



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

SECUREX, s.r.o., IČ: 26695570,
se sídlem Vratčická 277/11, Praha 5 – Zličín,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 4. 2017, č. j. 16989/17/5300-22444-707622,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Žalovaný podal dne 15. 4. 2016 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období prvního čtvrtletí roku 2016. V něm si vykázal nadměrný odpočet DPH ve výši 69 170 Kč. Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 5 (dále jen jako „správce daně“) vystavil žalobci dne 25. 5. 2016 výzvu k odstranění pochybností.
2. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti a průkaznosti údajů o přijatých a uskutečněných plněních vykázaných v oddíle C. přiznání, neboť v přiznání k dani z přidané hodnoty je vykázán na řádku 22 vývoz zboží v celkové výši 321 484 Kč, ačkoliv v registru JSD (jednotném správním dokladu) je vývoz zboží za 1. čtvrtletí 2016 evidován ve výši 205 703 Kč. Zároveň správce daně zjistil, že poměr uskutečněných plnění k plněním přijatým je 0,98 % což popírá princip dosahování zisku.
3. Platebním výměrem ze dne 3. 11. 2016, č. j. 7812462/16/2005-53523-109844, byla žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty za rozhodné zdaňovací období 2 520 Kč.
4. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, o němž zamítavě rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

II. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. Žalobce žalobu podal proti Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 5, tedy proti správci daně, jako správnímu orgánu prvního stupně. Podanou žalobou se domáhal zrušení platebního výměru 3. 11. 2016, č. j. 7812462/16/2005-53523-109844, zrušení rozhodnutí žalovaného a uložení povinnosti správci daně – vrácení částky 2 520 Kč.
6. V první žalobní námitce žalobce namítl nezákonnost postupu správce daně spočívající v porušení § 89 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“).
7. Žalobce namítl, že daňové přiznání podal dne 15. 4. 2016, výzvu k odstranění pochybností byl správce daně oprávněn vydat pouze ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy žalobce přiznání k dani podal, tedy nejpozději ke dni 15. 5. 2016. Výzva k odstranění pochybností však byla vydána až dne 26. 5. 2016, tedy v rozporu se zákonem stanovenou lhůtou.
8. Ve druhé žalobní námitce žalobce namítl absenci skutečností, které by mohly vyvolat pochybnosti správce daně.
9. Jak uvedl, správci daně předložil relevantní doklady o nákupu zboží a vývozech včetně kontrolních hlášení za jednotlivé měsíce zdaňovacího období. Pokud v registru JSD byl evidován vývoz zboží jen za 205 703 Kč, jednalo se o pochybení ředitelství cel a správce daně měl ověřit, proč není evidován vývoz řádně uskutečněný dne 23. 3. 2016.
10. Dále žalobce uvedl, že vyhověl výzvě správce daně a doplnil důkaz o vývozu zboží zakoupeného v 1. čtvrtletí 2016; zboží bylo vyvezeno začátkem dubna a žalobce předložil správci daně JSD: MRN16CZ650000ZFWZUAS5 dokládající vývoz ze dne 6. 4. 2016 ve

výši 159 607 Kč, tento vývoz se ve výkonnosti zobrazil až za období 2. čtvrtletí 2016 a v dani z příjmů právnických osob za tento rok.

11. Žalobce namítl, že správce daně nereflektuje řádně podaná kontrolní hlášení za jednotlivé měsíce, ale je s nimi v rozporu.
12. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí s tím, že správce daně je povinen vydat výzvu k odstranění pochybností nejpozději do 30 dnů poté, kdy bylo podáno daňové tvrzení, tato lhůta však počne běžet až posledního dne stanoveného pro jeho podání. Podle § 136 odst. 4 daňového řádu jde o lhůtu 25 dnů po uplynutí zdaňovacího období. V projednávané věci lhůta pro podání daňového přiznání uplynula dnem 25. 4. 2016. Výzva k odstranění pochybností byla vydána dne 25. 5. 2016, k nezákonnému postupu správce daně nedošlo. Nad to se jedná o lhůtu pořádkovou, s jejímž marným uplynutím zákon nespojuje zánik oprávnění správce daně na zahájení postupu k odstranění pochybností.
13. S odkazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie, Nejvyššího správního soudu i správních soudů žalovaný konstatoval, že prokázání nároku na odpočet DPH je primárně záležitostí dokladovou, bylo na žalobci, aby správci daně předložil doklady obsahující údaje podle § 29 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Kontrolní hlášení daňovými doklady nejsou a ani je nenahrazují.

III.

Posouzení žaloby

14. Městský soud v Praze (dále též jen jako „městský soud“, nebo jen „soud“) na základě žaloby, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), přezkoumal napadená rozhodnutí, včetně řízení, která jejich vydání předcházela. Při přezkoumání rozhodnutí soud vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
15. „V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu náleží postavení žalovaného správnímu orgánu, jenž vydal rozhodnutí v posledním stupni (tedy žalobou napadené rozhodnutí). Žalovaný tak není určen tvrzením žalobce, nýbrž kogentně přímo zákonem (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 16/2003-56, též usnesení téhož soudu č. j. Nad 45/2014-47). Pokud tedy žalobce označí jako žalovaného správní orgán, jemuž toto postavení dle definice účastenství obsažené v komentovaném ustanovení nenáleží, neznamená to, že by soud měl jednat jako s žalovaným se správním orgánem označeným takto v žalobě. Žalobce disponuje řízením jen v tom směru, že rozhoduje, proti jakému správnímu rozhodnutí podá žalobu. Tím současně určí, komu bude v řízení náležet postavení žalovaného. Žalobci ovšem nad rámec vymezení předmětu řízení v tomto typu řízení nepřísluší, aby určoval osobu, které má náležet postavení žalovaného. Je povinností soudu, aby bez ohledu na to, koho žalobce označil jako žalovaného, jednal v řízení jako s žalovaným s tím, komu toto postavení skutečně náleží.“ [viz KÜHN, Zdeněk a Tomáš KOCOUREK. § 69 Účastníci řízení. In: KÜHN, Zdeněk, Tomáš KOCOUREK aj. Soudní řád správní: Komentář [Systém ASPI]. Wolters Kluwer [cit. 2020-10-26]. ASPI_ID KO150_2002CZ. Dostupné v Systému ASPI. ISSN: 2336-517X.]
16. Městský soud v Praze proto za účastníka řízení na straně žalované pokládá Odvolací finanční ředitelství a jako s takovým s ním ve věci jednal.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

17. Pokud jde o prvou žalobní námitku, podle § 89 odst. 4 daňového řádu, *pokud vyplývá z podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, vydá správce daně v případě pochybností výzvu k odstranění pochybností do 30 dnů ode dne, kdy bylo takovéto podání učiněno, nejdříve však od posledního dne lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení.*
18. Podle citovaného zákonného ustanovení je správce daně je tak povinen vydat výzvu k odstranění pochybností nejpozději do 30 dnů poté, kdy bylo podáno daňové tvrzení, tato lhůta však počne běžet až od posledního dne stanoveného pro jeho podání ustanovením § 101 zákona o DPH. S ohledem na to, že zdaňovací období pro účely DPH je kratší než jeden rok, podává se přiznání k DPH v souladu s § 136 odst. 4 daňového řádu zásadně do 25 dnů po skončení zdaňovacího období, tj. do 25. dne kalendářního měsíce následujícího po skončení zdaňovacího období, za které se daňové přiznání podává.
19. Z obsahu správního spisu a nesporných prohlášení účastníků vyplývá, že daňové přiznání za 1. čtvrtletí bylo žalobcem podáno dne 15. 4. 2016, lhůta pro jeho podání uplynula 25. 4. 2016, pokud výzva k odstranění pochybností byla vydána dne 25. 5. 2016, byla učiněna včas.
20. Žalovaný zcela správně a v souladu se zákonnou úpravou stvrdil postup správce daně; je třeba přisvědčit mu i v tom, že lhůta k podání výzvy je lhůtou pořádkovou. Jejím nedodržením správce daně nepozbývá oprávnění zahájit postup k odstranění pochybností, a tato skutečnost nebude ani zakládat nezákonnost tohoto postupu (viz shora citovaná literatura).
21. Pokud jde o druhou žalobní námitku, podává se z obsahu spisového materiálu, že ve výzvě k odstranění pochybností byl žalobce vyzván, aby předložil evidenci podle § 100 zákon o DPH, včetně daňových dokladů vztahujících se k přijatým a uskutečněným daňovým plněním. Vývoz zboží pak měl žalobce prokázat předložením veškerých vývozních JSD a dále prokázat, že nárok na odpočet DPH byl uplatněn v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH.
22. K výzvě žalobce předložil: JSD: MRN 16CZ 5100002FMN3Y24, JSD: MRN 16CZ 610000235FL009, rozhodnutí Celního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 10. 3. 2016, č. j. 15888959/70033/42696.
23. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu, *má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.*
24. Podle § 100 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, *plátce nebo identifikovaná osoba jsou povinni vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení.*
25. Městský soud v Praze v obecné rovině připomíná ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu týkající se daňového řízení a nároků na odpočet DPH.
26. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 5. 9. 2012, č. j. 1 Afs 58/2012 - 12, „z konstantní judikatury Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem (ve smyslu § 73 odst. 12 zákona o dani z přidané hodnoty) je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu [srov. náleze Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99 (N 73/22 SbNU 131), <http://nalus.usoud.cz>].“ V rozsudku ze dne 30. 4. 2008, č. j. 1 Afs 15/2008 – 12, pak Nejvyšší správní vyslovil, že „zákon o dani z přidané hodnoty totiž rozumí uskutečněním zdanitelného plnění stav faktický, nikoli stav formálně vykazovaný, a proto daňový subjekt v průběhu daňového řízení musí doložit oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.“

27. Rozložením důkazního břemene se Nejvyšší správní soud zabýval rovněž v rozsudku ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 12/2013 – 30, v němž uvedl: „*prokazování uskutečnění daňově uznatelného výdaje je tedy primárně záležitostí dokladovou. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále pokud údaje na dokladech uvedené odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (...).*“ Je tedy třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (srov. též rozsudek NSS ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010 – 117).
28. Jak v napadeném rozhodnutí správně konstatuje žalovaný, žalobce v rámci postupu k odstranění pochybností předložil doklady prokazující vývoz zboží, avšak důkazní prostředky k prokázání nároku na odpočet DPH nepředložil. Žalobce ani na výzvu správce daně nepředložil daňové doklady, jak to ukládá § 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH. Kontrolní hlášení daňové doklady nenahrazují.
29. Městský soud v Praze uvádí, že správci daně důvodně vznikly pochybnosti o uplatnění nároku na odpočet DPH a byl oprávněn vyzvat žalobce k odstranění pochybností, což také řádně a včas učinil. Správce daně vyzval žalobce mimo jiné k předložení kopií veškerých faktur přijatých k řádku 40, včetně dokladů o úhradě a sdělení, kde je uloženo účetnictví žalobce. Žalobce na výzvu nereagoval, a požadované doklady nepředložil. Žalobce neunesl důkazní břemeno, vyplývající z citovaných zákonných ustanovení.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

30. Městský soud v Praze nevzal žádnou z uplatněných žalobních námitek za důvodnou, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 zamítl. Městskému soudu v řízení o přezkumu správního rozhodnutí nepřísluší ukládat správnímu orgánu povinnosti a to ani v případě, shledá-li žalobu důvodnou.

31. O nákladech řízení rozhodl Městský soud podle § 60 odst. 1 s.ř.s. Ve věci úspěšnému žalovanému náleží právo na náhradu nákladů řízení. Protože však žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti náklady nevznikly, soud jejich náhradu žádnému z účastníků 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 nejbližze 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 29. října 2020

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu