



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., ve věci

žalobce: **Central Europe Mark s. r. o.**  
Hlavní třída 87/2, 737 01 Český Těšín  
zastoupený advokátem Mgr. Jakubem Hajdučíkem,  
sídlem Sluneční náměstí 2588/14, 158 00 Praha 5 Stodůlky

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 10. 2022, č. j. 37390/22/5300-21442-71226,  
ve věci DPH,

takto:

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

### Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou ze dne 12. 12. 2022 domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 37390/22/5300-21442-71226 ze dne 7. 10. 2022, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj č. j. 4194991/21/3212-50521-810206 ze dne 1. 12. 2021. Prvostupňovým rozhodnutím (dodatečným platebním výměrem) byla žalobci doměřena DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2015 ve výši 8 781 895 Kč a stanoveno penále ve výši 1 756 379 Kč. Finanční orgány dopěly k závěru, že žalobce neprokázal splnění podmínek pro uplatnění nároku na osvobození od daně dle ustanovení § 64 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „ZDPH“), z plnění pro odběratele z jiného členského státu, a pro to společnosti Probox, Sp. z o. o., KETONA, Sp. z o. o., AFTANAS, s. r. o., a EKOTRANSBUND, Sp. z o. o. Dále nebyly prokázány podmínky pro uplatnění zjednodušeného postupu při dodání zboží slovenské společnosti PROcar media s. r. o. formou třístranného obchodu dle § 17 ZDPH.
2. Žalovaný ve vyjádření k žalobě ze dne 6. 2. 2023 uvedl, že pokládá napadené rozhodnutí za zákonné a navrhl žalobu zamítnout.
3. U jednání dne 22. 5. 2024 žalobce rozhojnil svou žalobní argumentaci. Obě strany sporu setrvaly na svých procesních stanoviscích.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
5. Pokud se týče skutkového stavu, soud zjistil, že žalobce podal dne 29. 5. 2015 daňové přiznání za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2015. Na dosud nestanovenou DPH za uvedené zdaňovací období byl dne 19. 6. 2015 vydán zajišťovací příkaz. Dne 14. 7. 2015 byla u žalobce zahájena daňová kontrola, jejímž předmětem bylo DPH za uvedené zdaňovací období. Finanční kontrola byla zahájena Finančním úřadem pro hlavní město Prahu, po změně sídla žalobce pokračoval v daňové kontrole nově místně příslušný Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj. Protože žalobce v uvedeném období obchodoval výlučně s osobami registrovanými v jiných členských státech EU, ověřoval správce daně jeho činnost mj. též dožádáními do ciziny. Daňová kontrola byla ukončena dne 29. 11. 2021 doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, k němuž byla připojena zpráva o daňové kontrole. Na základě daňové kontroly byl vydán dodatečný platební výměr č. j. 4194991/21/3212-50521-810206 ze dne 1. 12. 2021, proti němuž podal žalobce dne 7. 1. 2021 odvolání. To byla napadeným rozhodnutím žalovaného zamítnuto.
6. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.

*Námítky vyplývající ze závěrů rozsudků ve věcech Kemwater, resp. B2 Energy*

7. Jako první žalobní námitku žalobce v žalobě uvedl, že žalovaný nezohlednil zásadní judikaturní posun, k němuž došlo v mezidobí mezi podáním odvolání a vydáním napadeného rozhodnutí: Byl vydán rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 334/2017-208 ze dne 23. 3. 2022 ve věci *Kemwater*, jehož závěry je třeba rozšířit i na osvobození od daně při dodání zboží do jiného členského státu, jak dovodil též soud v rozsudku č. j. 4 Afs 115/2021-45 ze dne 4. 2. 2022 ve věci *VYMĚTALÍK-INPOS*. Žalobce namítl, že v daňovém řízení nesl své důkazní břemeno, a nedostal příležitost prokazovat existenci faktického odběratele. Napadené rozhodnutí je přitom vystavěno na názoru, že osvobození od daně je podmíněno prokázáním dodání deklarovanému dodavateli. Uvedenou námitku doplnil pod bodem X. žaloby tak, že je mu známa dvoukolejnost rozhodování správních soudů při aplikaci závěrů rozsudku ve věci *Kemwater* na dříve zahájená soudní řízení, kdy část judikatury vrací věci do správního řízení bez dalšího a část požaduje přednesení alespoň nějaké indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat zboží. Žalobce s podmínkou indicie nesouhlasí, neboť pro aplikaci závěrů z rozsudku ve věci *Kemwater* nemusí být identita dodavatele ani zjištěna. Nicméně z procesní opatrnosti přednesl indicii spočívající v tom, že v případě jeho odběratele AFTANAS bylo zjištěno, že jednatel Igor Beran předal kontrolu nad touto společností J. Š., kterého žalobce navrhl vyslechnout, ale jehož výslech nebyl proveden. Podle tvrzení Igora Berana byl měl mít J. Š. všechny doklady, týkající se společnosti AFTANAS, a z těchto dokladů by mohla vyplývat faktická identita skutečného odběratele. U jednání dne 22. 5. 2024 pak žalobce přednesl druhou indicii, kdy odkázal na str. 54-55 zprávy o daňové kontrole, z níž vyplývá, že zboží, které mělo být odebráno společností ProCar bylo prokazatelně dodáno do skladu v Nitře, kdy toto zboží bylo skladováno pro společnost GGB, která je na Slovensku plátcem DPH.
8. Žalovaný k uvedené námitce nejprve polemizoval se závěry Nejvyššího správního soudu, uvedenými ve věci *VYMĚTALÍK*, kdy obhajoval stanovisko, že nebylo jeho povinností řídit se v nyní projednávané věci závěry z rozsudku ve věci *Kemwater*.
9. Argumentace žalovaného se v průběhu soudního řízení ukázala býti lichou. Nejvyšší správní soud se ve věci sp. zn. 4 Afs 291/2022 (*B2 Energy*) dotázal Soudního dvora EU, zda lze vztáhnout závěry z věci *Kemwater* i na osvobození při dodání zboží do jiného členského státu s nárokem na odpočet DPH – tedy, zda musí plátce DPH označit a prokázat jednoznačného odběratele, nebo postačí pouze jistota, že nějaký odběratel v jiném členském státě Unie musel mít postavení plátce. Soudní dvůr EU v rozsudku C-676/22, *B2 Energy*, ze dne 29. 2. 2024 uvedl, že článek 138 odst. 1 směrnice o DPH musí být vykládán v tom smyslu, že dodavateli usazenému v členském státě, který dodal zboží do jiného členského státu, je třeba odepřít nárok na osvobození od DPH, pokud tento dodavatel neprokázal, že zboží bylo dodáno příjemci, který má v posledně uvedeném členském státě postavení osoby povinné k dani, a pokud s ohledem na skutkové okolnosti a na informace poskytnuté dodavatelem nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že tento příjemce toto postavení měl.
10. Je tedy zřejmé, že v průběhu odvolacího řízení došlo k judikatornímu zvratu, reprezentovaném rozsudky Nejvyššího správního soudu ve věcech *Kemwater* a *VYMĚTALÍK*. Žalobce však v odvolacím řízení na tento zvrát nijak nereagoval.

11. Teprve v žalobě uvedl, že rozhodnutí je nezákonné proto, že jako podmínku pro osvobození od daně uvádí dodání toliko deklarovanému odběrateli. Obecně vzato je tento názor ve světle shora citované judikatury nesprávný. Nicméně ne každá nesprávnost, obsažená v napadeném rozhodnutí, musí mít za následek jeho zrušení. Žalobce sám v žalobě uvádí, že si je vědom toho, že v rozhodování Nejvyššího správního soudu v návaznosti na přelomový rozsudek ve věci *Kemwater* se vytvořila judikatorní větev, která požaduje, aby byla daňovým subjektem přednesena indicie směřující k jinému dodavateli, který by byl plátcem DPH. Kupříkladu Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j. 10 Afs 374/2020-59 ze dne 25. 5. 2022 uvedl: „Nová judikatura ve věci *Kemwater* nemá vést automaticky ke zrušení všech dřívějších zamítavých soudních i správních rozhodnutí bez ohledu na okolnosti konkrétní věci. Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namísto zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění.“ (odst. 29). Tato judikatorní větev se následně prosadila jako větev jediná (srov. z poslední doby např. rozsudky č. j. 3 Afs 162/2022-61 ze dne 16. 1. 2024 a č. j. 6 Afs 14/2022-43 ze dne 15. 2. 2024 a tam citovanou prejudikaturu) a byla aprobována rovněž Ústavním soudem (srov. usnesení sp. zn. III. ÚS 2618/22 ze dne 14. 3. 2023 či sp. zn. I. ÚS 1357/22 ze dne 11. 4. 2023). Žalobce v návaznosti na uvedenou judikaturu z procesní opatrnosti poukázal na skutečnost, že dle výpovědi Igora Berana měl převzít všechny doklady společnosti AFTANAS J. Š., od něj by bylo možno zjistit, zda těchto dokladů nevyplývá faktická identita skutečného odběratele (AFTANAS nevyjímaje). Dle názoru Krajského soudu tato skutečnost není indicií, na jejímž základě by měla být věc vrácena do správního řízení. Je to ničím nepodložená domněnka žalobce, která se neopírá o nic konkrétního; nadto pan Š. nebyl nikdy dle obchodního rejstříku jednatelem AFTANAS. Žalobce dále u jednání předestřel další indicii, dle které měla být skutečným odběratelem v třístranném obchodu namísto společnosti ProCar společnost GGB. Předestření této druhé indicie vyhodnotil soud jako opožděný žalobní bod, neboť neměl žádný předobraz v žalobě, a týkal se zcela jiného obchodního případu než indicie, uvedená v žalobě. Přitom nic nebránilo žalobci přednést tuto druhou indicii již v žalobě.

*Námítky proti postupu daňových orgánů a námitka prekluze*

12. Žalobce namítl, že měl být před zahájením daňové kontroly vyzván k podání dodatečného daňového přiznání, neboť správce daně již před jejím zahájením disponoval řadou důkazů a indicií, které jsou uvedeny v zajišťovacím příkazu ze dne 19. 6. 2015. Pokud k takovéto výzvě nedošlo, způsobuje to nezákonnost napadeného rozhodnutí.
13. Žalovaný k tomu uvedl, že správce daně měl při vydání zajišťovacího příkazu podezření na zapojení daňového subjektu do podvodného řetězce, a to na základě podezřelých (náhle vysokých) transakcí na bankovním účtu žalobce spojených se snahou je před správcem daně skrýt. Správce daně neznal ani předpokládanou výši doměřené daně, ani právní kvalifikaci pro doměření daně. Na druhou stranu prokázaná obava o budoucí dobytost daně v zajišťovacím příkazu popírá smysl výzvy k podání dodatečného daňového přiznání. Nadto žalovaný poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 9 Afs 364/2018-76 ze dne 10. 4. 2019, dle něhož případné nevydání výzvy dle § 145 odst. 2 daňového řádu zákonnost samotného stanovení daně.
14. S obranou žalovaného se soud v plném rozsahu ztotožňuje a pokládá uvedený žalobní bod za nedůvodný.

15. V návaznosti na předchozí námitku žalobce uvedl, že daňová kontrola byla zahájena nezákonně, protože nebyla vydána výzva dle § 145 odst. 2 daňového řádu. Nezákonně zahájená daňová kontrola pak neměla vliv na běh lhůty pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu, a tato lhůta marně uplynula již 29. 5. 2018, tedy před vydáním rozhodnutí obou stupňů v nyní projednávané věci.
16. K tomu soud předně uvádí, že pokud výše dospěl k závěru, že výzva k podání dodatečného daňového přiznání nemusela být učiněna, je návazná argumentace spočívající na opačném závěru bezpředmětná. Ostatně – jak správně poukázal žalovaný – i kdyby správce daně výzvu vydat měl, nemělo by toto pochybení vliv na běh prekluzivní lhůty. Judikatura neaprobuje toliko úkony účelově směřující k prodloužení prekluzivní lhůty (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 239/2017-29 ze dne 7. 2. 2018, publ. pod č. 3703/2018 Sb. r. NSS), přičemž zahájení daňové kontroly v nyní projednávané věci takovýmto úkonem ani podle žalobních tvrzení nebylo.

*Námítka ohledně rozložení a unesení důkazního břemene*

17. Žalobce zcela obecně uvedl, že své důkazní břemeno unesl, a naopak správce daně neprokázal existenci konkrétních skutečností, které o správnosti evidence budí zásadní pochybnosti. K této zcela obecné námitce soud uvádí, že náhled žalobce nesdílí. Správce daně zformuloval konkrétní skutečnosti, budící zásadní pochybnosti, jak jsou zrekapitulovány v napadeném rozhodnutí v odst. 34, 48, 62, 74 a 85 napadeného rozhodnutí.
18. V návaznosti na předchozí tvrzení žalobce pod body VI. – IX. a XI. vznesl řadu dílčích námitek, týkajících se rozložení a unesení důkazního břemene při zjišťování skutkového stavu ohledně jednotlivých obchodních případů.
19. Soud předně zdůrazňuje, že uvedené námítka nebyly obsaženy v žalobcově odvolání, kde namítal pouze a jedině marné uplynutí prekluzivní lhůty před vydáním napadeného rozhodnutí. K dotazu učiněnému soudem při jednání, proč byly tyto námítka vzneseny až v žalobě, a nikoli už v odvolání, nebyl schopen žalobce odpovědět.
20. Jak uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku č. j.1 Afs 103/2009-232 ze dne 3. 2. 2010, publ. pod č. 2033/2010 Sb. r. NSS, „*v souladu s všeobecně uznávanou právní zásadou Vigilantibus iura scripta sunt (zákony jsou psány pro bdělé) tak správní soudy zásadně nemohou napravovat procesní pasivitu daňového subjektu, který nebyl v řízení před správcem daně a v řízení odvolacím co do svých tvrzení a co do návrhů důkazů nijak aktivní, a skutková tvrzení uplatnil poprvé teprve v řízení před správními soudy.*“
21. I v nyní projednávané věci – za situace, kdy daňový subjekt v odvolacím řízení zcela rezignoval na jakékoli rozporování skutkových zjištění – nevidí soud důvod pro to, aby kvůli žalobcově pasivitě suploval úlohu odvolací správní instance. Žalovaný ostatně žalobcovy námítka stran skutkových zjištění ve svém vyjádření k žalobě vyvrátil, a soud na toto vyjádření žalobce plně odkazuje. Pokud se týče právní argumentace, kterou žalobce předkládá ve vztahu k třístrannému obchodu, pak k té soud poznamenává, že tato by mohla být relevantní jen v případě, že by byl znám žalobcův odběratel. Jím tvrzený odběratel však byl v daňovém řízení zpochybněn, a jiný nebyl s jistotou zjištěn.
22. Ze všech shora uvedených důvodů soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

23. Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., kdy procesně úspěšnému žalovanému v tomto řízení nevznikly žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 22. května 2024

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu