i ve vztahu k té části žalobní argumentace, jejímž prostřednictvím žalobkyně obdobně jako v doplnění odvolání proti Platebnímu výměru v reakci na související závěry správce daně s poukazem na ustanovení občanského zákoníku namítala, že je lhotečné, zda byla Kupní smlouva následně opravena podpisem nové smlouvy, či zda byl uzavřen dodatek ke smlouvě (zde žalovaný dílčím způsobem korigoval posouzení provedené prvostupňovým správcem daně – pozn. soudu), či poukazovala na okolnosti týkající se okamžiku vystavení daňového dokladu ke Kupní smlouvě. I v tomto ohledu totiž platí, že související úvahy nebyly pro shora sumarizované závěry Napadeného rozhodnutí významné, jak vyplývá z bodu 28 Napadeného rozhodnutí.
44. Soud tak v tomto ohledu k předmětným pasážím žalobní argumentace toliko stručně uzavírá, že se námitky žalobkyně v daném směru zcela mýlí se shora připomenutými závěry, o něž žalovaný své Napadené rozhodnutí opřel. Soud se proto těmito otázkami blíže nezabýval a s poukazem na shora připomenutá judikatorní východiska tak pouze ve stručnosti uvádí, že se zcela ztotožňuje s úvahami, jež žalovaný k obsahově souvisejícím námitkám vzneseným žalobkyní v doplnění odvolání proti Platebnímu výměru vyslovil v odůvodnění Napadeného rozhodnutí.
45. Proti shora vymezenému klíčovému okruhu závěrů žalovaného a k nim vedoucím úvahám míří fakticky pouze ta část žalobní argumentace poukazující na to, že nikdo nemůže být nucen kupovat celý obchodní závod či jeho část najednou, resp. že žádný právní předpis nezakazuje uzavřít kupní smlouvu na jednotlivé věci (tento závod tvořící) a následně uzavřít smlouvu o koupi části obchodního závodu (třebaže i tyto námitky nebyly samy o sobě způsobilé závěry finančních orgánů účinně zvrátit – k tomu viz dále).
46. Soud ze správního spisu ověřil, že dne 9. 8. 2017 podala žalobkyně přihlášku k registraci k DPH. V příloze předmětné přihlášky za jeden z předmětů jejího podnikání značila rovněž „pronájem strojů a stavební techniky“. V rámci registračního řízení předložila žalobkyně Doklad o koupi, v němž žalobkyně a společnost Newport souhlasně prohlašují, že dne 22. 8. 2017 uzavřely Smlouvu o koupi části závodu, na základě které žalobkyně koupila od společnosti Newport část obchodního závodu označenou jako „Divize půjčovna a pronájem stavebních strojů, nářadí a přepravní techniky“, tvořenou souborem jmění představujícím funkční organizační jednotku, a zahrnující veškeré stroje, nářadí a dopravní techniku. Podle Smlouvy o koupi části závodu činila cena převáděné části závodu 20 000 Kč. V příloze č. 1 Smlouvy o koupi části závodu, signované dne 28. 8. 2017, kterou žalobkyně předložila v dalším průběhu řízení (podání zaevidované pod čj. 3172486/18), přitom bylo specifikováno, že předmětem koupě části obchodního závodu je hmotný majetek (nespecifikovaný drobný stavební materiál a náhradní díly k vozidlům a strojům), práva a povinnosti vyplývající ze smluvních vztahů (pohledávky a závazky ve výši 0 Kč), práva a povinnosti vyplývající z pracovněprávních vztahů se zaměstnanci (závazky vůči zaměstnancům a jednatelům – žádné).
47. Správce daně zaregistroval žalobkyni jako plátce ve smyslu § 6f odst. 1 ZDPH od 25. 8. 2017.

48. Žalobkyně podala dne 25. 9. 2017 přiznání k DPH za zdaňovací období srpen 2017, v němž vykázala nadměrný odpočet ve výši 710 010 Kč, a to v souvislosti s přijatým zdanitelným plněním od společnosti Newport, jež spočívalo v nákupu souboru 27 vozidel a stavebních strojů, které žalobkyně měla nabýt na základě Kupní smlouvy uzavřené dne 20. 7. 2017.
49. Správce daně vydal dne 23. 10. 2017 pod čj. 7714604/17/2001-52523-105249 výzvu k odstranění pochybností, ve které vyjádřil pochybnost, zda předmětný soubor vozidel a stavebních strojů, není materiálně součástí koupě části obchodního závodu, na jejíž realizaci žalobkyně v registračním řízení poukázala.
50. Jelikož žalobkyně sdělené pochybnosti v průběhu postupu k odstranění pochybností neodstranila, zahájil správce daně 7. 3. 2018 daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období srpen 2017 (protokol čj. 1655666/18/2001-62561-110833).
51. V průběhu daňové kontroly správce daně v návaznosti na skutková tvrzení a doklady předložené žalobkyní a dále mj. s ohledem na poznatky vyplynuvší z provedených svědeckých výpovědí a realizovaných dožádání a místních šetření vydal dne 26. 6. 2018 výzvu k prokázání skutečností čj. 5564754/18/2001-62561-110364, kterou žalobkyni vyzval k tomu, aby prokázala, že nákup stavebních strojů a přepravní techniky je předmětem daně dle § 2 ZDPH v návaznosti na § 13 a § 14 téhož zákona. V odůvodnění výzvy přitom správce daně podrobně popsal dosavadní průběh řízení a dosud nabyté skutkové poznatky a jejich předběžné hodnocení s tím, že lze předpokládat, že Smlouva o koupi části závodu zahrnovala převod veškerého majetku, tedy i majetku, jehož prodej žalobkyně deklarovala samostatně.
52. Kontrolní zjištění správce daně byla shrnuta v „Seznámení s výsledkem daňové kontroly u daně z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2017“ ze dne 6. 9. 2018, čj. 7078502/18/2001-62561-110833, a posléze ve Zprávě o daňové kontrole čj. 8887331/18/2001-62561-110833, doručené žalobkyni dne 11. 12. 2018. Správce daně uzavřel, že předmětný soubor stavebních strojů a přepravní techniky, v důsledku jehož nabytí žalobkyně vykázala nadměrný odpočet DPH, tvoří funkční celek, který je způsobilý dalšího podnikání v režii nového vlastníka, a který žalobkyni umožňuje vykonávat jí deklarovanou ekonomickou činnost, a nabytí tohoto souboru vozidel a stavebních strojů tedy materiálně představovalo součást nabytí části obchodního závodu. S ohledem na tuto skutečnost správce daně neuznal žalobkyní uplatněný nárok na odpočet DPH s tím, že přijaté plnění, z něhož byl nárok uplatněn, nepředstavuje předmět DPH ve smyslu § 2 ZDPH ve spojení s § 13 odst. 9 ZDPH a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH.
53. Závěry žalovaného jsou podrobně rekapitulovány výše v části II. tohoto rozsudku; plyne z nich, že se žalovaný v posouzení rozhodné otázky, tedy otázky, zda bylo možno na nákup souboru stavebních strojů a přepravní techniky uskutečněný žalobkyní formálně na základě Kupní smlouvy nahlížet jako na předmět DPH dle § 2 ZDPH, zcela ztotožnil se správcem daně.
54. Soud předepisuje, že podle čl. 19 směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006, o společném systému daně z přidané hodnoty (dále též „**Směrnice**“) platí, že je-li převáděn souhrn majetku nebo jeho část za úplatu nebo bez úplaty nebo jako vklad do obchodní společnosti, mohou mít členské státy za to, že nedošlo k dodání zboží, a v takovém případě se nabyvatel považuje za právního nástupce převodce. Členské státy mohou přijmout opatření nezbytná k tomu, aby zabránily narušení hospodářské soutěže v případech, kdy nabyvatel není osobou plně povinnou k dani. Mohou rovněž přijmout veškerá opatření

potřebná k zabránění daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem na základě použití tohoto článku.

55. Podle § 2 písm. a) a b) ZDPH je předmětem daně dodání zboží za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku a poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku.
56. Podle § 13 odst. 9 písm. a) ZDPH se za dodání zboží pro účely tohoto zákona nepovažuje pozbytí obchodního závodu, pokud se jedná o hmotný majetek.
57. Obdobně podle § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH se za poskytnutí služby pro účely tohoto zákona nepovažuje pozbytí obchodního závodu.
58. Soud přisvědčuje žalovanému, že otázkami týkajícími se posouzení transakcí souvisejících s převodem (části) obchodního závodu se soudy v minulosti opakovaně zabývaly. Ustáleně přitom judikují, že daňové posouzení těchto majetkových dispozic nemůže být závislé na označení jednotlivých uzavíraných smluv, nýbrž jednání smluvních stran musí být posuzováno materiálně, podle jeho skutečného obsahu, přičemž na majetkové dispozice realizované na základě postupného uzavírání kupních či jiných (často nepojmenovaných) smluv může být z hlediska daňového nahlíženo jako na smlouvu o prodeji (části) obchodního závodu (dříve smlouvu o prodeji podniku). Podle rozhodovací praxe soudů je přitom zásadní hledisko funkční – v každém jednotlivém případě tedy musí být zkoumáno, zda byl převeden soubor věcí, práv a jiných hodnot, který je v této podobě, alespoň v podstatných parametrech, způsobilý dalšího podnikání v režii nového vlastníka. Soudy přitom zdůraznily, že klíčové je v těchto případech posoudit, zda byl v důsledku postupu smluvních stran dosažen shodný stav, jako v případě, kdy by byla uzavřena smlouva o prodeji (části) závodu. Správní soudy přitom v minulosti opakovaně potvrdily, že právě takový postup posuzování odpovídá požadavkům materiální pravdy vyplývajícím z § 8 odst. 3 daňového řádu.
59. K uvedenému soud pro větší stručnost odkazuje na žalovaným zcela správně připomínané rozsudky SDEU ze dne 27. 11. 2003 ve věci C-497/01, *Zita Modes proti Lucemburskému velkovévodství*, a ze dne 10. 11. 2011 ve věci C-444/10, *Finanzamt Lüdenschied proti Christel Schriever*, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 2. 2015, čj. 1 Afs 3/2004 - 63, publ. pod č. 632/2005 Sb. NSS, ze dne 21. 6. 2007, čj. 5 Afs 121/2006 - 82, a především ze dne 18. 9. 2012, čj. 2 Afs 14/2011 - 103, či ze dne 17. 10. 2018, čj. 5 Afs 309/2016 - 43.
60. V naposledy připomínaném čj. 5 Afs 309/2016 - 43 Nejvyšší správní soud shrnul, že „pokud se jedná o pojem „souhrn majetku nebo jeho část za úplatu nebo bez úplaty nebo jako vklad do obchodní společnosti“ uvedený v čl. 19 směrnice, jde o autonomní pojem unijního práva, který musí být v rámci Unie vykládán jednotně; jeho smysl a rozsah musí být určen s přihlédnutím ke kontextu tohoto ustanovení a k cíli sledovanému dotčenou právní úpravou (viz rozsudky SDEU ze dne 27. 11. 2003, ve věci *Zita Modes*, C – 497/01, a ze dne 10. 11. 2011, ve věci *Christel Schriever*, C – 444/10; tyto rozsudky se vztahovaly k výkladu tzv. šesté směrnice, tj. směrnice Rady 77/388/EHS, o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daně z obrátu - Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně, avšak jsou s ohledem na znění směrnice aplikovatelné rovněž při jejím výkladu). SDEU již také ve své judikatuře dovodil, že uvedená právní úprava má členským státům umožnit usnadnit převody podniků či jejich částí tím, že tyto převody zjednoduší a nezatíží pokladnu příjemce nepřiměřenou daňovou zátěží,

kteřá bude v kařždém pŕípadě vybrána později srážkou DPH na vstupu. V této souvislosti také SDEU rozhodl, že s ohledem na tento cíl musí být pojem „převod souhrnu aktiv nebo jejich částí“ vykládán v tom smyslu, že se vztahuje na převod obchodního majetku nebo samostatné části podniku, které zahrnují hmotné a případně nehmotné složky, jeř v svém souhrnu tvoří podnik nebo část podniku, které jsou schopny provozovat samostatnou hospodářskou činnost, ale že se nevztahuje na pouhý převod věcí, jako je prodej zásob (viz rozsudek SDEU ve věci Zita Modes). Z uvedeného plyne, že k tomu, aby se jednalo o převod obchodního majetku nebo samostatné části podniku ve smyslu čl. 19 směrnice, musí být souhrn převedených složek dostatečný natolik, aby umožnil provozování samostatné hospodářské činnosti...“.

61. Soud pŕitom nemohl žalobkyni pŕisvědčit v tom, že judikatura uváděná finančními orgány „cílí zcela na opačné pŕípady, a to situace, kdy je převáděn obchodní závod (nebo jeho část) a poté se uzavírá kupní smlouva jen k některým věcem náležejícím do tohoto obchodního závodu“, k čemuž však podle žalobkyně v posuzované věci nedošlo. Shora popsané judikatorní závěry totiž mají obecnou platnost a týkají se právě posouzení režimu DPH u dispozic, stran nichž pŕichází v úvahu aplikace čl. 19 Směrnice, bez ohledu na to, v jakém pořadí k jednotlivým dílčím dispozicím dochází.
62. Argumentace žalobkyně o nepoužitelnosti pŕedmětných judikatorních východisek je nadto rovněž vnitřně inkonzistentní. Žalobkyně totiž současně tvrdila, že judikatura citovaná správcem daně „vychází z principu faktického plnění“ a dává jejím argumentům „zcela za pravdu“, když z obou rozhodnutí Nejvyššího správního soudu „zcela jasně vyplývá, že je vždy vycházeno z principu reálného plnění, tedy toho, co fakticky bylo plněno bez ohledu na to, jak byla smlouva (úkon) nazvána“. V uvedených úvahách se soud, jak vyplývá z výše uvedeného, s žalobkyní ztotořňuje, avšak nemůže odhlédnout od toho, že žalobkyně z týchž úvah dovozuje, aniž by pŕitom bylo zřejmé, na základě jakých konkrétních důvodů tak činí, zcela odlišné závěry.
63. Dílčí žalobní námitky zpochybňující aplikovatelnost judikatorních závěrů připomenutých správcem daně a pŕedevším pak žalovaným tedy soud neshledal důvodnými. Městský soud v Praze se se závěry vyslovenými ve shora označených rozhodnutích SDEU a Nejvyššího správního soudu zcela ztotořňuje, neshledává důvodu se od nich jakkoli odchýlovat, pro stručnost na ně v plném rozsahu odkazuje a pŕi posouzení nyní řešeného pŕípadu z nich vychází.
64. Ze shora uvedené reflexe právního a judikatorního rámce pak vyplývá, že bylo na žalobkyni, aby v průběhu daňového řízení a poté případně v podané žalobě zpochybňovala, že Kupní smlouva byla kupní smlouvou k jednotlivým věcem, nejen podle svého formálního označení, ale bylo tak na ni třeba nahlížet i v rámci posouzení daňového režimu pŕedmětných transakcí, tedy na jejím základě nedošlo k převodu části obchodního závodu. Bylo tedy úlohou žalobkyně, aby pŕedevším tvrdila a prokazovala, že pŕedmětné smlouvy, tj. Kupní smlouva a Smlouva o koupi části závodu byly na sobě nezávislé nejen formálně, ale i materiálně, a nelze na ně nahlížet z hlediska daňového jako na jedinou smlouvu o prodeji (části) obchodního závodu. Bylo na žalobkyni, aby brojila proti závěrům žalovaného stran funkčního hlediska a zpochybňovala stanovisko, dle něhož byl Kupní smlouvou převeden soubor věcí, práv a jiných hodnot, který byl v této podobě, alespoň v podstatných parametrech, způsobilý dalšího podnikání žalobkyně, resp. závěr, že naproti tomu nákup drobného majetku dle pŕílohy č. 1 Smlouvy o koupi části závodu byl jen nepatrnou částí takto nakoupených aktiv, které samy o sobě nemohou tvořit samostatný funkční celek, a nemohl by tak sloužit k ekonomické činnosti žalobkyně. Jinak řečeno, aby

byla žalobkyně úspěšná, musela by svou argumentaci zaměřit především na zpochybnění závěru, že byl na daném skutkovém půdorysu postupem žalobkyně a společnosti Newport dosažen shodný stav, jako pokud byla uzavřena jediná smlouva o prodeji (části) závodu.

65. Žalobkyně však na místo toho žalobními námitkami (vyjma těch, k jejichž míře relevance se již soud vyjádřil výše) poukazovala na to, že „jde v podstatě jen o to, zda jsme mohli uzavřít smlouvu na koupi strojů a vozidel a poté smlouvu o koupi části obchodního závodu, či nikoliv“. Podle žalobkyně přitom „nikdo přece nemůže být nucen kupovat celý obchodní závod najednou (případně jeho část) a žádný právní předpis mu to ani nenařizuje“, přičemž „nikdo není omezen v právu převést své vlastnické právo na jiného“. Obdobně na jiném místě zopakovala, že „pokud žalovaný a předtím shodně správce daně dále argumentují tím, že nemohla být uzavřena nejprve kupní smlouva a pak smlouva o koupi části obchodního závodu, jde rovněž o argument, který nemůže obstát“, když „žádný právní předpis nezakazuje uzavřít kupní smlouvu na jednotlivé movité i nemovité věci a následně uzavřít smlouvu o koupi části obchodního závodu“. Tyto námitky se však s charakterem obrany, jež měla být ze strany žalobkyně v souladu s výše uvedeným vznášena, míjí.
66. Soud tak s opětovným připomenutím pravidel vyvěrajících z výše akcentované dispoziční zásady přísně ovládající tento typ soudního řízení zdůrazňuje, že bylo na žalobkyni, aby tvrdila a dokládala *relevantní* důvody, pro které nebyl žalovaný (s přihlédnutím ke shora rekapitulovaným judikatorním závěrům) oprávněn uzavřít, že deklarované pořízení stavebních strojů a přepravní techniky na základě Kupní smlouvy není předmětem DPH. Úkolem soudu přitom nebylo a nemohlo být takové případné důvody za žalobkyni iniciativně dohledávat. Takovým postupem by soud přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci advokáta žalobkyně (viz rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 - 78).
67. Žalobkyně uvedenému požadavku nedostála; soud se tak mohl zabývat toliko těmi námitkami, které žalobkyně v tomto ohledu v podané žalobě vznesla. Mohl tak však učinit pouze v té míře obecnosti, v jaké je sama žalobkyně uplatnila, a to i s přihlédnutím k tomu, že uvedené námitky byly *de facto* doslovně recipovány z doplnění odvolání žalobkyně proti Platebnímu výměru, v němž žalobkyně brojila proti závěrům vysloveným ve zprávě o daňové kontrole, aniž by přitom žalobkyně jakkoli reagovala na závěry, které k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí vyslovil. Soud proto s poukazem na shora připomenutá východiska a se zřetelem k právnímu názoru vyjádřenému ve výše odkazovaných rozsudcích šestého senátu Nejvyššího správního soudu čj. 6 Afs 9/2015 - 31 a čj. 6 As 54/2013 - 128, přisvědčuje závěrům, v nichž žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí podrobně vyložil důvody, pro které nebylo lze na pořízení stavebních strojů a přepravní techniky na základě Kupní smlouvy nahlížet jako na samostatné zdanitelné plnění spočívající v dodání zboží. Soud zcela sdílí shora reprodukované úvahy žalovaného stran materiálního pojetí daných transakcí a funkčního hlediska majícího rozhodnou úlohu při posouzení dané skutkové situace optikou čl. 19 Směrnice. Se zřetelem k tomu, že žalobkyně v žalobních bodech neprezentovala dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů žalovaného, nemusel přitom ani soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl žalovaný v odůvodnění Napadeného rozhodnutí a s nimiž se soud bez výhrad ztotožnil.
68. Soud je tak shodně jako finanční orgány přesvědčen o tom, že za situace, kdy není mezi stranami sporné, že mezi nimi došlo k převodu části obchodního závodu, představovalo

pořízení souboru stavebních strojů a přepravní techniky, uskutečněné žalobkyní dle jejích tvrzení na základě Kupní smlouvy, ve skutečnosti nedílnou součástí tohoto převodu části obchodního závodu podle Smlouvy o koupi části závodu, tedy smlouvy, kterou žalobkyně v úzké časové souvislosti uzavřela se shodnou osobou, přičemž takový převod není dle § 13 odst. 9 písm. a) ZDPH a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH dodáním zboží ani poskytnutím služby a tedy ani předmětem DPH ve smyslu § 2 ZDPH.

69. Předmětné námitky tak soud neshledal opodstatněnými.

70. Důvodnou pak soud neshledal ani relativně samostatnou námitku zpochybňující postup správce daně v rámci dokazování. Žalobkyně namítala, že správce daně musí posuzovat všechny důkazy samostatně i ve vzájemné vazbě a v rámci volného hodnocení důkazů dospět k závěru, který vyplývá z uceleného řetězce provedených důkazů. Správce daně však v posuzovaném případě *„nejen hodnotil důkazy naprosto neobhajitelným způsobem, ale ještě za použití zcela účelové a neakceptovatelné argumentace dospěl k takovým závěrům, které jsou zcela jistě bezprecedentním excesem v rámci pravidel nejen slušnosti, ale i právních norem“*.

71. I v tomto případě žalobkyně do podané žaloby bez dalšího přebrala argumentaci uvedenou již v doplnění odvolání proti Platebnímu výměru. Předmětná námitka je pak ryze obecná, neboť žalobkyně nijak nespecifikuje, v jakém konkrétním ohledu měly finanční orgány v procesu dokazování obecně, resp. v rámci hodnocení důkazů konkrétně pochybit. Neoznačuje ani žádný důkaz, jenž měl zůstat zcela stranou hodnocení finančních orgánů, nebo jenž snad byl hodnocen nedostatečně či vadně. Za této situace tak soud s opětovným poukazem na shora popsané mantinely dané dispoziční zásadou toliko v obdobné míře obecnosti podotýká, že žádné takové vady v postupu správce daně ani žalovaného neshledal.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

72. Na základě všech shora uvedených skutečností Městský soud v Praze žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

73. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému pak žádné náklady v souvislosti s vedením předmětného řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejbližší 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 3. února 2021

Mgr. Martin Lachmann
předseda senátu