ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Petra Šebka a soudců Mgr. Jana Jiráska, Ph.D., a JUDr. Terezy Matuškové v právní věci

žalobce: **IVEX COMPANY, s.r.o.**
sídlem Komenského 625, Blučina
zastoupen Jaroslavem Kmecem, daňovým poradcem
sídlem Bolzanova 27, Znojmo

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 11. 2023, č. j. 37586/23/5300-21444-712994 a č. j. 37745/23/5300-21444-712994,

takto:

I. Žaloba se zamítá.

II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj („správce daně“) provedl u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období leden 2021 a dospěl k závěru, že přijatá plnění od dodavatele IVEX Blučina

v.o.s. (dále jen „IVEXB“), jejichž předmětem mělo být pořízení hmotného majetku (strojů a zařízení vč. příslušenství, materiálu a zboží), představují fakticky nabytí obchodního závodu ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDPH“). Rozhodnutím ze dne 21. 7. 2022, č. j. 3478856/22/3005-00510-703225, byl proto žalobce registrován k DPH ode dne 1. 1. 2021. Správce daně vydal platební výměr, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet ve výši o 126 899 Kč nižší oproti daňovému přiznání (rozhodnutí ze dne 9. 3. 2022, č. j. 963151/22/3005-52521-712643). Žalobce podal proti oběma rozhodnutím správce daně odvolání, která žalovaný napadenými rozhodnutími ze dne 9. 11. 2023 zamítl, resp. platební výměr změnil tak, že upřesnil období, za které je daň vyměřována, na leden 2021.

II. Žaloba

2. Žalobce ve své žalobě brojí proti rozhodnutím žalovaného, jimiž byla potvrzena rozhodnutí správce daně o neuznání nároku na odpočet DPH a o registraci k DPH. Namítá, že napadená rozhodnutí spočívají na nesprávném skutkovém i právním posouzení věci, přičemž v řízení došlo k porušení základních procesních zásad.

3. Správní orgány neprokázaly, že v době prodeje materiálu a strojů bylo zájmem předchůdce žalobce prodat „firmu“ jako ekonomickou jednotku, že v době prodeje byla podstata ekonomické činnosti předchůdce žalobce spočívající ve výrobě zachována, a konečně že došlo k převzetí obchodní značky, prodejních kanálů, obchodní strategie či výrobního programu. Ze samotného řízení naopak jasně vyplynulo, že převáděný materiál a stroje nebyly v době prodeje ani po něm schopny realizovat ekonomickou činnost spočívající ve výrobě a prodeji vlastních výrobků, nedošlo k cesi či nástupnictví jakýchkoliv obchodních vztahů a nebylo pokračováno ani v původní obchodní strategii.

4. Žalobce proto navrhuje, aby zdejší soud napadená i jim předcházející rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný setrvává na právním názoru uvedeném v napadených rozhodnutích; dále uvádí, že v posuzované věci došlo k převodu obchodního závodu ve smyslu zákona o DPH. Podle žalovaného se nejednalo pouze o převod jednotlivých hmotných složek majetku, ale o převod komplexní ekonomické jednotky zahrnující hmotný i nehmotný majetek, zaměstnance, výrobní program i zákaznické a dodavatelské vztahy. Žalovaný zdůrazňuje, že žalobce pokračoval ve výrobě na týchž strojích, se stejnými zaměstnanci a podle stejných technologických postupů jako jeho předchůdce. Převzal také výrobní prostory, know-how a navázal na marketingové aktivity a internetové stránky původního subjektu. Vzhledem k tomu, že šlo o převod funkčního celku, na nějž žalobce navázal bez podstatné změny činnosti, dovozuje žalovaný, že se podle ustálené judikatury jednalo o převod obchodního závodu. Žalovaný tak uzavřel, že žalobci nevznikl nárok na odpočet DPH z předmětného převodu, neboť se nejednalo o zdanitelné plnění, a správce daně proto rozhodl v souladu se zákonem. Námitky žalobce považuje žalovaný za nedůvodné, neboť skutkový stav byl dostatečně zjištěn, navržené důkazy byly buď provedeny, nebo jejich provedení nebylo nezbytné, a jednotlivé výhrady žalobce byly vypořádány.

6. Žalovaný proto navrhuje, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

IV. Posouzení věci

7. Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, dále jen „s. ř. s."), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.). Žaloba je přípustná (zejména § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.).

8. Žaloba není důvodná.

9. Předmětem sporu mezi účastníky je zejména posouzení otázky, zda žalobce prokázal nárok na odpočet daně ve smyslu § 72 a § 73 ZDPH. Žalovaný přitom postavil své meritorní posouzení na závěru, že pořízení hmotného majetku (strojů a zařízení vč. příslušenství, materiálu a zboží) na základě „smlouvy o převodu majetkových hodnot" ve skutečnosti představovalo převod obchodního závodu. Takový převod není dle § 13 odst. 9 písm. a) ZDPH a § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH dodáním zboží ani poskytnutím služby, a není tak předmětem daně ve smyslu § 2 ZDPH.

10. Předně je třeba uvést, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na principu, že je to žalobce, 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 žalobce žalobní argumentaci dotvářel.

11. Zdejší soud ke vzneseným námitkám uvádí, že žalobce při jejich konstrukci de facto zcela ignoroval skutečnost, že se obdobnými námitkami zabýval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Žalobce v důsledku toho v podané žalobě nereagoval na závěry, které žalovaný k obsahově odpovídajícím odvolacím námitkám žalobce vyslovil v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Nijak nereflektoval, že žalovaný předmětné námitky vypořádal a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti. V tomto ohledu platí, že žalobce tím, že se v žalobě omezil na shora reprodukované námitky, aniž by reagoval na odůvodnění napadených rozhodnutí, kde se žalovaný s námitkami vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah dospěl k závěru o jejich nedůvodnosti, značně snížil svou šanci na úspěch. Soud totiž není oprávněn za žalobce domýšlet jakékoli další argumenty.

12. Zdejší soud se tak mohl věnovat uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sám žalobce vznesl (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu /NSS/ ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015 - 31). Zdejší soud připomíná, že pokud žalobce 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 NSS ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013 - 128).

13. Zdejší soud se tedy s přihlédnutím k naposledy uvedeným judikaturním východiskům za dané situace ztotožnil s argumentací, kterou již dříve, v návaznosti na odvolací námitky žalobce, uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobní námitky se totiž ve všem podstatném překrývají s dříve uplatněnými odvolacími námitkami. Žalovaný se okolnostmi transakce podrobně zabýval a stejně tak je podrobně popsal v napadeném rozhodnutí. Závěry žalovaného jsou opřeny o jednoznačné důkazy, na druhou stranu žalobce v podané žalobě popisuje „pouze" svůj pohled na věc, aniž by se závěry žalovaného polemizoval, a zároveň svůj pohled na věc o žádné důkazy neopírá.

14. 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.

15. 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.

16. 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.

17. Obdobně podle § 14 odst. 5 písm. a) ZDPH se za poskytnutí služby pro účely tohoto zákona nepovažuje pozbytí obchodního závodu.

18. 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. Jednání smluvních stran musí být posuzováno materiálně, podle jeho skutečného obsahu. 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.

19. K uvedenému soud odkazuje na rozsudky Soudního dvora Evropské unie (SDEU) ze dne 27. 11. 2003 ve věci C-497/01, Zita Modes proti Lucemburskému velkovévodství, a ze dne ze dne 10. 11. 2011 ve věci C-444/10, Finanzamt Lüdenscheid proti Christel Schriever, a rozsudky NSS ze dne 16. 2. 2015, č. j. 1 Afs 3/2004 - 63, publ. pod č. 632/2005 Sb. NSS, ze dne 21. 6. 2007, č. j. 5 Afs 121/2006 - 82, a především ze dne 18. 9. 2012, č. j. 2 Afs 14/2011 - 103, či ze dne 17. 10. 2018, č. j. 5 Afs 309/2016 - 43.

20. V naposledy zmíněném rozsudku č. j. 5 Afs 309/2016 - 43 NSS 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 obratu -*

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, která bude v každém případě 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, jež ve 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...".

21. Posouzení tohoto typu převodů se tak musí soustředit na to, 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. **Například pokud by byl smluvně nastolen stav, kdy bude (alespoň v podstatných parametrech) ve stejné provozovně, se stejnými osobami, provozována (za použití stávajících technických prostředků) stejná výrobní činnost, jako v době před uzavřením smlouvy, jde o jasné indicie, dokládající realizovaný převod**.

22. Podle žalovaného bylo i se zřetelem k jím připomínaným judikatorním východiskům plynoucím z rozhodovací praxe SDEU a NSS tedy třeba posuzovat celou transakci materiálně bez ohledu na její formální nastavení a na formální charakter a s přihlédnutím k funkčnímu hledisku.

23. Žalovaný mj. poukázal na to, že ve smlouvě o převodu majetkových hodnot uzavřené mezi žalobcem a IVEXB je uvedeno, že: *„[IVEXB] (dále jen převádějící) se rozhodl ukončit svoji podnikatelskou činnost a rozhodl se postoupit a převést majetková práva a obchodní a podnikatelskou činnost na [žalobce] (dále jen nabyvatel, přijímající). Dnem ukončení podnikatelské činnosti převádějícího je 31. 12. 2020 a dnem nabytí pro přijímatele je den 1. 1. 2021. Předmětem převodu jsou práva spojená s podnikáním [IVEXB], její určená majetková aktiva, stroje, zboží a materiál specifikovaný v příloze této smlouvy. Přejímající má po převzetí dle této smlouvy podnikat svým jménem a na své náklady ve výrobě, obchodu a službách neuvedených v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona, textilní výrobě, zprostředkování obchodu a služeb a specializovaném maloobchodu a maloobchodu se smíšeným zbožím. Přijímající je oprávněn navazovat kontakty a obchodovat se všemi zákazníky a obchodními partnery, se kterými dříve obchodovala převádějící firma, aniž by to bylo hodnoceno jako přebírání a obchodní konkurence."*

24. Dále žalovaný správně vycházel z toho, že součástí smlouvy bylo ujednání, že žalobce přebírá 3 zaměstnance IVEXB do pracovního poměru od 1. 1. 2021 (uzavření pracovních smluv s těmito zaměstnanci bylo správcem daně ověřeno v průběhu daňové kontroly). Součástí smlouvy byl převod ostatních majetkových práv a hodnot (vč. know how) za 250 000 Kč. Poté, co společnost IVEXB ukončila dne 17. 12. 2020 nájemní smlouvu k výrobním a skladovým prostorům, žalobce uzavřel dne 23. 12. 2020 nájemní smlouvu k totožným prostorům se shodným účelem a předmětem nájmu. Porovnáním kontrolních hlášení IVEXB a žalobce bylo zjištěno, že žalobce vykázal totožného odběratele i dodavatele jako společnost IVEXB. Žalobce prodává své zboží v totožné kamenné prodejně jako IVEXB. V roce 2021 došlo k přesměrování internetových stránek společnosti IVEXB

(www.ivexponozky.cz) na internetové stránky žalobce (www.ivexcompany.cz). Na těchto stránkách, stejně jako na dalších webových stránkách žalobce www.fuskyzlasky.cz/onas uvádí, že je na trhu více než 30 let a navazuje na tradici společnosti IVEXB. V přihlášce k dobrovolné registraci ze dne 24. 12. 2020 žalobce uvedl, „*Odkup výrobních prostředků a převzetí zaměstnanců a výrobní činnosti od [společnosti IVEXB], pokračování ve výrobě pletených a háčkovaných punčochových výrobků a vstoupení do obchodních vztahů s původními dodavateli a odběrateli.*“ Společnice a jednatelka společnosti IVEXB paní Bartlová uvedla, že po ukončení výroby z důvodu zdravotního stavu pana Bartla hledali někoho, kdo by odkoupil podnik. Hledání zájemce, který by pokračoval v činnosti, potvrdila i druhá společnice a jednatelka společnosti IVEXB paní Ivanová. Paní F., zaměstnankyně společnosti IVEXB i žalobce, sdělila, že pracuje stále na stejném místě. Žalobce správci daně sdělil, že převzatá výrobní zařízení musel přeprogramovat, aby následně mohl na těchto strojích vyrábět.

25. Zdejší soud se ztotožnil se žalovaným, podle něhož skutečnost, že nedošlo k prodeji pouze hmotného majetku, ale celého podniku, vyplývá již ze samotného obsahu smlouvy o převodu majetkových hodnot, která byla uzavřena mezi žalobcem a společností IVEXB. Správce daně na to navázal rozsáhlým zjišťováním dalších skutečností. Prověřil pracovněprávní složku tohoto převodu, využití výrobních a skladových prostor, vyslechl jednatelky i zaměstnankyni společnosti IVEXB. Zároveň správce daně zjišťoval, jakou formou probíhá obchodní činnost žalobce, zda spolupracuje se stejnými obchodními partnery a jakou formou se prezentuje vůči svým koncovým zákazníkům. Při tomto prověřování pak správce daně zjistil, že žalobce nejen, že nakoupil od společnosti IVEXB stroje a materiál, na nichž pokračuje ve výrobě ponožek, ale využívá i totožné prostory, zaměstnává stejné zaměstnance, provozuje totožnou kamennou prodejnu a byly přesměrovány i internetové stránky společnosti IVEXB na internetové stránky žalobce, kde výslovně prezentuje návaznost na výrobu společnosti IVEXB.

26. Správce daně a žalovaný tedy dostatečně zjistili skutkový stav, aniž by museli provádět místní šetření, neboť to by bylo pro posouzení daných otázek nadbytečné.

27. Z proběhlého řízení i ze samotné žaloby poté vyplývá, že za stěžejní skutečnost považuje žalobce to, že stroje, které odkoupil, nebyly v době uzavření smlouvy více než 3 měsíce v provozu, v době převzetí žalobcem byly nefunkční a žalobce musel vynaložit velké úsilí, aby je vrátil do provozu.

28. Žalobce však i v tomto případě zcela pomíjí argumentaci žalovaného. Žalovaný k tomu uvedl, že došlo k převodu 7 funkčních pletacích strojů a šicího stroje, a dále 13 pletacích strojů a řetízkovacího stroje v nefunkčním stavu. Nelze se tedy ztotožnit s tvrzením žalobce, že veškeré převáděné stroje byly nefunkční. Ostatně sám žalobce uvádí, že pokračoval ve výrobě na těchto strojích, jen je musel opravit a naučit se je programovat.

29. Samotná skutečnost, že byly koupené stroje ve špatném technickém stavu a žalobce je musel opětovně uvést do provozu a následně se naučit s nimi pracovat, resp. tato určitá časová přetržka ve výrobě (z tvrzení žalobce vyplývá, že se jednalo maximálně o 7 měsíců), nemá žádný vliv na kontinuitu činnosti žalobce a společnosti IVEXB.

30. Jak již bylo výše uvedeno, žalovaný se s odvolacími námitkami řádně vypořádal, naopak žalobce v žalobě vůbec neuvedl, jaké námitky měl žalovaný pominout. Žalobce tak neupozornil na žádnou konkrétní námitku či argumentaci, která zůstala nevypořádána. Soud

zde přitom není od toho, aby za žalobce jeho tvrzení doplňoval či z úřední činnosti nevypořádané námitky vyhledával.

V. Závěr a náklady řízení

31. Ze shora uvedených důvodů zdejší soud žalobu zamítl dle § 78 odst. 7 s. ř. s. O náhradě nákladů řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 1 s. ř. s. Neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud jejich náhradu nepřiznal.

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 nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 16. 9. 2025

Petr Šebek v. r.
předseda senátu