



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **ADEN s. r. o.**  
sídlem Střelníční 214, 744 01 Frenštát pod Radhoštěm  
zastoupený advokátem JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem  
sídlem Kostelní náměstí 233/1, 412 01 Litoměřice - Město

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 1. 2024 č. j. 665/24/5300-22444-707622, ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

*Vymezení věci*

Shodu s prvopisem potvrzuje

1. Žalobce se žalobou podanou dne 22. 3. 2024 domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 14. 2. 2023, č.j. 427489/23/3213-50521-803630, platebnímu výměru na DPH za zdaňovací období říjen 2020, kterým byla žalobci vyměřena daň ve výši 191 742 Kč oproti tvrzenému nadměrnému odpočtu ve výši 2 336 117 Kč.
2. Žalobce namítl, že ze skutkových zjištění správce daně je nepochybné, že oprava základu daně, vystavení opravných daňových dokladů č. OPR20002, OPR20003 a OPR20004 s minusovými částkami uvedenými na daňových dokladech č. 2200169, 2200170 a 2200174, bylo v souladu s § 42 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“). Podle žalobce zcizením zboží třetí osobou – nevlastníkem, došlo nepochybně ke zrušení zdanitelného plnění. O tom, že se zboží nedostalo do dispozice deklarovaného odběratele – vlastníka, není v dané věci pochyb.
3. Skutečností zrušující zdanitelné plnění v daném případě je zcizení třetí osobou. Sám žalovaný uvádí, že z důkazních prostředků nelyne, že předmětné zboží žalobce skutečně dodal odběrateli P. C., resp., že právo nakládat se zbožím jako vlastník bylo převedeno na pořizovatele. Podle žalobce tak byla oprava základu daně provedena v souladu se zákonem. Žalobce neporušil ani ustanovení § 42 odst. 5 zákona o DPH, když vzhledem k tomu, že příjemce zemřel, je objektivně nemožné dostat daňový doklad do jeho dispozice.
4. Žalobce namítá, že žalovaný dospěl k nesprávnému právnímu závěru, že krádeží zboží nedochází ke zrušení zdanitelného plnění.
5. Podle žalobce má dále správce daně vycházet ze skutečného obsahu právního jednání, kterým je, že žalobce nemá zboží (roušky), které nakoupil a dále, že žalobce netvrdil, že nastalo osvobození podle § 64 zákona o DPH. Žalobce po zjištění, že je odběratel mrtvý, vystavil opravné doklady. Pokud žalovaný argumentuje změnami v tvrzeních žalobce, nemají tyto argumenty významu. Žalobce dále poukázal na usnesení NSS ze dne 26. 10. 2022, č.j. 4 Afs 291/2021-34, kterým byla SDEU předložena předběžná otázka týkající se konkrétního příjemce v jiném členském státě.
6. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Uvedl, že má za prokázané, že zdanitelná plnění, jejichž předmětem bylo dodání ochranných roušek, byla žalobci dodána deklarovaným dodavatelem Evropské bytové domy a. s.
7. Následně bylo toto zboží dodáno ve třech dodávkách na Slovensko, kde bylo předáno neznámému pořizovateli zboží. To je potvrzeno svědeckými výpověďmi a žalobcem předloženými listy CMR, které jsou podepsány neznámým příjemcem zboží. Ačkoliv žalobce sám v přiznání k DPH za předmětné období nevykázal dodání zboží do jiného členského státu (JČS), z důkazů plyne, že měl v úmyslu zboží do JČS dodat. Správce daně a žalovaný se tak primárně zabývali tím, zda jsou splněny podmínky pro osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH. Shledal však splnění pouze jediné podmínky citovaného ustanovení, a to přepravu zboží do JČS. Pokud žalobce deklaroval, že zboží (roušky) dodal panu P. C., bylo zjištěno, že tento nebyl plátcem DPH a z důvodu jeho úmrtí byla jeho podnikatelská činnost ukončena k 4. 7. 2020. Žalobce neměl žádné informace o osobě P. C. Co se týče skutečného příjemce zboží, sám žalobce uvedl, že není jasné, zda bylo zboží dodáno panu C., čemuž odpovídají údaje na CMR. Totožnost osoby, která CMR listy podepsala, nebyla známa ani osobám, které se ve věci osobně angažovaly. Žalobce přes výzvu správce daně žádné důkazy k prokázání identity skutečného příjemce nenavrhl.

8. Žalobce považoval za podstatnou okolnost, že vystavil opravný doklad podle § 42 zákona o DPH z důvodu tvrzené krádeže zboží, v důsledku čehož mělo podle žalobce dojít ke zrušení zdanitelného plnění. Své tvrzení opíral o to, že své zboží jednoduše nemá. Z usnesení Policie ČR vyplývá, že věc byla šetřena pro zločin podvodu, nikoliv krádeže, když ani žalobce nepopíral úhradu předmětného zboží. V daném případě k plnění evidentně došlo a zboží bylo někomu dodáno, je tedy nutné jej považovat za uskutečněné a evidentně nezrušené. Institut opravy základu daně tak nebyl užit žalobcem správně.
9. Žalovaný dále uvedl z procesní opatrnosti, že i kdyby byly splněny veškeré podmínky § 42 odst. 3 zákona o DPH, jednalo by se o samostatné plnění existující vedle plnění původního. U tohoto původního plnění správce daně shledal nenaplnění podmínek pro osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH a z důkazních prostředků neplyne, že předmětem daně je zboží pro pořizovatele v JČS. Na tato plnění je tedy nutné pohlížet jako na tuzemská plnění podle § 2 odst. 2 zákona o DPH s povinností žalobce přiznat daň na výstupu.
10. Pokud se týče skutečností zjištěných z obsahu správních spisů, má krajský soud za zcela nadbytečné opakovat průběh daňového řízení, když o něm nebylo sporu a předmětem soudního přezkumu je pouze posouzení právních otázek.

#### *Posouzení věci krajským soudem*

11. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Ve věci rozhodl soud bez jednání v souladu s § 51 s. ř. s.
12. Předně krajský soud připomíná, že podrobil napadené rozhodnutí přezkumu pouze optikou žalobních bodů; je přitom třeba vycházet ze závěrů rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, podle kterých *„Míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod - byť i vyhovující - obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.“*
13. První námitkou žalobce brojí proti nesprávnému právnímu posouzení, že „krádeží zboží nedochází ke zrušení zdanitelného plnění“ s tím, že žalobce splnil podmínky pro vystavení opravných dokladů podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH.
14. Tato námitka není důvodná.
15. Podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH ve znění účinném do 30. 9. 2021, plátce opraví základ daně, nastanou-li tyto skutečnosti: zrušení nebo vrácení celého nebo části zdanitelného plnění.
16. Krajský soud má ve shodě s žalovaným za to, že nebyly splněny podmínky pro aplikaci citovaného ustanovení, resp. pro to, aby žalobce vystavil opravné doklady. Předně, z obsahu správního spisu nevyplývá nijak, že by došlo ke krádeži zboží dodávaného žalobcem třetí straně na Slovensko. V řízení je mezi účastníky prakticky nesporné, že zboží, které bylo žalobcem dodáváno na Slovensko, nebylo dodáno deklarovanému odběrateli, ale neznámé třetí osobě, jejíž totožnost se nepodařilo ani v průběhu daňového řízení objasnit. Jak správně podotkl žalovaný, ve věci probíhalo šetření ze strany Policie ČR, kdy nebylo zjištěno, že by došlo k odcizení zboží; věc byla prověřována pro podezření ze spáchání zločinu podvodu.

Shodu s prvopisem potvrzuje

17. Podstatné pro posouzení věci zůstává, že za situace, kdy bylo nepochybně zjištěno, že zboží bylo dodáno třetí (byť neznámé) osobě, lze s určitostí uzavřít, že *došlo* k plnění a *nedošlo* k jeho zrušení. Již v důsledku uvedeného závěru je vyloučena aplikace citovaného ustanovení zákona o DPH. Žalobce tedy nebyl oprávněn vystavit opravný doklad z důvodu zrušení zdanitelného plnění, neboť nebyly zjištěny žádné relevantní skutečnosti, které by k takovému závěru mohly vést.
18. Nadto, je zřejmé, že žalobce považuje zboží za odcizené pouze na podkladě toho, že bylo dodáno třetí *neznámé* osobě. To však bezpochyby pro takový závěr nepostačuje, nicméně pro posouzení věci je to irelevantní.
19. Vyplývá již z povahy věci, a nasvědčuje tomu také komentářová literatura (viz např. VONDRAŠ, Petr a Igor PANTUŮČEK. *Zákon o dani z přidané hodnoty. Praktický komentář* [Systém ASPI]. Wolters Kluwer. ASPI\_ID KO235\_p22004CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.), či také důvodová zpráva k zákonu o DPH, že oprava základu daně podle § 42 odst. 1 písm. a) zákona o DPH ve znění účinném do 30. 9. 2021 míří na situace, kdy dojde k vrácení zdanitelného plnění, ať už na základě dohody, odstoupení od smlouvy či např. z důvodu nedostatečné kvality dodávaného zboží.
20. Uvedené ustanovení však nelze aplikovat na situaci, kdy dojde k plnění a nenastane žádná skutečnost, kterou by bylo možno považovat buď za jeho vrácení či v důsledku kterého by mohlo dojít k jeho zrušení.
21. Odcizení zboží po uskutečnění plnění již z povahy věci za *zrušení* plnění považovat nelze, neboť to, že se zboží zmocnila osoba, které nakládání s věcí nepřísluší a zmocnila se jej protiprávním jednáním (i např. ve formě trestného činu), ještě nemůže vést k závěru o *zrušení* plnění.
22. Jelikož žalobce nárok na odpočet DPH dovozoval z titulu vystavených opravných dokladů, kterými „stornoval“ vystavené daňové doklady pro odběratele P. C., přičemž, jak bylo vysvětleno, tento postup žalobce nebyl po právu, nelze než konstatovat, že žalobci z uvedeného titulu nárok na odpočet DPH nepřísluší.
23. Z tohoto pohledu je také nerozhodné, zda došlo ze strany žalobce k porušení povinnosti stanovené v § 42 odst. 5 zákona o DPH.
24. Pokud se týká dalšího textu žaloby, lze z něj vysledovat výhradu žalobce, že tento netvrdil, že by nastalo osvobození podle § 64 zákona o DPH a že žalobce po zjištění, že je odběratel mrtvý, vystavil opravné doklady.
25. Pokud lze vůbec uvedené považovat obsahem za žalobní námitky, postačí k tomu uvést, že ačkoli žalobce nedovojoval nárok na odpočet DPH z titulu dodání zboží do JČS, bylo v daňovém řízení bez pochybností zjištěno, že k dodání do JČS došlo. Bylo proto na místě, aby se správce daně, potažmo žalovaný, zabýval naplněním podmínek pro osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH, přičemž daňové orgány učinily zcela správný závěr, že k jejich naplnění nedošlo, neboť z podmínek stanovených § 64 zákona o DPH byla splněna pouze podmínka dodání zboží do JČS žalobcem.
26. Je totiž zcela zjevné, a lze v tomto ohledu přisvědčit shodným závěrům žalovaného, že úmyslem žalobce bylo dodat zboží (roušky) do JČS. Pokud by žalobce požadoval následně odpočet DPH z titulu osvobození od daně podle § 64 zákona o DPH, je nutné zdůraznit, že bylo zásadně na něm, aby již v době sjednávání plnění činil takové kroky a zajistil takové

listiny či případné další důkazy, které by byly s to v případě nutnosti prokázat uskutečněné plnění v deklarovaném rozsahu deklarovanému odběrateli.

27. Jak však vyplynulo z průběhu daňového řízení, žalobce zjistil nesrovnalosti v dodávkách v zásadě až v momentě, kdy neobdržel za dodané zboží platby.
28. Nadto lze vysledovat v tvrzeních žalobce názorové obraty, jak na ně ostatně poukázal i žalovaný v napadeném rozhodnutí. Také v žalobě žalobce nejprve uvádí, že opravné doklady vystavil z důvodu krádeže zboží a v důsledku toho domnělému zrušení plnění, ačkoli na jiném místě bez dalšího vysvětlení souvislosti s uvedeným uvádí, že opravné doklady vystavil ihned po zjištění úmrtí deklarovaného odběratele.
29. Závěrem krajský soud nepřehlédl odkaz žalobce na řízení o předběžné otázce před SDEU vyvolané Nejvyšším správním soudem usnesením ze dne 26. 10. 2022, č.j. 4 Afs 291/2021-34. Tento odkaz však nelze považovat za samostatnou žalobní námítku.
30. Nicméně, krajskému soudu je známo, že SDEU o předložené předběžné otázce rozhodl rozsudkem ze dne 29. 2. 2024, přičemž zodpověděl tak, 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 odeprít 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.
31. Aplikace těchto závěrů je však v projednávané věci vyloučena. Jednak již proto, že žalobce k uvedenému vůbec ničeho netvrdí. Nicméně, z obsahu správních spisů a průběhu daňového řízení je zjevné, že nevyšla najevo žádná skutečnost, ba ani indicie o tom, že by předmětné zboží mělo být dodáno osobě v postavení plátce DPH.

#### *Závěr a náklady řízení*

32. Krajský soud proto žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
33. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce v řízení úspěšný nebyl a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly.

#### **Poučení:**

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

Ostrava 16. ledna 2025

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu