



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Jana Kratochvíla a Štěpána Výborného ve věci

žalobkyně

INFRONT SPORTS & MEDIA AG

sídlem Grafenauweg 2, 6304 Zug, Švýcarská konfederace
zastoupená daňovým poradcem JUDr. Ing. Martinem
Kopeckým

proti
žalovanému

sídlem Ježkova 639, Zeleneč

Odvolací finanční ředitelství

sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 1. 2019, č. j. 3011/19/5300-21441-711676,

takto:

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

Odůvodnění:

I.

Rekapitulace předchozího řízení a obsah správního spisu

1. Žalobkyně se podanou žalobou domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu (dále jen „správní orgán“) ze dne 9. 3. 2017, č. j. 1294616/17/2001-53524-109555 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), kterým nebylo vyhověno žádosti žalobkyně o přiznání nároku na vrácení daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) zahraniční osobě za rok 2015.
2. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující pro své rozhodnutí podstatné skutečnosti.
3. Žalobkyně požádala správní orgán dne 13. 5. 2016, pod č. j. 4258348/16, o vrácení DPH zahraniční osobě povinné k dani dle § 83 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), ve výši 3 785 929 Kč. Žalobkyně k žádosti doložila doklad č. 41800431, vystavený Českým Svazem ledního hokeje z.s. (dále jen „ČSLH“) a týkající se pořízení vstupenek na hokejová utkání mistrovství světa, které bylo pořádáno v ČR v roce 2015.
4. Správní orgán konstatoval, že předložený doklad nebyl vystaven plátcem dle § 83 odst. 5 písm. b) zákona o DPH, protože ČSLH se plátcem stal dne 1. 1. 2015, zatímco zdanitelné plnění mělo být dle dokladu č. 41800431 uskutečněno již dne 18. 12. 2014. Z tohoto důvodu vydal správní orgán prvostupňové rozhodnutí, kterým žalobkyni přiznal nárok na vrácení DPH ve výši 0 Kč.
5. Žalobkyně podala proti prvostupňovému rozhodnutí odvolání. Správní orgán rozhodl, že je nutné doplnit řízení dle § 113 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a vyzval ČSLH nejprve dne 11. 4. 2017, a poté dne 1. 5. 2017, k poskytnutí údajů nezbytných pro správu daní. Podklady pro vydání rozhodnutí byly doplněny o vyjádření ČSLH ze dne 25. 4. 2017, č. j. 3857139/17, a vyjádření ČSLH ze dne 10. 5. 2017, č. j. 4388436/17 (dále jen „vyjádření ČSLH“), v nichž ČSLH popřel dodání vstupenek žalobkyni a předložil stornovací doklad č. 41800502, kterým byl nahrazen doklad č. 41800431. ČSLH dále uvedl, že předmětné vstupenky byly fakturovány přímo koncovým zákazníkům a žalobkyně za ně nezaplatila.
6. Žalobkyně byla dne 27. 12. 2018 seznámena se skutečnostmi zjištěnými správním orgánem v rámci doplnění řízení písemností č. j. 55615/18/5300-21441-711676 a byla vyzvána, aby se k nim vyjádřila. Žalobkyně zaslala dne 8. 1. 2019 správnímu orgánu své vyjádření ke zjištěným skutečnostem, které bylo dne 9. 1. 2019 zaevidováno pod č. j. 934/19. Žalobkyně v rámci vyjádření nepředložila žádné nové důkazní prostředky.
7. Žalobkyně v odvolání namítala, že jednotlivé vstupenky lze považovat za zjednodušené daňové doklady ve smyslu § 30a zákona o DPH. Tyto vstupenky žalobkyně následně prodala společnosti ŠKODA AUTO a.s., dle jejího názoru tak existuje auditní stopa v rámci řetězce ČSLH – žalobkyně – ŠKODA AUTO a.s. Žalobkyně proto měla za to, že splnila veškeré podmínky pro vrácení daně dle § 83 odst. 1 a 3 zákona o DPH a doplnila, že stornování daňového dokladu samo o sobě neznamená zánik nároku na vrácení daně.
8. Žalovaný vydal dne 30. 1. 2019 napadené rozhodnutí, v němž uvedl, že plnění, z něhož žalobkyně odvozovala svůj nárok na vrácení daně dle § 83 zákona o DPH, se neuskutečnilo. Z vyjádření ČSLH je totiž patrné, že k dokladu č. 41800431 byl vystaven

storno doklad č. 41800502, dle kterého nebylo žalobkyni poskytnuto ze strany ČSLH žádné plnění. Dle ČSLH měla žalobkyně při transakcích se vstupenkami figurovat jako zprostředkovatel, nakonec však byly vstupenky prodány přímo konečným zákazníkům. Z tohoto důvodu není nutné posuzovat, zdali jsou jednotlivé vstupenky zjednodušeným daňovým dokladem. Pokud žalobkyně předmětné vstupenky od ČSLH nenakoupila, nemohla je následně prodat společnosti ŠKODA AUTO a.s.

9. Žalovaný upozornil, že dle dokladu č. 41800431 mělo být zdanitelné plnění uskutečněno dne 18. 12. 2014, tedy přede dnem 1. 1. 2015, kdy se teprve ČSLH stal plátcem DPH. Kdyby se zdanitelné plnění dle předmětného dokladu uskutečnilo, přesto by žalobkyně nesplnila podmínku § 83 odst. 5 písm. b) zákona o DPH, protože nedoložila daňový doklad vystavený plátcem.
10. Žalovaný proto konstatoval, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno ohledně splnění podmínek vzniku nároku na vrácení DPH zahraniční osobě dle § 83 zákona o DPH.
11. K odvolacím námitkám žalovaný uvedl, že ČSLH neměl povinnost z plnění deklarovaného na dokladu č. 41800431 přiznat a odvést daň dle § 108 odst. 1 písm. i) zákona o DPH. Na tomto dokladu nebyla vyčíslena DPH, protože ČSLH nebyl ke dni jeho vystavení plátcem DPH. Nejednalo se tak o daňový doklad ve smyslu § 26 a násl. zákona o DPH. Doklad byl vystavený neplátcem, proto ČSLH nevznikla povinnost vydat opravný daňový doklad dle § 45 zákona o DPH.
12. Auditní stopa nebyla dle žalovaného prokázána, protože poskytnutí jakéhokoli plnění mezi žalobkyní a společností ŠKODA AUTO a.s. zůstalo pouze v rovině tvrzení, bez předložení důkazních prostředků k jeho prokázání.
13. Na základě výše uvedené úvahy žalovaný odvolání zamítl a prvostupňového rozhodnutí potvrdil.

II.

Argumentace účastníků

14. Žalobkyně v žalobě vznesla celkem čtyři žalobní body:
 - 1) Žalovaný se vůbec nezabýval logickým rozporem plynoucím z toho, že není možné, aby žalobkyně společnosti ŠKODA AUTO s.r.o. prodala vstupenky, které sama nekoupila od ČSLH, jakožto výhradního prodejce. Při tom kopie nakoupených vstupenek byla součástí podání žalobkyně, jež bylo adresováno správnímu orgánu. V důsledku těchto pochybení je napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.
 - 2) Žalovaný neprovedl dokazování tak, aby zjistil úplný skutkový stav věci dle zásady materiální pravdy a v souladu s rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 283/2017 a 4 Afs 211/2017. Žalovaný v průběhu daňového řízení neprovedl důkazní prostředky navržené žalobkyní (výsledky svědků ze strany ČSLH a ŠKODA AUTO a.s., a předložení výpisů z jejich účetní evidence), ani sám u ČSLH a ŠKODA AUTO a.s. neověřil pravdivost tvrzení žalobkyně. Žalovaný bez dalšího vyšel z tvrzení ČSLH o tom, že žalobkyně při nakládání se vstupenkami vystupovala jako zprostředkovatel a vstupenky byly nakonec prodány přímo konečným zákazníkům.
 - 3) Procesní aktivita žalovaného se omezila na výzvu dle § 79 daňového řádu. Žalobkyně neměla možnost na tvrzení ČSLH reagovat. Žalobkyně podala dne 8. 1. 2019 návrh na

pokračování v dokazování, žalovaný však dokazování ukončil a vydal napadené rozhodnutí.

4) Pochybnosti o skutkovém stavu existují též mezi žalovaným a správním orgánem. Správní orgán měl uskutečnění plnění za prokázané a touto otázkou se dále nezabýval, zatímco žalovaný vyšel z toho, že k žádnému plnění nedošlo a dodal, že i kdyby k nějakému plnění došlo, nejednalo by se o zdanitelné plnění, protože v době jeho uskutečnění (18. 12. 2014) nebyl ČSLH plátcem DPH. Tento závěr je nesprávný. ČSLH uskutečnil plnění až po své registraci plátcem DPH (po 1. 1. 2015), takové plnění proto podléhalo DPH. Skutečnost, že toto plnění bylo fakturováno před registrací, není pro nárok žalobkyně podstatná. Opačný názor by měl nepříznivé dopady na státní příjmy, protože by umožňoval krátit daň pomocí fakturace plnění před registrací plátce DPH, následného uskutečnění zdanitelného plnění dříve fakturovaného a uplatnění nároku na odpočet DPH po registraci plátce.

15. Žalovaný ve vyjádření k žalobě odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a připomněl, že žalobkyně nepředložila daňový doklad vystavený plátcem dle § 83 odst. 5 písm. b) zákona o DPH. Z doplnění dokazování navíc vyplynulo, že ke koupi vstupenek žalobkyní vůbec nedošlo. V takovém případě nebylo ve smyslu § 2 zákona o DPH možné osvědčit existenci předmětu daně. Žalobkyni tíží dle § 92 odst. 3 daňového řádu důkazní břemeno k prokázání svých tvrzení. Žalobkyně však nedoložila žádné důkazní prostředky, kterými by prokázala, že jí byly vstupenky, proti úhradě, předány. Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací.
16. K auditní stopě mezi žalobkyní, ČSLH a ŠKODA AUTO a.s. žalovaný uvedl, že tato okolnost zůstala pouze v rovině tvrzení, neboť žalobkyně nepředložila žádné relevantní dokumenty prokazující prodej vstupenek společnosti ŠKODA AUTO a.s. Prodej vstupenek žalobkyní nebyl prokázán, protože nemohl doložit nákup vstupenek od ČSLH.
17. Žalobkyně byla dle žalovaného se skutečnostmi zjištěnými v odvolacím řízení seznámena podle § 115 odst. 2 daňového řádu a měla možnost se k nim vyjádřit. Žalobkyně tak nebyla zkrácena na svých procesních právech.
18. Ve věci namítaného neprovedení navrhovaných důkazů žalovaný konstatoval, že společnost ŠKODA AUTO a.s. nevyzval k předložení výpisu z bankovního účtu, protože žalobkyně neprokázala přijetí zdanitelného plnění od ČSLH a nedoložila daňový doklad vystavený plátcem DPH. ČSLH byl žalovaným dvakrát vyzván k poskytnutí údajů, což učinil. V takovém případě neshledal žalovaný důvod vyzývat ČSLH potřeť.
19. V závěru vyjádření žalovaný uvedl, že přijaté řešení nemá nepříznivé dopady na příjmy státu, protože pokud plátce není v okamžiku uskutečnění plnění registrován k DPH, neuplatňuje na výstupu DPH a nemůže tedy na vstupu uplatnit nárok na odpočet daně.
20. Žalobkyně v replice uvedla, že z okolností případu je zřejmé, kdo přijaté plnění uskutečnil a čeho se týkalo. Vstupenky totiž nebylo možné koupit od jiného subjektu, než kterým byl ČSLH. Pokud vstupenky prodala společnosti ŠKODA AUTO a.s., musela je pořídit od ČSLH. V době, kdy byly vstupenky zaplacený a předány, byl ČSLH plátcem DPH, na vstupenkách je uvedena cena včetně DPH. Je proto zřejmé, že DPH byla v ceně vstupenek žalobkyní zaplacená, proto jí vznikl nárok na odpočet DPH.

21. Žalobkyně doplnila, že žalovaný odmítl provést navržené důkazy, čímž jí znemožnil unést důkazní břemeno. Takový postup byl v rozporu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 35/2016.

III.

Posouzení žaloby

22. Městský soud v Praze rozhodl ve věci samé bez jednání, protože s tímto postupem oba účastníci řízení vyslovili souhlas (§ 51 odst. 1 soudního řádu správního).
23. Městský soud v Praze na základě žaloby v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 soudního řádu správního), přezkoumal napadené rozhodnutí včetně řízení, které jeho vydání předcházelo. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 soudního řádu správního).
24. **Ad 1)** Podle § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního soud zruší napadené rozhodnutí pro vady řízení bez jednání rozsudkem pro nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí.
25. Žalobkyně namítala nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí kvůli tomu, že se žalovaný nevypořádal s logickým rozparem spočívajícím v prodeji vstupenek žalobkyní společnosti ŠKODA AUTO a.s., když ČSLH byl výhradním prodejcem. Žalovaný dle žalobkyně nezohlednil vstupenky, které byly přiloženy k podání adresovanému správci daně.
26. K námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí soud předně uvádí, že zrušení správního rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost dle § 76 odst. 1 písm. a) soudního řádu správního je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám správních rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze správní rozhodnutí meritorně přezkoumat (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006-76).
27. Žalovaný se prodeji vstupenek žalobkyní, aniž by je dříve koupila od ČSLH, v napadeném rozhodnutí věnoval při vypořádání odvolací námitky týkající se auditní stopy. Žalovaný v bodu 31 napadeného rozhodnutí uvedl, že auditní stopa nebyla žalobkyní prokázána, zůstala pouze v rovině tvrzení, a proto se s touto námitkou žalovaný neztotožnil.
28. Z výše uvedeného názoru žalovaného též vyplývá, že předložené vstupenky nepovažoval za rozhodný důkaz. Výslovně je tento závěr uveden v bodu 33 napadeného rozhodnutí, kde konstatoval, že dle zjištění správce daně se plnění podle dokladu č. 41800431 neuskutečnilo a vstupenky byly fakturovány na konečné zákazníky, nikoli na žalobkyni.
29. Městský soud uzavřel, že napadené rozhodnutí je odůvodněno, protože je přezkoumatelné.
30. **Ad 2)** Podle § 92 odst. 1 daňového řádu provádí dokazování příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně.
31. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu dbá správce daně, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

32. 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.
33. Podle § 83 odst. 5 písm. a) zákona o DPH musí zahraniční osoba žádost doložit daňovými doklady, které byly vystaveny plátcem.
34. Podle § 9 odst. 3 daňového řádu může správce daně zpracovávat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, a to jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní.
35. Žalobkyně tvrdila, že jí postupem žalovaného nebylo umožněno unést důkazní břemeno, protože žalovaný neprovedl navržené důkazy (výslech svědků ze strany ČSLH a ŠKODA AUTO a.s., a předložení výpisů z jejich účetní evidence), které měly prokázat, že žalobkyně zakoupila vstupenky od ČSLH a že je následně prodala společnosti ŠKODA AUTO a.s.
36. Městský soud se proto zabýval otázkou, zdali mohl žalovaný některé navržené důkazy neprovést.
37. Této problematice se věnuje § 92 daňového řádu. Důkazní břemeno tíží dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt, který je povinen svá tvrzení prokázat a který nese nepříznivé důsledky jejich neprokázání. Dle odst. 1 tohoto ustanovení je to správce daně, kdo provádí dokazování, při tom je dle odst. 2 povinen zjistit stav věci co nejdůvěrněji. To znamená, že daňový subjekt je s to své břemeno unést pouze za předpokladu, že správce daně provede důkazní prostředky navržené daňovým subjektem.
38. Správce daně nemůže daňovému subjektu bránit v nesení důkazního břemene tím, že navržené důkazní prostředky svévolně neprovede. Povinnost správce daně provádět dokazování však není bezbřehá. Jak uvedl Ústavní soud v nález ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09: „*Neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislost s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzenou skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazu, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno.*“
39. Žalovaný odůvodnil nevyzvání společnosti ŠKODA AUTO a.s. k předložení účetní evidence v bodě 22 napadeného rozhodnutí tím, že pro vznik nároku na vrácení daně dle § 83 zákona o DPH je nezbytné doložit daňový doklad vystavený plátcem DPH, což žalobkyně neučinila, a výzvou adresovanou společnosti ŠKODA AUTO a.s. tento nedostatek zhojen být nemohl.
40. Městský soud se s hodnocením žalovaného ztotožňuje, neboť odpovídá druhému důvodu pro neprovedení důkazního návrhu účastníka řízení ve smyslu výše citovaného nálezu Ústavního soudu. Za situace, kdy žalobkyně k prokázání svého nároku dle § 83 odst. 5 písm. a) zákona o DPH předložila doklad č. 41800431, který byl vystaven před okamžikem, kdy se ČSLH stal plátcem DPH (1. 1. 2015), a navíc byl dokladem č. 41800502 nahrazen, nelze ke zhojení tohoto nedostatku navrhopvat důkaz výpovědi nebo poskytnutím účetnictví osoby, která nebyla ve vztahu žalobkyně a ČSLH plátcem DPH. Takový důkaz není způsobilý doložit existenci daňového dokladu vystaveného plátcem,

třetí osoba totiž nemá právní důvod mít tento doklad u sebe. Důkazní prostředek navrhovaný žalobkyní tak nemá vypovídací hodnotu a žalovaný jej není povinen provést.

41. Tento názor je dále potvrzen ustanovením § 9 odst. 3 daňového řádu, dle kterého smí správce daně zpracovávat osobní údaje a jiné údaje, jsou-li potřebné pro správu daní, jen v rozsahu, který je nezbytný pro dosažení cíle správy daní. V předmětné věci by nebylo z hlediska ochrany soukromí přiměřené, aby žalovaný po společnosti ŠKODA AUTO a.s. požadoval předložení účetní evidence k prokázání nákupu vstupenek od žalobkyně, neboť žalobkyně, jako osoba prodávající, mohla sama tvrzenou skutečnost prokázat vlastním účetnictvím. Žalobkyně byla navíc k předložení potřebných důkazů vyzvána v bodech 7 a 12 písemnosti č. j. 55615/18/5300-21441-711676.
42. Ve věci výsledku zástupce ČSLH a předložení jeho účetní evidence nelze o neprovedení navrženého důkazu hovořit, protože žalovaný vyzval ČSLH dvakrát v rámci doplnění řízení k vyjádření se k tvrzením žalobkyně. ČSLH se vyjádřil ve dvou podáních ze 25. 4. 2017, č. j. 3857139/17, a ze dne 10. 5. 2017, č. j. 4388436/17, a konstatoval, že žalobkyni žádné plnění neposkytl, což doložil stornovacím dokladem č. 41800502. V takovém případě se třetí výzva adresovaná ČSLH jeví jako nadbytečná.
43. Na tomto závěru nic nemění ani odkaz na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 5. 2018, č. j. 10 Afs 283/2017-73, a ze dne 19. 1. 2018, č. j. 4 Afs 211/2017-34. Z prvního rozsudku žalobkyně cituje bod 8, který ale neobsahuje názor Nejvyššího správního soudu, nýbrž názor stěžovatelky. Předmětný rozsudek se navíc týká případu, kdy přijetí plnění nebylo zpochybněno, sporné bylo, zda stěžovatelka přijala zdanitelné plnění právě od jí označeného dodavatele. Ve věci žalobkyně však přijetí zdanitelného plnění prokázáno nebylo. Z bodu 27 druhého rozsudku plyne, že se Nejvyšší správní soud zabýval nekontaktností dodavatele a dovodil, že daňovému subjektu nejde neplnění daňových povinností dodavatele k tíži. Žalovaný se nezabýval nekontaktností ČSLH, nárok na vrácení DPH žalobkyni nepřiznal z důvodu neunesení důkazního břemene. Nelze opomenout, že ČSLH na výzvu správce daně reagoval, nebyl pasivní. Judikáty citované žalobkyní tak nejsou příléhavé.
44. Městský soud proto rozhodl, že žalovaný nepochybil, když neprovedl žalobkyní navržené důkazní prostředky.
45. **Ad 3)** Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
46. Podle § 115 odst. 2 daňového řádu provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků.
47. Podle § 115 odst. 4 daňového řádu po uplynutí lhůty podle odstavce 2 odvolací orgán k návrhům na provedení dalších důkazů nepřihlíží.
48. Žalobkyně měla za to, že nemohla na vyjádření ČSLH reagovat. Žalobkyně podala dne 8. 1. 2019 návrh na pokračování v dokazování, žalovaný však dokazování ukončil a vydal napadené rozhodnutí.

49. Žalovaný v rámci doplnění řízení získal nový podklad rozhodnutí od ČSLH v podobě stornovacího dokladu č. 41800502. Tímto postupem žalovaný zpochybnil průkaznost dokladu č. 41800431, protože byl stornovacím dokladem nahrazen. Doklad č. 41800502 byl též vystaven bez započítání DPH (bez „VAT“), a proto sám o sobě neprokazoval poskytnutí zdanitelného plnění. Žalovaný tak unesl své důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, protože důkazní břemeno přešlo zpět na žalobkyni (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2007, č. j. 5 Afs 58/2006-41).
50. Žalobkyně byla vyzvána k předložení potřebných důkazů k prokázání sporných okolností v písemnosti č. j. 55615/18/5300-21441-711676 (body 7 a 12), a byla poučena o následcích marného uplynutí lhůty 15 dnů počínající od doručení výzvy. Žalobkyně však žádné další důkazní prostředky ve lhůtě stanovené správcem daně nepředložila. V takovém případě nelze vinit žalovaného ze zásahu do procesních práv žalobkyně tím, že dokazování dle § 115 odst. 4 daňového řádu ukončil, neboť je to právě žalobkyně, již jdou dle § 92 odst. 3 daňového řádu k tíži nepříznivé právní následky neunesení důkazního břemene v daňovém řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72).
51. Z hlediska zákonnosti postupu žalovaného je podstatné, že žalobkyni umožnil dle § 115 odst. 2 daňového řádu nové důkazy předložit, nebyl povinen je sám na účet žalobkyně obstarat. Zásada vyšetřovací se v daňovém řízení neuplatní.
52. Městský soud proto rozhodl, že žalovaný nepochybil, když dokazování ukončil a vydal meritorní rozhodnutí.
53. **Ad 4)** Dle žalobkyně neobstojí závěr žalovaného, že k žádnému plnění nedošlo, a i kdyby k nějakému plnění došlo, nejednalo by se o zdanitelné plnění, protože v době jeho uskutečnění (18. 12. 2014) nebyl ČSLH plátcem DPH. ČSLH uskutečnil plnění až po své registraci plátcem DPH (po 1. 1. 2015), takové plnění proto podléhalo DPH. Skutečnost, že toto plnění bylo fakturováno před registrací, není pro nárok žalobkyně podstatná. Opačný názor by měl nepříznivé dopady na státní příjmy, protože by umožňoval krátit daň pomocí fakturace plnění před registrací plátce DPH, následného uskutečnění zdanitelného plnění dříve fakturovaného a uplatnění nároku na odpočet DPH po registraci plátce.
54. Z veřejného rejstříku plátců DPH (č. 1. 17 správního spisu) vyplývá, že ČSLH se stal plátcem DPH ke dni 1. 1. 2015, tedy po datu 18. 12. 2014, kdy došlo k vystavení dokladu č. 41800431 na vstupenky. Doklad předložený žalobkyní tak nebyl vystaven plátcem DPH ve smyslu § 83 odst. 5 písm. a) zákona o DPH. Městský soud proto souhlasí s žalovaným, že nárok na vrácení DPH by nebylo možné žalobkyni přiznat, ani kdyby doložila, že plnění bylo ze strany ČSLH skutečně poskytnuto. Městský soud však připomíná, že jde o otázku eventuální, která nemá na předmětné řízení vliv, protože žalobkyni se v první řadě nepodařilo prokázat, že od ČSLH obdržela vstupenky na hokejová utkání a že za tyto vstupenky zaplatila ČSLH cenu včetně DPH.
55. Tento závěr nemá nepříznivé dopady na příjmy státního rozpočtu v podobě krácení DPH, protože nebyl-li ČSLH plátcem DPH, pak v jeho případě nemohlo dojít k přiznání nároku na odpočet daně na vstupu.
56. Co se týče pochybností mezi správním orgánem a žalovaným ohledně skutkového stavu, městský soud uvádí, že žádné pochybnosti z rozhodnutí neplynou. Finanční úřad rozhodl,

že žalobkyně nepředložila daňový doklad vystavený plátcem, a proto její žádosti nevyhověl kvůli nesplnění povinné podmínky § 83 odst. 5 písm. a) zákona o DPH. Žalovaný pojal navíc na základě vyjádření ČSLH pochybnost o uskutečnění plnění, která nebyla žalobkyní vyvrácena. Z tohoto důvodu vydal žalovaný napadené rozhodnutí, v němž konstatoval, že ke zdanitelnému plnění vůbec nedošlo a doplnil, že i kdyby k němu došlo, platil by závěr správního orgánu ohledně nepředložení daňového dokladu vystaveného plátce.

57. Městský soud z výše uvedených důvodů tento žalobní bod zamítl.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

58. Městský soud tedy z výše uvedených důvodů neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
59. Žalobkyně nebyla ve sporu úspěšná a žalovanému žádné účelně vynaložené náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud tedy ve druhém výroku rozsudku v souladu s § 60 soudního řádu správního rozhodl, že žádnému z účastníků se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

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

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

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 26. listopadu 2020

JUDr. Karla Č h á b e r o v á v . r.
předsedkyně senátu