



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobce **EP Commodities, a. s.**, IČO: 03437680,
se sídlem Klimentská 1216/46, 110 00 Praha 1,
zastoupený JUDr. Ing. Radkem Halíčkem
advokátem se sídlem Pobřežní 648/1a, 186 00 Praha 8

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 9. 2020, č. j. 33591/20/5300-22442-706033

takto:

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

Odůvodnění:

I.
Základ sporu

1. Žalobou napadeným rozhodnutím zamítl žalovaný odvolání žalobce, přičemž změnil platební výměr, č. j. 153617/19/4230-23792-706426 (dále jen „platební výměr“), který byl vydán Specializovaným finančním úřadem (dále jen „správce daně“), dne 28. srpna 2019

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

tak, že částečně vyhověl odvolání a uznal nárok na odpočet DPH z plnění přijatých od společnosti Greenex s.r.o., a částečně nevyhověl odvolání a ve vztahu k přijatým plněním od společnosti B&A Capital Trading s.r.o., se sídlem Voctářova 2449/5, 180 00 Praha 8, DIČ: CZ03526003 (dále jen „B&A Capital Trading“) stanovil daň na výstupu a zároveň uznal související nárok na odpočet DPH.

2. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je daňová povinnost související se zemním plynem nakoupeným ve zdaňovacím období říjen 2015 od české společnosti B&A Capital Trading. Konkrétně je mezi stranami sporná otázka, zda žalobce prokázal, že skutečným dodavatelem předmětného zemního plynu byla česká společnost B&A Capital Trading nebo britská entita B&A Capital Limited se sídlem Cardinal House, 46 St. Nicholas Street, Ipswich, IP1 1TT, DIČ GB179546560 (dále jen „B&A Capital Limited“), případně zda mohl být žalobce v dobré víře, že skutečným dodavatelem předmětného plynu je B&A Capital Trading.
3. V žalobou napadeném rozhodnutí se mimo jiné uvádí:
4. *„[38] Pro samotné posouzení daného případu je nezbytná znalost pravidel obchodování na trhu NCG. Pro obchodování na platformě NCG je nutné s operátorem trhu NCG uzavřít smlouvu, která se uzavírá online na portálu operátora trhu po doložení NCG registračního formuláře „Admission Form for the Market Partner Portal“ (podepsán osobou oprávněnou k podpisu), kopie občanského průkazu podepisující osoby, aktuálního výpisu z obchodního rejstříku, případně záruky/platby předem při nedostatečných bonitních informacích o novém subjektu. Až po ověření předložených dokumentů dochází k uzavření smlouvy a poté je automaticky vygenerován tzv. shipper kód, který je jednoznačnou a unikátní identifikací obchodníka i smlouvy a který je zaslán společnosti e-mailem. Pro všechny obchody realizované na NCG platí, že musí být nominovány do systému operátora trhu NCG. Nominace probíhají tak, že obě strany zadají do systému pod svým shipper kódem v plynárenské dny množství plynu a shipper kód protistrany. Pokud se údaje shodují, dojde ke spárování a obchod se uskuteční. Operátor trhu NCG eviduje množství plynu, které v konkrétní dny nominovaly konkrétní subjekty, všechny obchody jsou hlášeny a operátor trhu NCG tak má jednoznačný přehled, kolik plynu bylo mezi konkrétními subjekty nominováno.“*
5. *„[61] Odvolatel v průběhu daňové kontroly předložil daňové doklady, které jsou uvedeny ve zprávě na str. 10. Z odvolatelem předložených daňových dokladů vyplynulo, že odvolatel od dodavatele B&A Capital Trading měl nakoupit plyn prostřednictvím německého operátora trhu NCG. Prvostupňový správce daně si v průběhu daňového řízení přímo u německého operátora trhu NCG prostřednictvím mezinárodního dožádání ověřoval, zda odvolateli byl plyn skutečně dodán tak, jak deklarují předložené daňové doklady. Německý operátor trhu NCG v rámci své odpovědi uvedl, že pro obchodování na tomto trhu je nezbytný tzv. shipper kód a jedině s tímto platným kódem lze obchodovat na trhu. Z poskytnutých informací operátora trhu NCG vyplynulo, že odvolateli byl plyn dodán od britské společnosti B&A Capital Limited, která měla plyn nakoupit od polské společnosti Julidat Sp. Zo. o., VAT: PL5272434040. Dle sdělení operátora trhu NCG totiž korporace B&A Capital Trading neměla vůbec na trhu NCG přidělen shipper kód. Dodávky plynu byly tedy dle operátora trhu NCG nominovány mezi odvolatelem jako odběratelem a korporací B&A Capital Limited, kdy při nominaci byl použit shipper kód NCHB40020035000, který byl přidělen právě korporaci B&A Capital Limited. Korporace B&A Capital Limited je britskou korporací se sídlem Cardinal House, 46 St Nicholas Street, Ipswich, IP1 1TT, VAD ID: GB179546360. Jedná se o osobu neusazenou v tuzemsku (Spojené království Velké Británie a Severního Irsku). Prvostupňovým správcem daně však bylo*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

zjištěno, že tento skutečný tok plynu není totožný s fakturačním tokem. Dle fakturačního toku odvolatel měl nakoupit plyn od české obchodní korporace B&A Capital Trading. Jejimi dodavateli měly být obchodní korporace NANO Profesional s.r.o., DIČ: CZ01741519 a Prague Business Corporation s.r.o., DIČ: CZ01541056, které plyn nakupovaly od dalších českých korporací Loreben s.r.o., DIČ: CZ03592995, Magic Ventures s.r.o., DIČ: CZ01841351 a Gas and Electricity BROKER s.r.o., DIČ: CZ03192211.“

6. „[72] Ze zjištění prvostupňového správce daně jednoznačně vyplývá, že plyn byl odvolateli dodán britskou společností B&A Capital Limited. Na základě takového zjištění je dle odvolacího orgánu nutné stanovit, jaké povinnosti z uvedeného zjištění vyplývají pro odvolatele. Dle § 7a odst. 1 ZDPH je místem plnění při dodání zboží soustavami nebo sítěmi obchodníkovi místo, kde má tento obchodník sídlo nebo kde má provozovnu, které je toto zboží dodáno. Obchodníkem se pro tyto účely rozumí osoba povinná k dani, která nakupuje plyn za účelem jeho dalšího prodeje. V posuzovaném případě je tedy místem plnění Česká republika. Tak, jak vyplývá ze zjištění prvostupňového správce daně, plyn byl odvolateli dodán britskou společností B&A Capital Limited. Dle ust. § 4 odst. 1 písm. m) ZDPH se jedná o osobu neusazenou v tuzemsku, neboť tato osoba nemá v tuzemsku sídlo, uskutečňuje zdanitelné plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a v tuzemsku nemá provozovnu. V posuzovaném případě se tedy jedná o dodání zboží plátcí (odvolateli) osobou neusazenou v tuzemsku (britská společnost B&A Capital Limited). Dle ust. § 108 odst. 1 písm. c) bod 3 ZDPH je plátcem, kterému je osobou neusazenou v tuzemsku poskytnuto plnění s místem plnění v tuzemsku dodáno zboží soustavami nebo sítěmi povinen přiznat daň. Odvolatel byl tak povinen dle ust. § 108 ZDPH přiznat daň z dodání plynu, což však neučinil, a proto bude odvolacím orgánem na řádku č. 12 vyčíslena daň z dodání plynu od britské společnosti B&A Capital Limited. Odvolací orgán při výpočtu daně postupoval dle § 37 odst. 1 ZDPH.“

[70] Odvolací orgán se i v tomto případě zabýval otázkou dobré víry, tj. zda odvolatel byl v dobré víře v tom, že mu předmětné zboží dodává dodavatel uvedený na daňových dokladech, tj. korporace B&A Capital Trading. V případě tohoto dodavatele však odvolací orgán dospěl k závěru, že ve vztahu k tomuto dodavateli **odvolatel v dobré víře nebyl**. V průběhu daňové kontroly odvolatel předložil **listinu, ze které vyplývají kontaktní údaje**. Jsou zde však uvedeny názvy tří společností, B&A Capital Limited, B&A Capital SrL a B&A Capital Trading. Na uvedené listině je však uveden pouze jeden shipper kód a není tedy vůbec zřejmé, které společnosti ze tří uvedených, shipper kód náleží. Odvolatel tak na základě této listiny nemohl být v dobré víře, že mu zboží (plyn) dodává právě česká obchodní korporace B&A Capital Trading a nikoliv britská společnost B&A Capital Limited nebo italská společnost B&A Capital SrL. Odvolateli z této listiny bylo pouze zřejmé to, že na trhu NCG bude obchodní transakce uzavírat s uvedeným shipper kódem, ale neměl jistotu v tom, že daný shipper kód patří dodavateli deklarovanému na předmětných daňových dokladech, tj. české obchodní korporaci B&A Capital Trading. Odvolatel dle odvolacího orgánu nemohl být v dobré víře ani ve vztahu k **serióznosti tohoto dodavatele**. Vzhledem k tomu, že mělo docházet k obchodním transakcím ve vysokých objemech, je zcela neadekvátní, aby základní kapitál činil pouhých 60 Kč. Taktéž odvolatel akceptoval **konfirmace**, na kterých u čísla konfirmace bylo uvedeno „B&A Capital SrL“, nikoliv označení tuzemské korporace B&A Capital Trading (viz bod [67]). Dále si odvolatel v případě dodavatele B&A Capital Trading počínal jinak než u ostatních dodavatelů (viz bod [65]). Odvolatel tak dle odvolacího orgánu měl činit další kroky ke zjištění, komu uvedený shipper kód náleží a kdo je vlastně jeho skutečným dodavatelem předmětného zboží a to zvláště za situace, kdy všechny tři společnosti nejsou tuzemské, ale na britskou společnost je nutné pohlížet jako na osobu neusazenou v tuzemsku a na italskou společnost jako společnost dodávající zboží z jiného členského státu. Vzhledem k tomu, že ale ze spisového materiálu nevyplývá, že by odvolatel prováděl jakákoliv opatření týkající se skutečného dodavatele, nemůže odvolací orgán konstatovat, že v daném případě byl odvolatel v dobré víře ohledně toho, že mu plnění dodává tuzemský dodavatel, korporace

B&A Capital Trading, zvláště za situace kdy existuje množství zjištění, které vyvolávají pochybnosti o tom, že by odvolatel mohl být v dobré víře k plnění od dodavatele B&A Capital Trading.“

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

7. Žalobce v žalobě uvedl, že je českou obchodní společností zabývající se od roku 2014 obchodem s plynem a energiemi. Žalobce v kontrolovaném období obchodoval s mnohými dodavateli, mezi nimi i se společností B&A Capital Trading. Žalobce nezákonnost napadeného rozhodnutí spatřuje v:
 - nesprávném vyhodnocení skutkového stavu na základě předložených důkazních prostředků, zejména nesprávný závěr, že žalobce neprokázal, že skutečným dodavatelem předmětného plnění byla B&A Capital Trading;
 - nedostatečném podložení závěrů žalovaného, že údajným skutečným dodavatelem rozporovaného plnění byla společnost B&A Capital Limited;
 - nesprávném posouzení otázky dobré víry žalobce, že plnění bylo poskytnuto deklarovaným dodavatelem;
8. Žalobce zdůraznil, že v tomto obchodním případě je potřeba vzít v úvahu, že se jednalo o specifickou komoditu (zemní plyn) obchodovanou u operátora trhu. Při tomto druhu obchodování z podstaty obchodované komodity nedochází k „fyzickému“ předání zboží, v zásadě pouze na základě nominací a obchodů realizovaných u operátora trhu dochází ke změně právních vztahů (vlastnictví) plynu, který je k dispozici v přenosové soustavě. Úvahy žalovaného o rozporu mezi „skutečným tokem plynu“ a fakturačním tokem plynem ovšem evokují, že ze strany žalovaného došlo k nepochopení konceptu trhu s plynem. U dodávek plynu realizovaných přes operátora trhu nedochází k žádnému přesměrování či úpravě toku plynu, jak naznačuje žalovaný v napadeném rozhodnutí, ani k oddělení obchodovaného množství plynu od zbytku plynu v přenosové soustavě. Fyzicky se při realizaci obchodování s plynem mezi obchodníky s plynem v přenosové soustavě nic neděje, pouze dochází ke změně právního stavu (vlastnictví), kdy prodávající přichází o své právo k určitému množství plynu v přenosové soustavě a kupující toto právo nabývá. Právě z absence fyzického předání či vypořádání dodávek plynu vyplývá, že jakékoli dokazování realizace dodávek a jejich okolností (včetně osoby dodavatele) může být výlučně záležitostí dokladovou, což žalobce bezesporu splnil.
9. K realizaci obchodu u NCG je nezbytné zadání křížově shodné nominace kupujícím a prodávajícím. Bez těchto nominací, kdy kupující uvede dohodnutý plynárenský den, kupované množství plynu spolu se shipper kódem sděleným prodávajícím a prodávající plynárenský den, prodávané množství plynu spolu se shipper kódem, který mu sdělí kupující, přičemž tyto informace na sebe musí křížově sedět, nemůže dojít ke spárování nominací a k realizaci obchodu. Samotná skutečnost, že u operátora trhu došlo ke spárování zadaných nominací B&A Capital Trading a Žalobce, tak dále potvrzuje, že skutečným dodavatelem předmětných dodávek byla právě společnost B&A Capital Trading.
10. Žalobce dále zdůraznil, že z confirmací, které jsou součástí daňového spisu, je jasně patrné, že společnost B&A Capital Trading tyto confirmace vystavila a figuruje na nich jako dodavatel, konkrétně je uvedena jako subjekt podepisujícího confirmaci, rovněž jako prodávající/dodavatel („Seller“) confirmace a confirmace je na hlavičkovém papíru B&A

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Capital Trading. Jak již žalobce uvedl výše, veškeré dokumenty byly vystaveny tuzemskou entitou s hlavičkou B&A Capital Trading.

11. Závěr o tom, že skutečným dodavatelem zemního plynu byla společnost B&A Capital Trading dále potvrzuje potvrzení o úhradě daně na účet B&A Capital Trading, které k jednotlivým dodávkám dále žalobce předložil. Platby byly poukazovány na bankovní účet uvedený společností B&A Capital Trading na jí vystavených fakturách.
12. Žalobce dále uvedl, že dle jemu dostupných informací byly prověřované dodávky plynu zahrnuté v daňovém priznání dodavatele B&A Capital Trading, přičemž žalovaný tuto skutečnost ve vztahu k prokázání dodavatele jakkoliv dále nezohledňuje, přestože byla žalobcem v průběhu odvolacího řízení uplatňována. Žalobce proto s odkazem na rozsudek NSS č. j. 2 Afs 13/2005 - 60 ze dne 4. srpna 2005 apeloval na skutečnost, že dle daňového řádu musí správce daně posuzovat všechny důkazy jednotlivě a v jejich vzájemné souvislosti, a přitom přihlídnout ke všemu, co vyšlo při správě daní najevo. Není tedy možné, aby žalovaný přistupoval k důkazům odděleně a aby nebral v potaz i tzv. nepřímé důkazy, tím spíše, pokud takové důkazy tvoří logicky propojený řetězec. NSS zdůrazňuje že, „hodnocení důkazů však nemůže probíhat účelově tak, že některé důkazy, a to ty, které jsou ve prospěch daňového subjektu, správce daně pomine či upozadí a vyzdvihne ty, které mu jsou k tíži“ viz rozsudek č. j. 5 Afs 60/2017 - 60 ze dne 30. ledna 2018.
13. Při zohlednění uvedených principů dle názoru žalobce neexistují důvody, na základě kterých by bylo možné relevantně zpochybnit skutečnost, že předmětná plnění byla uskutečněna dodavatelem B&A Capital. Pochybnosti, na které poukazuje žalovaný v napadeném rozhodnutí, jsou pouze dílčí okolnosti, je ovšem třeba zasadit do celkového kontextu. V celkovém kontextu potom jasně vyplývá, že tvrzení žalovaného nejsou s to zpochybnit skutečnost, že faktickým dodavatelem plynu byla společnost B&A Capital Trading.
14. Žalovaný dovozuje svůj závěr, že skutečným dodavatelem předmětného plynu byl dodavatel B&A Capital Limited v zásadě pouze ze dvou skutečností, a to z použitého shipper kódu a z uvedení textu „B&A Capital Srl trade ID“ na confirmacích. Na podporu svého závěru dále žalovaný odkazuje na svědeckou výpověď paní C. T. získané z probíhající trestního řízení. Avšak sám operátor trhu NCG potvrdil, že mohla existovat možnost společnosti B&A Capital Trading s daným shipper kódem nakládat, přestože patřil jiné společnosti, a to např. na základě plné moci, jejíž existenci NCG v rámci mezinárodního dožádání výslovně zmiňuje. Žalovaný se zde dopustil naprosto zásadního pochybení, když jednostranně nepřihlédl ke skutečnostem hovořícím ve prospěch žalobce.
15. Shipper kód je totiž pouze párovacím znakem, který nelze ztotožňovat s vlastnictvím či právem nakládat jako vlastník ve vztahu k objemu plynu, který je jeho pomocí nominován na trhu NCG. Shipper kód nevypovídá nic o skutečném vlastnictví plynu, jedná se pouze o určitý párovací symbol v systému operátora trhu, na jehož základě jsou spárovány nominace učiněné protistranami. Ke spárování nominace nepostačuje zadání shipper kódu, ale je nutné i zadání stejného množství obchodovaného plynu a plynárenský den. Již ze samotné skutečnosti, že došlo ke spárování nominací mezi žalobcem a B&A Capital Trading, tak jasně vyplývá, že právě B&A Capital Trading byla skutečným dodavatelem, neboť jiný subjekt neměl k dispozici klíčové informace nezbytné po zadání nominace. V rámci daňového řízení na základě zjištěných skutečností ani správce daně, ani žalovaný nikdy nezpochybňovali, že žalobce komunikoval právě s B&A Capital Trading.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

16. S ohledem na shora uvedené lze uzavřít, že na základě skutečností zjištěných o shipper kódu nelze dovodit, že skutečným dodavatelem předmětného plnění byla společnost B&A Capital Limited, na kterou byl údajně shipper kód původně registrován. Žalovaný zejména nesprávně nezohlednil okolnosti fungování obchodování s plynem jako komoditou u operátora trhu, nezohlednil podstatu shipper kódu a nepřihlédl k vyjádření NCG ohledně možnosti využití shipper kódu jiným subjektem a k existenci plné moci.
17. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí a zdůrazňuje, že v rámci konfirmací je uvedena zahraniční entita B&A Capital SrL. Toto tvrzení je ovšem zcela zavádějící. Na všech konfirmacích vztahujících se k předmětným dodávkám je slovní spojení B&A Capital SrL uvedeno pouze jako „B&A Capital SrL Trade ID“, tedy interní označení transakce v interních systémech skupiny B&A Capital. Z tohoto interního označení ovšem nelze dovozovat, že tato entita byla dodavatelem, a to zejména za situace, kdy na všech konfirmacích jako dodavatele („Seller“) vystupuje „B&A Capital Trading s. r. o.“, tato společnost rovněž konfirmace podepisuje a je uvedena v jejich hlavičce. Tedy každá konfirmace obsahuje jednoznačnou informaci o prodávajícím, kterým je B&A Capital Trading. Tvrzení žalovaného, který se z jednoho údaje o interním čísle transakce snaží dovodit, že dodavatelem byla jiná entita, je tak zcela zavádějící. Nadto je třeba zdůraznit, že B&A Capital SrL je entita odlišná od B&A Capital Limited, uvádění konfirmací obsahujících slovní spojení „B&A Capital Srl“ jako důkazu, že dodavatelem byla entita B&A Capital Limited je tak nejen zavádějící, ale rovněž vnitřně rozporné. Žalobce na tomto místě doplňuje, že s italskou entitou ze skupiny B&A Capital měl uzavřenou rámcovou smlouvu, nicméně nikdy na jejím základě nebyly realizovány žádné transakce.
18. Z hlediska převedení práva nakládat s plynem jako vlastník potom není určující osoba, na kterou byl předmětný shipper kód registrován. Není vyloučeno, aby bylo právo využít odpovídající množství plynu v přenosové soustavě převedeno dalším subjektům za použití shipper kódu registrovaného na jiný subjekt. Byť takové použití shipper kódu společností B&A Capital Trading by v konkrétním případě nemuselo být plně v souladu s pravidly NCG, z hlediska DPH to nevylučuje převod práva nakládat se zbožím jako vlastník. Jak uvádí Soudní dvůr EU ve věci C-277/14 ze dne 22. října 2015: *„Vzhledem k tomu, že pojem „dodání zboží“ uvedený v čl. 5 odst. 1 šesté směrnice neodkazuje na převod vlastnictví způsobu, jež upravuje použitelné vnitrostátní právo, ale zahrnuje veškeré převody hmotného majetku jednou stranou opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku (zejména viz rozsudky Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, EU:C:1990:61, bod 7, a Dixons Retail, C-494/12, EU:C:2013:758, bod 20 a citovaná judikatura), nemůže případná neexistence oprávnění společnosti Finnet právně nakládat se zbožím dotčeným v původním řízení vyloučit dodání tohoto zboží ve smyslu tohoto ustanovení, neboť uvedené zboží bylo skutečně předáno společnosti PPUH Stehcemp, která je použila pro potřeby svých zdanitelných plnění.“* Stejně tak nelze dle názoru Žalobce vyloučit, že dodavatelem předmětného zemního plynu byla společnost B&A Capital Trading pouze proto, že by se následně ukázalo, že deklarovaný dodavatel nebyl tím, kdo mohl dle interních pravidel operátora trhu NCG uskutečňovat transakce s přiděleným shipper kódem.
19. Žalobce dále napadá důkaz výsledkem paní C. T. Předně uvádí, že paní C. T. je zaměstnankyní NCG, což žalovaný v svém rozhodnutí neuvádí. Její vyjádření tedy nelze považovat za potvrzení skutečností uvedených NCG v odpovědi na mezinárodní dožádání ze strany třetího nezávislého subjektu, jak se snaží naznačit žalovaný. Vyjádření paní T. a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vyjádření NCG je v zásadě nutné považovat za jeden propojený zdroj informací. Vyjádření svědkyně až na výjimky koresponduje s vyjádřením NCG i s tvrzeními žalobce. Výslech svědkyně například potvrzuje, že nebylo možné všeobecně ověřit identitu osoby, na kterou je registrován shipper kód, dále potvrzuje způsob realizace obchodů a párování confirmací.

20. Výjimku souladu obsahu svědecké výpovědi a odpovědí NCG představuje vyjádření ohledně předložení plné moci, kdy NCG, jak ostatně cituje sám žalovaný, potvrdilo, že ze strany B&A Capital Limited byla dodána plná moc pro B&A Capital Trading. Naopak svědkyně uvádí, že plná moc udělena nebyla. Žalovaný se tímto rozporem v dostupných důkazních prostředcích nijak nezabýval a bez dalšího přejal tvrzení svědkyně, čímž se dopustil zásadního pochybení při hodnocení důkazních prostředků.
21. Jednotlivá dílčí vyjádření svědkyně je potřeba hodnotit v celkovém kontextu. Je sice pravda, že svědkyně uvedla, jak cituje žalovaný, že B&A Capital Trading nemohla žádný shipper kód dát k dispozici, jelikož neměla uzavřenou potřebnou smlouvu s NCG, zároveň však svědkyně uvedla, že *„existovala tedy možnost říci ostatním účastníkům obchodu: „Ten kód patří mně“, ačkoli tento kód patřil jinému podniku.“*¹² Svědeckou výpověď je třeba hodnotit v jejím celkovém kontextu a nevytrhávat dílčí vyjádření, jak činí Žalovaný. Svědecká výpověď ve vztahu k shipper kódům pouze potvrzuje zjištění vyplývající i z odpovědí NCG, a sice že B&A Capital Trading neměla registrovaný vlastní shipper kód a tato skutečnost navíc nebyla žalobci známa a žalobce ji neměl jak zjistit, sama o sobě ve spojení s ostatními skutečnostmi a důkazními prostředky neznámá, že žalobce neprokázal, že skutečným dodavatelem předmětných dodávek plynu byla B&A Capital Trading.
22. Další námitky směřovaly do závěrů o dobré víře žalobce. Žalobce neměl na základě jemu dostupných informací v době realizace předmětných dodávek, tj. v říjnu 2015, důvod pochybovat o tom, že jemu sdělený shipper kód náleží dodavateli B&A Capital Trading, se kterým byl ve smluvním vztahu. Nadto, jak bylo potvrzeno operátorem trhu NCG, nebylo pro žalobce ani fakticky možné, aby ověřil osobu, která může daný shipper kód využívat. To potvrzuje rovněž svědecká výpověď paní T. Jinými slovy tak žalobce nemohl ověřit, zda shipper kód sdělený v rámci zahájení spolupráce je registrovaný pro B&A Capital Trading, resp. zda tato společnost uzavřela s NCG příslušnou smluvní dokumentaci. Jak žalobce doložil, údaj o shipper kódu mu byl sdělen při zahájení spolupráce. Samotná skutečnost, že na tzv. contact listu, tj. listině s kontaktními a identifikačními údaji, byly uvedeny i další společnosti ze skupiny B&A Capital, nemohla sama o sobě vyvolat jakékoli pochybnosti na straně žalobce. Celkový průběh obchodní spolupráce, kdy docházelo k hladkému spárování zadaných nominací, rovněž podporoval dobrou víru žalobce.
23. Ke confirmacím žalobce uvedl, že žalovaný citovaný údaj B&A Capital Srl naprosto vytrhává z kontextu, neboť tento údaj je uveden v kontextu interního identifikačního čísla transakce a nemohl tak vyvolat v žalobci jakékoli pochybnosti o osobě dodavatele, když confirmace je vydána na hlavičkovém papíru jeho dodavatele, který je uveden rovněž v kolonce „Seller“ (prodávající) a který confirmaci podepisuje. Navíc společnost B&A Capital Srl je společností odlišnou od údajného dodavatele tvrzeného žalovaným. Žalobce sám působí ve velké skupině Energetického a průmyslového holdingu (EPH) a je si vědom toho, že v rámci efektivnější spolupráce napříč skupinou mohou být některé systémy společné pro více subjektů. Použití jednoho systému (číselné řady) identifikátoru transakce napříč skupinou v něm tedy nemohlo vyvolat jakékoli pochybnosti.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

24. V neposlední řadě k tvrzené neserióznosti dodavatele, kdy žalovaný odkazuje na nízký základní kapitál, žalobce uvedl, že mu není zřejmé, jak výše základního kapitálu může mít vliv na dobrou víru ve vztahu k identitě dodavatele jako takového. Nadto tvrzení žalovaného, že „*vzhledem k tomu, že mělo docházet k obchodním transakcím ve vysokých objemech, je zcela neadekvátní, aby základní kapitál činil pouhých 60 Kč,*“ neodpovídá obchodní realitě a není vůbec relevantní nejen pro dobrou víru stran identity skutečného dodavatele plnění, ale ani stran serióznosti B&A Capital Trading. Vzhledem k tomu, že obchodní korporace nejsou povinny po svém vzniku základní kapitál v upsané výši udržovat, nevypovídá údaj o základním kapitálu zapsaný v obchodním rejstříku zhora nic o skutečné finanční situaci dané společnosti. Navíc je třeba podotknout, že řada významných společností na trhu s energiemi má rovněž základní kapitál na spodní hranici zákonných limitů. Příkladem lze uvést společnost Česká plynárenská a.s., která má základní kapitál ve výši 2 000 000 Kč, což je pro společnost s právní formou akciové společnosti minimum.
25. V okamžiku realizace dodávek žalobci s ohledem na shora uvedené důkazní listiny a provedené postupy nemohly vyvstat jakékoliv objektivní pochybnosti, že by B&A Capital Trading nebyl skutečným dodavatelem zdanitelného plnění. Skutečnost, zda společnost B&A Capital Trading případně porušila podmínky tvůrce trhu NCG tím, že obchodovala pouze na základě plné moci, která této společnosti neposkytuje oprávnění jednat na vlastní účet na trhu, nemůže být kladena k tíži žalobce a taková skutečnost v okamžiku uskutečnění zdanitelného plnění nemohla být žalobci známa. Tvrzení, že žalobce si neměl jak ověřit nastavení vztahů mezi B&A Capital Trading a NCG, potvrdilo samo NCG i svědecká výpověď paní T.
26. Žalovaný ve stručnosti připomenul, že v případě dodávek plynu od deklarovaného dodavatele B&A Capital Trading s.r.o. žalobce neprokázal, že plnění (dodávky plynu) od tohoto dodavatele deklarovaného na daňových dokladech fakticky přijal, neboť podle sdělení operátora trhu s plynem, společnosti NCG, deklarovaný dodavatel B&A Capital Trading s.r.o. není registrován u tohoto operátora trhu jako obchodník s plynem (nemá s operátorem trhu NCG uzavřenu smlouvu, nemá vygenerován shipper kód, jehož prostřednictvím by mohl zobchodovat jednotlivé dodávky plynu na trhu); k možnosti použití shipper kódu B&A Capital Limited (jejímž shipper kódem byly dodávky plynu obchodovány) třetí osobou operátor NCG uvedl, že toto by bylo možné jen na základě plné moci, avšak i v takovém případě by zmocněnec jednal jménem a na účet zmocnitele, nikoli svým jménem a na účet svůj; udělení plné moci zmocnitelem B&A Capital Limited zmocněnci blíže neurčené B&A Capital s.r.o. operátor NCG nejprve obecně potvrdil, avšak jeho zaměstnankyně C. T. později upřesnila, že tato nebyla udělena jako zmocněnci české B&A Capital Trading s.r.o., ale italské B&A Capital Srl) a neměl tedy žádné oprávnění svým jménem a na svůj účet s plynem obchodovat, když vlastní nákupy a prodeje plynu probíhají prostřednictvím spárování nominací u operátora NCG.
27. K tomu zaměstnankyně NCG C. T. výslovně potvrdila, že žádná spolupráce mezi operátorem trhu NCG a českou B&A Capital Trading s.r.o. neexistovala, nebyla provedena její registrace, operátor NCG neměl s B&A Capital Trading s.r.o. uzavřenu žádnou smlouvu ani jí nepřidělil shipper kód, jedinou plnou moc udělila anglická B&A Capital Limited italské společnosti B&A Capital Srl (tato se však nikdy na trhu neregistrovala a operátor NCG s ní nebyl v kontaktu), a bylo sice plánováno převedení práv z anglické B&A Capital Limited na českou B&A Capital Trading s.r.o., ale k převodu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

práv nedošlo pro nízký základní kapitál (60 Kč) české B&A Capital Trading s.r.o., o čemž pana S. (poradce a konzultanta anglické B&A Capital Limited) informovala e-mailem. Naopak z vyjádření operátora NCG bylo postaveno najisto, že skutečným dodavatelem plynu žalobci byla britská B&A Capital Limited, neboť právě ta byla operátorem NCG jako obchodník na trhu s plynem registrována, měla s tímto operátorem uzavřenu smlouvu, byl jí přidělen shipper kód nutný k zobchodování jednotlivých dodávek plynu prostřednictvím spárování nominací, a podle údajů operátora NCG byly všechny předmětné dodávky zobchodovány právě prostřednictvím shipper kódu B&A Capital Limited, jako řádně registrovaného obchodníka s plynem.

28. Žalobci lze přisvědčit v tom, že obchodování s plynem je záležitostí právní, když jde o převod vlastnictví k určitému množství plynu v přenosové soustavě (ev. převod práva získat/využít určité množství plynu existujícího v přenosové soustavě), které fakticky nelze oddělit. Avšak byl-li na trhu operátora NCG registrován k obchodování s plynem pouze dodavatel B&A Capital Limited, který jako řádný obchodník s plynem mohl jediný z údajné skupiny určité množství plynu na trhu (za použití svého shipper kódu) vůbec nabýt, a po dalším spárování nominací prostřednictvím zadání jeho shipper kódu nabyt předmětný plyn dále žalobce, nelze než uzavřít, že plyn byl prodán mezi B&A Capital Limited a žalobcem, což potvrdil i operátor trhu NCG. Jak zdůrazňuje žalobce, nelze plyn oddělit a tedy jej B&A Capital Trading s.r.o. nikdy neměla ve své fyzické, ale ani právní dispozici, neboť jej nikdy od B&A Capital Limited, jako řádného obchodníka s plynem, nenabyla, sama na trhu s plynem nebyla registrována, tj. jej nemohla nabýt ani od jiného obchodníka s plynem. Nadto nejednala ani jako zmocněnec zmocnitele B&A Capital Limited, tj. nemohla s plynem jakkoli nakládat a mít faktický vliv na další osud jeho dodávek. Navíc, i kdyby na trhu provozovaném NCG jednala jako zmocněnec, jednala by nikoli vlastním jménem a na vlastní účet, ale jménem a na účet zmocnitele. Na uvedeném nic nemění ani tvrzení žalobce, že se nominace skládá nejen ze shipper kódu, ale i z plynárenského dne a množství konkrétní dodávky plynu s tím, že tyto poslední dva údaje mohl znát jen dodavatel B&A Capital Trading s.r.o., a nemohly být vzhledem ke způsobu komunikace známy třetí osobě. Žalobce totiž zcela přehlíží skutečnost, že společnosti B&A Capital Trading s.r.o. a B&A Capital Limited jsou personálně propojeny osobou S. I. A., který byl jednatelem české B&A Capital Trading s.r.o. a současně ředitelem britské B&A Capital Limited (viz připojené výpisy z českého obchodního rejstříku a britského Companies House). Vzhledem k tomuto personálnímu propojení je více než pravděpodobné, že údaje komunikované údajně pouze s českou B&A Capital Trading s.r.o. byly známy i britské B&A Capital Limited, která jediná byla řádným obchodníkem na trhu s plynem, mohla na něm tedy plyn nabývat a dále jej převádět.
29. Argumentace žalobce, že žalovaný nesprávně hodnotil shipper kód, když nepřihlédl k možnosti, že s ním nakládala jiná osoba, např. na základě plné moci, když operátor NCG existenci plné moci B&A Capital Trading s.r.o. výslovně zmiňuje, se mívá účinkem. Totiž předně i v případě, že by s shipper kódem nakládala B&A Capital Trading s.r.o. na základě plné moci, činila by tak jménem a na účet svého zmocnitele, tedy B&A Capital Limited, kterému byl shipper kód přidělen, a tedy by se jednalo o úkony (a tedy i dodávky) zmocnitele, nikoli zmocněnce. Nadto původní obecné tvrzení operátora NCG o „*udělení plné moci zmocnitelem B&A Capital Limited zmocněnci (blíže neurčené) B&A Capital s.r.o.*“ následně jeho zaměstnankyně C. T. upřesnila tak, že tato nebyla udělena jako zmocněnci české B&A Capital Trading s.r.o., ale italské B&A Capital Srl (která však s operátorem trhu nikdy nebyla v kontaktu).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

30. Není tedy pravdou, že by shipper kód a osoba, které byl přidělen, nebyl pro určení dodavatele či odběratele plynu určující. Ostatně sám žalobce k tomu, aby plyn na trhu operátora NCG nakoupil, musel nominace příslušných dodávek učinit pod svým shipper kódem, tj. zadat pod svým shipper kódem v plynárenské dny množství plynu a shipper kód protistrany (a po spárování s nominací protistrany dodávku plynu teprve nabyla). Žalovaný rovněž netvrdí, že by shipper kód označoval vlastnictví. Z uvedeného je zřejmé, že tzv. shipper kód je jednoznačnou a unikátní identifikací obchodníka registrovaného na trhu s plynem organizovaným operátorem NCG a smlouvy uzavřené mezi tímto registrovaným obchodníkem a NCG. Ani argumentace žalobce, že ke spárování nominace je třeba zadat nejen shipper kód, ale i množství plynu a plynárenský den, tj. údaje známé jen deklarovanému dodavateli B&A Capital Trading s.r.o., nedokazuje, že předmětné dodávky plynu dodal dodavatel B&A Capital Trading s.r.o., neboť česká B&A Capital Trading s.r.o. je personálně propojena přes osobu S. I. A. s britskou B&A Capital Limited, a je tedy nanejvýš pravděpodobné, že údaje komunikované údajně pouze s českou B&A Capital Trading s.r.o. byly známy i britské B&A Capital Limited, jako řádně registrovanému obchodníku na trhu s plynem.
31. Současně podle žalovaného nebylo v posuzovaném případě na deklarovaného dodavatele B&A Capital Trading s.r.o. ani převedeno právo nakládat se zbožím (dodávkami plynu) jako vlastník. Žalovaný si je vědom skutečnosti, že ve smyslu judikatury SDEU nelze ztotožnit vlastnické právo a právo nakládat se zbožím jako vlastník. Převod práva nakládat s hmotným majetkem jako vlastník však znamená, že strana, na niž je toto právo převedeno, má možnost činit rozhodnutí, která mohou ovlivnit právní situaci daného zboží, zejména rozhodnutí o jeho prodeji (viz rozsudek SDEU ve věci C-401/18 ze dne 23. 4. 2020, *Herst*). Ze správního spisu nevyplývá, že by na B&A Capital Trading s.r.o. bylo převedeno právo nakládat se zbožím jako vlastník, když tato nebyla řádně registrovaným obchodníkem na trhu s plynem organizovaným operátorem NCG, nebyl jí přidělen shipper kód, jehož prostřednictvím by mohla na trhu obchodovat, sporné dodávky byly zobchodovány (dodány) žalobci prostřednictvím shipper kódu B&A Capital Limited, a nebyly získány ani jiné doklady (např. smlouvy), z nichž by vyplynulo, že by B&A Capital Limited převedla právo nakládat s plynem. Pouze skutečnost, že B&A Capital Trading s.r.o. byla údajně členem skupiny subjektů, z nichž jeden byl registrován na trhu NCG jako obchodník s plynem, nedokládá, že B&A Capital Trading s.r.o. nabyla právo nakládat se zbožím (spornými dodávkami plynu) jako vlastník.
32. K žalobcem akcentovanému rozsudku SDEU ve věci C-277/14 *PPUH Stehcemp* žalovaný uvádí, že rozsudek ve věci *PPUH Stehcemp* vycházel ze situace odlišné od nyní posuzovaného případu, když SDEU akcentoval zejména skutečnost, že skutečný dodavatel zboží/služeb byl na předložené faktuře řádně identifikován, pouze byl podle vnitrostátní právní úpravy považován za neexistující. Avšak v případě žalobce není sporu o tom, že došlo k dodání zboží žalobci, byl objasněn způsob jeho dodání - obchodování s dodávkami plynu prostřednictvím spárování nominací na trhu operátora NCG, na základě čehož byl jednoznačně identifikován i skutečný dodavatel britská B&A Capital Limited. Zatímco u B&A Capital Trading s.r.o. nebyl zjištěn jiný vztah k dodávkám, než ten, že tato osoba byla deklarována jako dodavatel v účetních dokladech, nebyl však zjištěn faktický ani právní vztah deklarovaného dodavatele ke konkrétním předmětným dodávkám, které měl údajně žalobci dodat (na rozdíl od společnosti *Finnet*, u níž nebylo sporu, že motorovou naftu společnosti *PPUH Stehcemp* skutečně prodala, avšak v důsledku vnitrostátní úpravy byla považována za neexistující subjekt). Navozuje-li žalobce dojem, že deklarovaný

dodavatel B&A Capital Trading s.r.o. jí skutečně dodal plyn, avšak použil k tomu „neoprávněně“ shipper kód britské B&A Capital Limited, ani to ze správního spisu nevyplývá, když ze šetření Policie ČR je patrné, že česká B&A Capital Trading s.r.o. vykazovala podnikatelskou činnost formálně (když např. deklarovala sídlo v advokátní kanceláři, kde měl údajně na konkrétním místě vykonávat obchody její pracovník, bylo však zjištěno, že na uvedeném místě naopak vykonávala práci sekretářka příslušné advokátní kanceláře), a z údajů operátora trhu s plynem NCG vyplývá, že skutečně s plynem obchodovala britská B&A Capital.

33. Žalovaný dále uvedl, že trvá na svém stanovisku, že žalobce nemohl být v dobré víře v to, že jí sporné dodávky dodává dodavatel B&A Capital Trading s.r.o. uvedený na daňových dokladech. Byť si totiž žalobce v době sporných dodávek nemohl ověřit shipper kód protistrany u operátora trhu s plynem, v době realizace dodávek plynu existovaly dostatečné skutečnosti, které, posouzeny ve vzájemné souvislosti, měly u žalobce vzbudit pochybnosti o tom, kdo je vlastně skutečným dodavatelem sporných dodávek plynu. Ve věci však je zjevné, že se žalobce při údajném prověřování dodavatele spokojil s předložením listiny kontaktních údajů, kde jsou uvedeny názvy tří společností britské B&A Capital Limited, italské B&A Capital Srl a české B&A Capital Trading s.r.o., avšak pouze jeden shipper kód a není tedy vůbec zřejmé, které ze tří uvedených společností shipper kód náleží. Žalobce tak na základě této listiny nemohl být v dobré víře, že mu zboží (plyn) dodává právě česká B&A Capital Trading s.r.o. a nikoliv britská B&A Capital Limited nebo italská B&A Capital Srl. Nadto žalobce při posuzování deklarovaného dodavatele nezohlednil ani nepoměr výše základního kapitálu deklarovaného dodavatele B&A Capital Trading s.r.o. k objemům prováděných obchodních transakcí, pro který mu mohly důvodně vzniknout pochybnosti, zda tento bude např. v budoucnu schopen dostát svým závazkům (které by mu vznikly ve vztahu k jeho vlastním dodavatelům, což by mohlo ovlivnit i osud spolupráce mezi žalobcem a deklarovaným dodavatelem). Není totiž pravdou, že by výše základního kapitálu nebyla v obchodních vztazích indikátorem „solidnosti“ dané společnosti, když i svědkyně C. T. vypověděla, že k převedení práv na trhu operátora NCG z B&A Capital Limited na B&A Capital Trading s.r.o. nedošlo právě z důvodu nízkého základního kapitálu (60 Kč) B&A Capital Trading s.r.o. Uvedené pak nevyjasnily ani confirmace, jejichž obsah je nejednoznačný, neboť jsou zde uvedeny údaje o dvou subjektech, když je zde uvedena jak korporace B&A Capital Srl (u identifikace podmínek konkrétní transakce, jíž se confirmace týká), tak i korporace B&A Capital Trading s.r.o. (označená jako prodávající), a proto ani z nich nelze jednoznačně postavit najisto, kdo je skutečným dodavatelem plynu. Proto ani na základě confirmace (vzhledem k ostatním okolnostem případu), nemohl být žalobce v dobré víře v to, že mu sporné dodávky dodává dodavatel B&A Capital Trading s.r.o. Nadto je evidentní, že žalobce s údajným dodavatelem B&A Capital Trading s.r.o. neuzavřel (nepředložil) úplnou rámcovou smlouvu EFFET, když s ostatními dodavateli uzavřel (předložil) rámcové smlouvy kompletní. Tedy i zde ponechal do značné míry náhodě okolnosti dodávek plynu, aniž je řádně ošetřil, resp. ošetření prokázal. Ani okolnost, že dodávky plynu na základě spárování nominací na trhu fungovaly, neprokazuje dobrou víru žalobce, když shipper kód, pod kterým musel dodavatel nominaci provést, a který musel v rámci nominace zadat (jako kód protistrany) i žalobce, byl shipper kód B&A Capital Limited, a ostatní údaje potřebné k nominaci – plynárenský den a množství obchodovaného plynu (údajně komunikované pouze s B&A Capital Trading s.r.o.) znala díky personálnímu propojení i B&A Capital Limited, která jediná je řádně registrovaným obchodníkem na

trhu s plynem. Přitom příslušné personální propojení bylo možno zjistit z veřejně dostupných rejstříků již v době realizace dodávek plynu. Žalovaný tedy hodnotil dobrou víru žalobce na základě údajů známých/dostupných žalobci v době realizace sporných dodávek plynu. Údajné zneužití shipper kódu deklarovaným dodavatelem B&A Capital Trading s.r.o. pak nebylo v řízení prokázáno.

III.

Posouzení žaloby

34. Městský soud v Praze 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 přihlížet 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, neboť žalobce s takovým postupem vyslovil souhlas a žalovaný se k možnosti takového postupu ve lhůtě stanovené soudem nevyjádřil a má se tedy za to, že s takovým postupem souhlasí.
35. Žaloba není důvodná.
36. K hlavní žalobní námitce, že plyn dodala společnost B&A Capital Trading s.r.o., která sice neměla přidělený tzv. shipper kód a nemohla tedy svým jménem obchodovat u německého operátora trhu, avšak obchod fakticky uskutečnila, protože používala shipper kód společnosti B&A Capital Limited, a že žalovaný nepochopil specifika obchodování s plynem, soud uvádí následující:
37. Předně má soud za to, že žalovaný dostatečně zjistil skutkový stav věci, který následně správně právně vyhodnotil.
38. Sám žalobce v úvodu tohoto žalobního bodu uvádí, že se jednalo o specifickou komoditu (zemní plyn) obchodovanou u operátora trhu. Při tomto druhu obchodování z podstaty obchodované komodity nedochází k „fyzickému“ předání zboží, v zásadě pouze na základě nominací a obchodů realizovaných u operátora trhu dochází ke změně právních vztahů (vlastnictví) plynu, který je k dispozici v přenosové soustavě... Fyzicky se při realizaci obchodování s plynem mezi obchodníky s plynem v přenosové soustavě nic neděje, pouze dochází ke změně právního stavu (vlastnictví), kdy prodávající přichází o své právo k určitému množství plynu v přenosové soustavě a kupující toto právo nabývá. Právě z absence fyzického předání či vypořádání dodávek plynu vyplývá, že jakékoli dokazování realizace dodávek a jejich okolností (včetně osoby dodavatele) může být výlučně záležitostí dokladovou, což žalobce bezesporu splnil. ...k realizaci obchodu u NCG je nezbytné zadání křížově shodné nominace kupujícím a prodávajícím. Bez těchto nominací, kdy kupující uvede dohodnutý plynárenský den, kupované množství plynu spolu se shipper kódem sděleným prodávajícím a prodávající plynárenský den, prodávané množství plynu spolu se shipper kódem, který mu sdělí kupující, přičemž tyto informace na sebe musí křížově sedět, nemůže dojít ke spárování nominací a k realizaci obchodu.
39. Soud s tímto hodnocením zcela souhlasí. Ze shora uvedeného však jasně plyne, že dodavatelem plynu, který takto obchod fakticky realizuje, tak může být pouze společnost, která je u příslušného operátora registrovaná, byl jí přidělen shipper kód a která tak je oprávněná na trhu s plynem v určité přenosové soustavě fakticky obchodovat. To ostatně potvrdil i operátor, který připouští, že vlastník shipper kódu může dát plnou moc jinému subjektu, nebo dokonce jej dát k dispozici třetímu subjektu, což ani nelze zjistit, tím se ale

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

tento subjekt nestává vlastníkem resp. dodavatelem plynu, pouze za něj určitý obchod jménem držitele shipper kódu uskuteční. Závěr žalobce, že *shipper kód nevypovídá nic o skutečném vlastnictví plynu, jedná se pouze o určitý párovací symbol v systému operátora trhu, na jehož základě jsou spárovány nominace učiněné protistranami*, je v příkrém rozporu s jeho shora citovanými zvýrazněnými tvrzeními ohledně fungování trhu s plynem.

40. Soud má tedy za to, že námitka, že nebylo dostatečně zjištěno, že skutečným dodavatelem rozporovaného plnění byla společnost B&A Capital Limited, nemůže obstát.
41. Proto námitka nesprávného vyhodnocení skutkového stavu, tj. že žalobce neprokázal, že skutečným dodavatelem předmětného plnění byla B&A Capital Trading, neobstojí, jelikož v řízení bylo spolehlivě prokázáno, že skutečným dodavatelem mohla být jen a pouze společnost B&A Capital Limited, jakožto společnost, která byla u německého operátora registrovaná, a jak píše žalobce v úvodu, pouze tato společnost mohla fakticky s plynem v této soustavě obchodovat. To, že se žalobce domluvil se společností, která nebyla a nemohla být dodavatelem plynu, pouze byla schopna toto dodání „zařídít“, k čemuž žalobce doložil, jak sám uvádí, bezchybné daňové doklady, však skutečného dodavatele z této společnosti neučiní. Tyto doklady pouze prokazují, že tento obchodní případ byl takto domluven a vyúčtován, z právního hlediska však skutečným dodavatelem nebyla společnost, která jako dodavatel v dokladech figurovala, ale ta, která byla jako dodavatel plynu registrovaná u operátora trhu. Skutečnost, že žalobce komunikoval právě s B&A Capital Trading, tento závěr pouze potvrzuje, nijak jej nevyvrací. Žalovaný tak zcela správně zohlednil okolnosti fungování obchodování s plynem jako komoditou u operátora trhu, zohlednil podstatu registrace u operátora trhu s plynem a shipper kódu a přihlédl k vyjádření NCG ohledně možnosti využití shipper kódu jiným subjektem a příp. k existenci plné moci.
42. Soud má rovněž za to, že provedené důkazy byly zhodnoceny v souladu s pravidly dokazování resp. v souladu s pravidly formální logiky a nikoliv selektivně, jak namítá žalobce. Soud se závěry hodnocení důkazů souhlasí.
43. Soud rovněž souhlasí se žalovaným, že potvrzení o úhradě daně na účet B&A Capital Trading pouze prokazuje finanční toky mezi těmito společnostmi, nikoliv otázku, kdo mohl být a byl faktickým dodavatelem. Rovněž tak zahrnutí těchto dodávek v daňovém přiznání B&A Capital Trading rovněž z této společnosti dodavatele nečiní. Tyto důkazy pouze prokazují, že tato společnost chtěla, aby tato dodávka byla navenek takto vnímaná. To, že se žalovaný ve svém rozhodnutí touto skutečností nezabýval, ještě nečiní toto rozhodnutí nezákonným. Ani tyto důkazy by totiž nemohly zvrátit závěr o skutečném dodavateli plynu, kterým může být pouze držitel shipper kódu jako osoba zaregistrovaná u konkrétního operátora na trhu s plynem.
44. Soud sice souhlasí s tvrzením žalobce, že *konfirmace vystavila a figuruje na nich jako dodavatel, konkrétně je uvedena jako subjekt podepisující konfirmaci, rovněž jako prodávající/dodavatel („Seller“) konfirmace a konfirmace je na hlavičkovém papíru B&A Capital Trading*, nesouhlasí však se závěrem žalobce, že z nich jednoznačně vyplývá, že dodavatelem je tato společnost. Žalovaný předně uvedl, že skutečnost ohledně faktického dodavatele byla vyvrácena právě tím, že tato společnost nebyla registrovaná u operátora trhu, takže dodavatelem být nemohla. Dále žalovaný k této listině správně uvedl, že *tzv. konfirmace neprokazují, že dodavatelem byl český plátce, korporace B&A Capital Trading. Jak již odvolací orgán v bodě [67] uvedl, pod bodem 2 je uvedeno „The terms of the particular*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Transaction to which this Confirmation relates are as follows“ u označení čísla konfirmace uvedeno: „B&A Capital SrL trade ID“ a není zde uvedena korporace B&A Capital Trading. V případě „Seller“ je sice uvedeno „B&A Capital Trading s.r.o.“, ale za situace, kdy je na konfirmaci uvedena jak korporace B&A Capital SrL, tak i korporace B&A Capital Trading nelze z tohoto důkazního prostředku postavit na jisto, kdo byl skutečným dodavatelem plynu. Žalovaný tak z této listiny nedovozuje, že dodavatelem je společnost B&A Capital SrL, jak namítá žalobce, ale že tato listina neprokazuje, že dodavatelem je společnost B&A Capital Trading.

45. Soud dále souhlasí se žalovaným, že rozsudek Soudního dvora EU ve věci C-277/14 ze dne 22. října 2015, ve kterém se mimo jiné uvádí: *„Podstatou obou otázek předkládaných soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda ustanovení šesté směrnice musí být vykládána v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, která osobě povinné k dani odepírá nárok na odpočet DPH splatné nebo zaplacené za zboží, které jí bylo dodáno, z důvodu, že faktura byla vystavena subjektem, jenž musí být s ohledem na kritéria stanovená touto právní úpravou, považován za neexistující subjekt a je nemožné určit skutečnou totožnost dodavatele zboží.“* není aplikovatelný na případ žalobce. Jelikož v tomto řízení nebylo zpochybňováno samotné dodání určitým subjektem, ale bylo prokázáno, že společnost B&A Capital Trading nemohla plyn dodat nikoliv proto, že neměla právní subjektivitu, což byl ve věci C-277/14 důvod neexistence oprávnění právně nakládat se zbožím, ale proto, že obchodovat s ním prostřednictvím německého operátora trhu mohla jediné společnost B&A Capital Limited. Jinými slovy, pokud by se jednalo o jinou komoditu, jak píše sám žalobce, byly by otázky ohledně skutečného dodání a převzetí na místě. Při obchodování s plynem, se kterým může obchodovat jen registrovaný subjekt, jsou tyto otázky vyřešené. Z tohoto důvodu společnost B&A Capital Trading nemohla s předmětným plynem právně nakládat a žalobci jej dodat a pokud tak fakticky učinila, činila tak jménem a na účet společnosti B&A Capital Limited.
46. Pokud žalobce napadá důkaz výsledkem paní C. T., soud předně upozorňuje, že žalobce zároveň uvádí, že vyjádření svědkyně v podstatě koresponduje s tvrzením žalobce. Soud má za to, že podstatné je, kdo byl registrován u operátora trhu a komu byl přidělen shipper kód, o čemž není mezi stranami sporu. Spor panuje ohledně zhodnocení této skutečnosti po právní stránce. Další napadané detaily výpovědi této svědkyně a sdělení operátora ohledně toho, komu byla anglickou společností udělena plná moc (zda české společnosti nebo společnosti italské), s ohledem na závěr žalovaného, že je při udělení plné moci třetímu subjektu nebo neformálním přenechání shipper kódu třetímu subjektu na trhu vždy obchodováno jménem registrovaného subjektu, jsou pro rozhodnutí věci nepodstatné. Skutečnost, že této nesrovnalosti žalovaný nevěnoval ve svém rozhodnutí pozornost, proto také nemůže být důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí.
47. Soud proto považuje i tyto námitky za nedůvodné, a rovněž považuje za nedůvodné námitky žalobce ohledně dobré víry.
48. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 23. 8. 2013, č.j. 5 Afs 83/2012- 46, v právní větě kromě jiného uvedl: *„Důkazní břemeno daňového subjektu není bezbřehé (§ 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, a § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty); naopak je omezeno principy fungování jednotného trhu. Stejně jako si daňový subjekt, jakožto dodavatel, nemůže při svých obchodních aktivitách počínat neopatrně, neboť by pak nebyl schopen prokázat dobrou víru, resp. musí přijmout „všechna opatření, která po něm mohou být rozumně požadována, aby zajistil, že operace, kterou provádí, jej nepovede k účasti na daňovém*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

podvodu“; je i stát při prosazování svých zájmů (řádný výběr DPH) povinen brát výše uvedené principy na zřetel. Důkazní břemeno daňového subjektu, tj. přijetí „všech“ opatření, tak může být státem vynucováno pouze s respektem k základním svobodám zavedeným Smlouvou o fungování EU, jako je zejména volný pohyb zboží a služeb.“

49. Soud má s ohledem na shora uvedené za to, že i po žalobci bylo rozumné požadovat, pokud chtěl žalobce uplatnit režim přenesení daňové povinnosti, aby měl mít skutečnost, kdo může být dodavatelem plynu, postavenou najisto. Žalobce však neprokázal, že by v této věci podnikl nějaká opatření. Naopak z důkazů vyplynulo, že z dokumentů, které měl žalobce k dispozici (contact list a konfirmace) nemohl mít tuto skutečnost postavenou najisto, naopak z těchto dokumentů plyne, že držitelem shipper kódu mohla být kterákoliv z těchto tří společností, která má v názvu uvedené „B&A Capital“.
50. Pokud žalobce v žalobě zdůrazňoval, že svědkyně uvedla, že „existovala tedy možnost říci ostatním účastníkům obchodu: „Ten kód patří mně“, ačkoli tento kód patřil jinému podniku“, což nebylo žalobci známo a žalobce to ani neměl, jak zjistit, soud k tomu uvádí následující:
51. Žalobce zdůrazňuje, že je subjektem působícím na trhu s plynem a sám v žalobě osvětluje, jak tento trh funguje, když uvádí: *Fyzicky se při realizaci obchodování s plynem mezi obchodníky s plynem v přenosové soustavě nic neděje, pouze dochází ke změně právního stavu (vlastnictví), kdy prodávající přichází o své právo k určitému množství plynu v přenosové soustavě a kupující toto právo nabývá.* Z tohoto vyjádření lze dovodit, že žalobce je obeznámen s fungováním trhu s plynem resp. s tím, že obchodníkem s plynem v určité přenosové soustavě může být jen subjekt registrovaný u operátora této přenosové soustavy. Soud má za to, že jako takový odborník si měl být vědom, že pokud chce dodávku uplatnit v nějakém daňovém režimu, musí si být jistý, že podmínky tohoto režimu splňuje. Z toho soud vyvozuje, že žalobce měl přijmout taková opatření, aby zjistil, kdo je dodavatelem plynu a tedy komu byl přidělen shipper kód, který jediný jej opravňuje plyn prostřednictvím operátora trhu žalobci dodat. Jelikož z dokumentů, které měl žalobce k dispozici (contact list a konfirmace) vyplývalo, že by dodavatelem plynu jakožto držitelem shipper kódu mohla být i jiná společnost, než se kterou žalobce uzavřel smlouvu o dodávce, bylo jeho povinností tuto skutečnost postavit na jisto. Celkový průběh obchodní spolupráce, kdy docházelo k hladkému spárování zadaných nominací, s ohledem na to, že tyto tři společnosti byly propojené, o čemž měl žalobce povědomí jak z contact listu, tak z konfirmací, dle soudu nemohl podporovat dobrou víru žalobce.
52. Soud souhlasí se žalobcem, že samotná skutečnost, že společnost B&A Capital Trading měla nízký základní kapitál, by sama o sobě ještě nemusela nic znamenat. Avšak za situace, že tato společnost měla obchodovat s plynem a žalobce, který byl sám zaregistrovaný u německého operátora trhu, znal podmínky registrace včetně minimálního kapitálu, jak potvrdila svědkyně paní T., a pokud z dalších dokumentů vyplývá, že držitelem shipper kódu a tedy obchodníkem s plynem může být i jiná společnost, bylo na místě rovněž tuto skutečnost vyhodnotit jako nestandardní.
53. Žalobce tak v tomto případě předložil důkazy, které se ukázaly jako nepravdivé (smlouva, faktury), ale hlavně předložil důkazy (kontaktní list, konfirmace, neúplná rámcová EFFET smlouva, o jejichž obsahu nebylo mezi stranami sporu, pouze o skutkových závěrech, které z těchto listin žalovaný učinil), na základě kterých žalovaný správně vyhodnotil, že žalobce nemohl být v dobré víře o tom, kdo je dodavatelem plynu. Bylo tak na žalobci,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

aby prokázal, že přijal opatření, která po něm mohla být rozumně požadována (např. dotaz na osobu držitele shipper kódu adresovaný skupině B&A Capital). Žalobce však ani v žalobě netvrdil, že nějaká opatření přijal. Žalovaný tak správně dovodil, že žalobce za situace, že chtěl uplatňovat určitý daňový režim při obchodování se speciální komoditou, jakou je právě plyn, jehož fungování žalobce dobře znal a bylo proto možné po něm požadovat vyšší rozsah opatrnosti, v dobré víře nebyl. I tyto žalobní námitky tak jsou nedůvodné.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

54. Vzhledem k tomu, že městský soud neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
55. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Ve věci úspěšnému žalovanému nevznikly náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti, a proto nebyla náhrada nákladů přiznána žádnému z účastníků.

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). Připadne-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.

Praha 20. prosince 2022

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.