



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Milana Taubera, soudkyně Aleny Pavlíčkové a soudce Vadima Hlavatého ve věci

žalobkyně: **FID GROUP INVEST a.s.**
sídlem Chorvatská 1400/11, Praha 10 – Vinohrady

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2016, čj. 56765/16/5300-21441-702127

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

1. Žalobkyně se žalobou domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2016 (dále jen jako „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen jako „správce daně“) – platební výměr ze dne 1. 6. 2015, čj. 4293319/15/2010-52525-110521 (dále jen jako „platební výměr“), kterým byla žalobkyni vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen jako „DPH“) za listopad 2014 podle pomůcek ve výši 0 Kč, přičemž nárok na odpočet daně i odpočet daně byly stanoveny ve výši 0 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje: XX

2. Z předloženého správního spisu soud zjistil následující, pro věc podstatné skutečnosti.
3. Správce daně žalobkyni rozhodnutím ze dne 10. 9. 2014, čj. 5509779/14/2010-05801-110261, na základě její přihlášky zaregistroval dle § 129 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 31. 3. 2019 (dále jen jako „DŘ“), jako plátce daně z přidané hodnoty.
4. Žalobkyně podala dne 29. 12. 2014 přiznání k DPH dle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 3. 2019 (dále jen jako „ZDPH“), za zdaňovací období listopad 2014, v němž uplatnila odpočet daně ve výši 960 898 Kč. Dne 23. 1. 2015 zaslal správce daně žalobkyni výzvu k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 DŘ.
5. Na základě výsledků postupu k odstranění pochybností vydal dne 1. 6. 2015 správce daně platební výměr, kterým žalobkyni za předmětné zdaňovací období vyměřil podle pomůcek DPH ve výši 0 Kč. Správce daně uvedl, že měl pochybnost, zda byl vykazovaný nárok na odpočet daně uplatněn v souladu s § 72 a § 73 ZDPH, zda byla zdanitelná plnění na vstupu skutečně přijata a že tato přijatá zdanitelná plnění byla použita při ekonomické činnosti žalobkyně. Správce daně na základě postupu k odstranění pochybností zjistil, že co se týče předložených smluv a dokumentů mezi žalobkyní a jejími klienty, jednalo se o zajištění obchodního podílu ve společnosti REAL ESTATE Slovanský dům, s.r.o. (dále jen jako „Real Estate“), která ovládá prostřednictvím majetkového podílu o velikosti 99,8 % u společnosti CERP Czech Republic 1, s.r.o. (dále jen jako „CERP“), jediného společníka současného nájemce Pražské komunikační a společenské centrum, v.o.s., komplex nemovitostí, označovaný jako Slovanský dům. Tento majoritní podíl u nájemce Slovanského domu však ovládá žalobkyně, zatímco ostatní subjekty, s nimiž žalobkyně uzavřela předloženou smlouvu o spolupráci ze dne 10. 6. 2014, resp. komisionářskou smlouvu, na základě nichž fakturovala uplatněná zdanitelná plnění mimo tuzemsko, tento obchodní podíl nemají. Správce daně tak dospěl k závěru, že k uskutečnění zdanitelných plnění uvedených na předložených daňových dokladech nedošlo a daňový subjekt tak neprokázal uskutečnění zdanitelného plnění – poskytnutí služby klientovi spol. HIGHGATE MANAGEMENT CORP. (dále jen jako „HMC“) na základě smlouvy o spolupráci ze dne 10. 6. 2014. Proto stanovil hodnotu ostatních plnění a plnění s místem plnění mimo tuzemsko s nárokem na odpočet daně ve výši 0 Kč. K dani na vstupu správce daně uvedl, že právní, daňové a další služby vztahující se ke komplexu budov Slovanského domu sloužily přímo žalobkyni k zajištění obchodních podílů, vlastnictví majetku však není ekonomickou činností dle § 5 odst. 2 ZDPH. Jelikož žalobkyně nevykonala žádnou ekonomickou činnost, neprokázala dle správce daně nárok na odpočet daně dle § 72 odst. 1 ZDPH. Proto snížil nárok na odpočet ze zdanitelných plnění přijatých od plátců na 0 Kč.
6. Proti tomuto platebnímu výměru podala žalobkyně odvolání. Žalovaný však podané odvolání napadeným rozhodnutím zamítl a platební výměr potvrdil. Uvedl, že předmětem sporu je zejména to, zda činnost žalobkyně spočívající v akvizici obchodního podílu je ekonomickou činností a zda tak došlo k oprávněnému uplatnění nároku na odpočet daně dle § 72 a násl. ZDPH. Doplnil odvolací řízení dle § 115 odst. 2 DŘ ve vztahu k změně struktury ve vlastnictví obchodního podílu společnosti Real Estate a konstatoval, že další podmínkou pro přiznání nároku na odpočet daně je i použití daného plnění k ekonomické činnosti plátce.

7. Nejprve uvedl, že žalobkyně na vstupu zahrnula plnění za účetní, daňové a právní služby a na výstupu daňové doklady vztahující se výhradně k těmto službám, kdy jsou odběrateli účtovány právní, daňové a ostatní náklady v souvislosti s dohodou ze dne 10. 6. 2014. Ve smlouvě o spolupráci v bodě 4 je uvedeno, že náklady v částce 2 000 EUR budou vyplaceny po dokončení akvizice, v posuzovaném zdaňovacím období však k uskutečnění plnění nedošlo, jelikož nebyl uskutečněn převod obchodních podílů. Nebylo tak prokázáno poskytnutí služeb společnosti HMC.
8. K posouzení ekonomické činnosti žalovaný uvedl, že je rozhodující znát vlastnickou strukturu zúčastněných společností, neboť je nutno prokázat, zda daňový subjekt v posuzovaném zdaňovacím období uskutečňoval ekonomickou činnost, nebo zda přijaté plnění sloužilo k získání obchodního podílu ve společnosti a tím k pouhému vlastnictví majetku. Správce daně i žalovaný měli pochybnosti o tom, zda úkony, které žalobkyně činila, byly uskutečněny pro společnost HMC nebo pro zajištění obchodního majetku žalobkyně. V průběhu odvolacího řízení došlo ke změně struktury ve vlastnictví obchodních podílů spol. Real Estate, a to převodu 50% podílů na spol. SALTROCK a AFFELAY, žalobkyně však uvedla, že organizační strukturu svých klientů nezná, a ačkoliv žalovaný vyvinul iniciativu ke zjištění konkrétních osob společníků společností, nebylo ji možné z předložených listin vysledovat. Pochybnosti správce daně a žalovaného ještě narostly, když bylo zjištěno, že noví společníci spol. Real Estate jmenovali do funkce jednatele v této společnosti dvě osoby, z nichž jedna je předsedou představenstva a jediným akcionářem žalobkyně a druhá členem její dozorčí rady. Žalobkyně se tak nadále významně podílí na rozhodovací činnosti nájemce Slovanského domu. Žalobkyně tak nepředložením jmen osob ovládajících spol. SALTROCK a AFFELAY neodstranila pochybnosti žalovaného, že její činnost směřovala ve skutečnosti k získání podílu na nájemci Slovanského domu a tím k získání majetku. Jelikož správce daně i žalovaný své pochybnosti prokázali, unesli důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) DŘ. Žalovaný tak uzavřel, že bylo prokázáno, že přijatá plnění za daňové, právní a další služby byla činěna za účelem zajištění obchodního podílu v nájemci Slovanského domu ve prospěch žalobkyně, což není ekonomickou činností dle § 5 odst. 2 ZDPH. Žalobkyně neunesla důkazní břemeno ohledně prokázání nároku na odpočet daně dle § 72 odst. 1 ZDPH, tedy že plnění bylo použito pro její ekonomickou činnost.
9. K námitkám žalobkyně žalovaný doplnil, že žalobkyně neučinila žádné kroky, aby odkryla vlastnickou strukturu spol. SALTROCK a AFFELAY, ačkoliv členové orgánů žalobkyně byli zvoleni těmito společnostmi, aby řídili nájemce Slovanského domu, a takovým osobám musí být známy ti, jejichž jménem mají činit rozhodnutí a řídit spol. Real Estate. Při registraci k DPH správce daně neprověřuje, zda daňový subjekt vykonává ekonomickou činnost, zvláště když je to, jako zde, registrace dobrovolná, u registrace k DPH a daňového řízení se jedná o dvě samostatná řízení. Žalovaný neprovedl navrhované důkazy svědeckými výpověďmi zástupců poskytovatelů plnění, jelikož nezpochybňuje přijatá plnění, ale jejich použití pro ekonomickou činnost žalobkyně, k jejímu posouzení jsou tyto důkazy irelevantní. Další svědek je statutárním orgánem žalobkyně, mohl tedy relevantní informace sdělit v průběhu postupu k odstranění pochybností nebo v odvolacím řízení. U posledního svědka nebylo uvedeno, jaké informace má poskytnout, pokud zastupoval společnost prodávající obchodní podíl v nájemci Slovanského domu, nemůže poskytnout informace, za jakým účelem jej žalobkyně skutečně zakoupila. Samotné přeúčtování

nákladů společnosti HMC nemá vliv na posouzení v případě, že nebyly přijaty pro ekonomickou činnost žalobkyně. Doklady předložené žalobkyní nejsou s to prokázat konkrétní jména a příjmení vlastníků spol. SALTROCK a AFFELAY, neboť jejich společníky jsou opět společnosti, které nemají jasnou vlastnickou strukturu. Vlastnictví nelze vysledovat ani z plných mocí, které byly uděleny zástupcům pouze k jednání při převodu podílů na tyto společnosti. Není tak nutné vyslýchat svědky k nové vlastnické struktuře nájemce Slovanského domu, neboť ta je žalovanému i správci daně známa z veřejného rejstříku.

II. Obsah žaloby

10. Žalobkyně v prvním žalobním bodu namítla, že žalovaný neměl důvod zamítnout odvolání pro neunesení jejího důkazního břemene. Žalobkyně řádně předložila správci daně všechny důkazní prostředky, které měla v tu chvíli k dispozici a které svědčily o tom, že jejím záměrem nikdy nebylo ponechat si obchodní podíl na spol. Real Estate ve svém vlastnictví nebo ve vlastnictví spřízněných osob. O tom svědčil zejména výběr smluvního typu, komisionářská smlouva, a předložené listiny. Nyní již žalobkyně má k dispozici písemné informace týkající se osob společníků spol. AFFELAY a SALTROCK, které nebyla schopna ve lhůtě stanovené žalovaným získat. Žalobkyně byla od počátku transakce zavázána k převodu obchodního podílu na pana Arustamova nebo na osobu jím určenou, k čemuž také během řízení došlo. Pokud měl žalovaný pochyby o tom, zda žalobkyně předložila vše potřebné, měl postupovat dle § 115 DR, tedy měl zahájit provádění dokazování k doplnění podkladů pro rozhodnutí a uložit jej správci daně.
11. Dále žalobkyně namítla, že tím, že měli američtí správci majetku spol. CERP zájem odprodat podíl fyzické osobě, bylo myšleno, že američtí správci měli vzhledem k složitosti transakce zájem jednat se skutečnými osobami, které existují, nebylo tím myšleno, že požadují přechod podílů do vlastnictví fyzické osoby, což plyne i z toho, že podepsali smlouvu o převodu na spol. Real Estate.
12. K nedoložení dokladu č. 012/1 žalobkyně uvedla, že jej doložila.
13. Ohledně nedoložení plné moci pana N. Z., zastupujícího spol. HMC, žalobkyně namítla, že nebyla během řízení k jejímu předložení vyzvána ve smyslu § 92 odst. 2 DR. Důkazní břemeno sice leželo na žalobkyni, ale neznamená to, že byla povinna předkládat veškeré důkazy bez vyzvání správce daně, tím spíše, že byla rozporována pouze skutečnost, že činnost žalobkyně nepodléhala DPH, jelikož se nejednalo o ekonomickou činnost. Stejně tak nebyla vyzvána k předložení plných mocí [REDAKCE] k zastupování spol. SALTROCK a AFFELAY. K tomuto však byl vyzván notář, který vyhotovoval notářský zápis k převodu obchodních podílů. Je však dle žalobkyně s podivem, že notáři plné moci postačovaly k podpisu notářského zápisu, ale žalovanému nestačí k ověření oprávněného zastoupení.
14. Dále žalobkyně v posledním žalobním bodu namítla, že žalovaný porušil ustanovení o řízení před správním orgánem, což mělo vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, jelikož nevyhověl návrhu žalobkyně a neprovedl výslech žádného ze svědků jí navržených v odvolání ani vyjádření v rámci odvolacího řízení.

III. Vyjádření žalovaného

15. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Předně odkázal na obsah napadeného rozhodnutí. K námitce ohledně neunesení důkazního břemena doplnil, že žalobkyně nerozptýlila pochybnosti správce daně o tom, že účelem její činnosti byla pouze držba podílu v obchodní společnosti nájemce Slovanského domu, jelikož neučinila žádné kroky za účelem odkrytí vlastnické struktury spol. SALTROCK a AFFELAY. Pokud namítá, že informace nebylo možné zajistit v poskytnuté lhůtě, mohla dle § 36 odst. 1 DŘ požádat o její prodloužení.
16. Dále uvedl, že vyjádření zmocněného zástupce žalobkyně při místním šetření bylo zcela jasné a je v úplnosti zachyceno v protokole o místním šetření ze dne 18. 2. 2015, čj. 1052480/15/2010-61562-604887, nelze z něj tedy vyvozovat to, co tvrdí žalobkyně. Podíly nakonec nebyly prodány fyzické osobě, tj. panu A., nebo jím určené fyzické osobě, ale spol. SALTROCK a AFFELAY.
17. K námitce ohledně povinnosti předkládat důkazy žalovaný konstatoval, že je to primárně daňový subjekt, který je povinen dle § 92 odst. 3 DŘ prokázat skutečnosti, k jejichž tvrzení je povinen. Povinností správce daně dle § 92 odst. 2 DŘ je dbát o to, aby všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Správce daně tak nemá povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale je povinen vyvinout co nejvyšší úsilí, aby zjistil stav jemu co nejbližší. Není zde tedy povinnost správce daně aktivně vyhledávat důkazní prostředky svědčící daňovému subjektu, jelikož zde neplatí vyšetřovací zásada. Primární důkazní břemeno ohledně výše daně nese daňový subjekt. Pokud má správce daně důvodné pochybnosti o tvrzení daňového subjektu a kvalifikovaně je vyjádří, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který je povinen předložit důkazní prostředky vyvracející pochybnosti správce daně. Správce daně tedy postupoval správně, jelikož vyjádřil své pochybnosti o správnosti a pravdivosti údajů vykázaných v daňovém přiznání a vyzval žalobkyni k jejich odstranění, tím došlo k přenesení důkazního břemene zpět na žalobkyni, která byla povinna uplatněný odpočet dokázat.

V. Posouzení žaloby Městským soudem v Praze

18. Soud přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (§ 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen jako „s. ř. s.“), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
19. Soud o žalobě rozhodl v souladu s § 51 s. ř. s., neboť oběma účastníkům byla doručena výzva k vyjádření, zda souhlasí s rozhodnutím bez jednání, spolu s poučením, že nevyjádří-li se do dvou týdnů od doručení této výzvy, má se za to, že souhlas byl udělen, přičemž oba účastníci s rozhodnutím bez jednání souhlasili.
20. Dle § 92 odst. 1 DŘ dokazování provádí příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně.
21. Dle § 92 odst. 2 DŘ správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
22. Dle § 92 odst. 3 DŘ daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

23. Dle § 92 odst. 4 DŘ, pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.
24. Dle § 92 odst. 5 DŘ správce daně prokazuje: 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.
25. Dle § 5 odst. 1 ZDPH je osoba povinná k dani fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje ekonomické činnosti, pokud tento zákon nestanoví v § 5a jinak. Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.
26. Dle § 5 odst. 2 ZDPH se ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, výchovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu.
27. Soud se nejprve zabýval námitkou žalobkyně, že zde nebyl důvod k zamítnutí jejího odvolání pro neunesení důkazního břemene.
28. Soud k tomu předně uvádí, že daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací, jak je tomu u klasického správního řízení dle zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen jako „správní řád“). Naopak v daňovém řízení je to primárně daňový subjekt, který musí prokazovat svá tvrzení, která uvedl v daňovém přiznání. V důsledku toho je tedy důkazní břemeno rozloženo odlišně.
29. K tomu se již opakovaně ve své judikatuře vyjadřoval Nejvyšší správní soud. V rozsudku ze dne 27. 1. 2012, čj. 8 Afs 44/2011-103, uzavřel, že *„[d]aňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně jen ty skutečnosti, které sám tvrdí (náleží Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95 [...]). Svá tvrzení prokazuje především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 – 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 – 86, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 – 83, či ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 – 124 [...]). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů či faktur, byť formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2006, čj. 7 Afs 132/2004 – 99, ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008 – 68). Správce daně proto může vyjádřit důvodné pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně podle § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu tíží důkazní břemeno, a to právě ve vztahu k*

prokázání důvodnosti jeho pochyb. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu účetnictví se skutečností existují vážné a důvodné pochyby. Správce daně proto musí identifikovat konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví (srov. shora zmíněné rozsudky čj. 2 Afs 24/2007 – 119, čj. 9 Afs 30/2008 – 86, čj. 1 Afs 39/2010 – 124, nálezy Ústavního soudu ze dne 29. 10. 2002, sp. zn. II. ÚS 232/02). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt přitom tyto skutečnosti prokazuje zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím. Lze tak shrnout, že v první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání k příslušné dani (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Doložením všech požadovaných dokladů daňový subjekt své důkazní břemeno unese. Pokud má správce daně o předložených účetních dokladech pochybnosti, je na něm [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], aby popsaným způsobem takové pochybnosti o věrohodnosti, správnosti či průkaznosti účetnictví daňového subjektu vyjádřil. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky (srov. shora zmíněný rozsudek čj. 1 Afs 39/2010 – 124).“ Co se týče posouzení opodstatněnosti nároku na odpočet DPH, Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 3. 2005, čj. 5 Afs 23/2003-122, konstatoval, že „je rozhodující, aby daňový subjekt prokázal, že byly splněny podmínky, za nichž lze odpočet uplatnit, a vyvrátil veškeré pochybnosti, které správce daně vyjádřil.“

30. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že unesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání pochybností svých i správce daně, zatímco žalobkyně neunesla důkazní břemeno ve vztahu k prokázání nároku na odpočet daně dle § 72 ZDPH. Soud s tímto závěrem souhlasí.
31. Žalobkyně přiložila k podanému daňovému přiznání k DPH listiny, které měly prokazovat, že její činnost směřuje k získání obchodního podílu ve spol. Real Estate, majoritním vlastníkovu podílu v nájemci Slovanského domu, pro své klienty. Správce daně následně zahájil postup k odstranění pochybností dle § 89 DŘ, kdy žalobkyni sdělil konkrétní pochybnosti, které má o jejích tvrzeních, a vyzval ji, aby daná tvrzení doložila. Žalobkyně tak však ani v řízení před správcem daně, ani v odvolacím řízení před žalovaným neučinila, naproti tomu žalovaný své pochybnosti hodnověrně a dostatečně doložil.
32. Žalovaný napadené rozhodnutí i správce daně prvostupňové rozhodnutí založili na skutečnosti, že žalobkyně nepoužila zdanitelná plnění při své ekonomické činnosti. Jak vyplynulo z dokazování v průběhu řízení před správcem daně, žalobkyně v té době vlastnila majoritní obchodní podíl ve společnosti Real Estate, který však měl být dle jejích tvrzení převeden na její klienty. Právě pro zajištění obchodních podílů pro své klienty se přitom měla uskutečnit příslušná zdanitelná plnění, která žalobkyně v daňovém přiznání uplatnila pro nárok na odpočet daně. Jelikož vlastnictví obchodního podílu ve společnosti není ekonomickou činností ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH [zde soud odkazuje na v této věci stále aplikovatelný rozsudek ESD ze dne 20.

června 1991, sp. zn. C-60/90, Polysar Investments Netherlands BV proti Inspecteur der Invoerrechten en Accijnzen, zabývající se výkladem Šesté směrnice Rady ze dne 17. května 1977 (77/388/EHS), o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně], nemohl správce daně nárok na odpočet žalobkyni přiznat, neboť ta hodnověrně neprokázala, že obchodní podíly měla skutečně získat pro své klienty a nikoli pro sebe.

33. V průběhu odvolacího řízení pak došlo k převodu obchodního podílu žalobkyně ve spol. Real Estate na spol. SALTROCK a AFFELAY. Žalovaný se však i s touto skutečností řádně vypořádal, když v potřebném rozsahu prokázal pochybnosti, které měl ve vztahu k výše uvedeným tvrzením žalobkyně, zatímco žalobkyně tyto pochybnosti nijak nevyvrátila.
34. Soud souhlasí se žalovaným, že rozhodující pro posouzení, zda žalobkyně použila zdanitelná plnění při uskutečňování své ekonomické činnosti, nebo pro získání majetku, bylo zjištění vlastnické struktury společností, na něž byly obchodní podíly ve spol. Real Estate převedeny, resp. to, zda žalobkyně i nadále prostřednictvím jiných společností nevlastní podíly na této společnosti. Žalovaný přitom v napadeném rozhodnutí řádně prokázal a odůvodnil, na čem zakládá své pochybnosti o skutečnosti, že žalobkyně převedla vlastnictví podílů ve společnosti na své klienty, resp. na osoby, které byly těmito klienty označeny. Soud nemůže než žalovanému přisvědčit, že dané okolnosti podstatně vyvracejí věrohodnost a průkaznost předložených listin. Žalobkyně nebyla schopna označit konkrétní fyzické osoby, které stojí za společnostmi vlastnicími spol. SALTROCK a AFFELAY, ačkoliv k tomu dostala v rámci vyjádření k nově zjištěným skutečnostem v odvolacím řízení prostor, neboť žalovaný nebyl schopen tyto osoby zjistit z listin, které si opatřil, ani příslušných evidencí. Přitom žalovaný postupoval podle § 115 DŘ, není tedy opodstatněnou ani námitka žalobkyně, že měl tento postup dle zmíněného ustanovení zvolit, neboť tak ve skutečnosti učinil. Jak klienti žalobkyně (spol. HMC), tak vlastníci spol. SALTROCK a AFFELAY (spol. JEROSENA LIMITED a CBV QUILVEST TRUST LTD.) jsou společnostmi sídlícími v daňových rájích (Britské Panenské ostrovy, Singapur), u nichž je zjištění skutečné vlastnické struktury bez součinnosti zainteresovaných osob prakticky nemožné. Přitom to byly samy spol. SALTROCK a AFFELAY, které do orgánů spol. Real Estate jmenovaly osoby, které figurují v rozhodujících orgánech nebo jsou vlastníky žalobkyně, z čehož plyne mj. to, že žalobkyně má prostřednictvím těchto osob i nadále rozhodující vliv na fungování spol. Real Estate. Lze tak jen stěží věřit tvrzení žalobkyně, že vlastnickou strukturu nových vlastníků spol. Real Estate nezná, neboť členové jejích orgánů za tyto vlastníky jednají. Zároveň soud souhlasí s žalovaným, že pokud žalobkyně nebyla schopna v odvolacím řízení ve stanovené lhůtě vlastníky spol. SALTROCK a AFFELAY doložit, měla požádat o prodloužení této lhůty, což však neučinila. Soud k tomu podotýká, že ačkoliv žalobkyně v žalobě tvrdila, že skutečné vlastníky již nyní zná, nikde je neuvedla a doložila pouze výpisy z kyperského rejstříku, v němž jsou opět uvedeny společnosti, které již byly žalovanému známy jako vlastníci spol. SALTROCK a AFFELAY v odvolacím řízení. K objasnění toho, kdo je skutečným vlastníkem těchto společností, tak opět ze strany žalobkyně nedošlo a soud nepovažoval za potřebné tyto důkazy provádět, neboť nepřinášejí žádná nová zjištění, která by již žalovaný v odvolacím řízení neučinil.

35. Soud tedy shodně se žalovaným uzavírá, že žalovaný unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) DŘ, když prokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost a pravdivost žalobkyní předložených listin a dokladů, zatímco žalobkyně své důkazní břemeno ve vztahu k prokázání nároku na odpočet daně dle § 72 ZDPH ve spojení s § 92 odst. 3 a 4 DŘ neunesla, jelikož neprokázala, že zdanitelná plnění, k nimž uplatňovala nárok na odpočet DPH, byly použity při ekonomické činnosti žalobkyně. Proto soud shledal její první námitku jako neopodstatněnou.
36. Co se týče dalších tří námitek žalobkyně, tyto zpochybňují pouze dílčí body odůvodnění napadeného rozhodnutí, na nichž však žalovaný posouzení oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet DPH nezaložil. Soud proto neshledal, že by předmětné vady mohly mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Stručně k nim proto uvádí následující: Co se týče tvrzení o odprodeji podílu pouze fyzické osobě, žalovaný vycházel z protokolu o místním šetření, čj. 1052480/15/2010-61562-604887, který byl pořízen správcem daně dne 18. 2. 2015 v sídle žalobkyně a proti němuž žalobkyně nic nenamítala. Daňový poradce zastupující žalobkyni při něm výslovně uvedl, že „vzhledem k tomu, že američtí správci majetku společnosti CERP měli zájem odprodat podíl ve společnosti CERP pouze fyzické osobě a nikoliv korporaci, bylo v dané věci dále jednáno s panem Arustamovem.“ Toto vyjádření je zcela jasné a nelze jej vykládat jinak, než jak učinil žalovaný. Pokud žalobkyně tvrdí, že tím bylo myšleno pouze jednání s konkrétní fyzickou osobou, neodpovídá to jazykovému výkladu daného sdělení, takový smysl tedy tomuto sdělení přičítat nelze. Co se týče předložení dokladu č. 012/1, soud souhlasí se žalobkyní, že předložila účetní doklad o zaúčtování žalobkyní pro účely daňové evidence, což plyne právě i z protokolu o místním šetření ze dne 18. 2. 2015 (strana 3, doklad pod bodem 18), zároveň však lze souhlasit se žalovaným, že k tomuto dokladu absentuje faktura nebo jiný doklad, na základě kterého by bylo toto „osvobozené plnění do třetí země dle § 72 odst. 1 písm. d)“ ZDPH provedeno. Ohledně plné moci pro pana [REDAKCE] k zastupování spol. HMC soud uvádí, že tato plná moc byla uvedena jako příloha smlouvy o spolupráci mezi žalobkyní a spol. HMC ze dne 10. 6. 2014, žalobkyně ji však správci daně nepředložila. Soud však nepovažuje za vadu rozhodnutí, pokud si ji žalovaný ani správce daně nevyžádali, neboť žalovaný nezaložil v tomto bodě napadené rozhodnutí na absenci této plné moci, ale na skutečnosti, že žalobkyně v odvolání uvedla, že nezná organizační strukturu svých klientů, ačkoliv měla disponovat plnou mocí ze dne 18. 3. 2013, kterou byl pan Zhuravlev pověřen k jednání za spol. HMC, což musel učinit některý z oprávněných orgánů této společnosti. K plným mocím pro [REDAKCE] soud uvádí, že žalobkyně dezinterpretuje napadené rozhodnutí žalovaného. Z obsahu tohoto rozhodnutí totiž plyne, že žalobkyně i přes to, že jí byly známy pochybnosti žalované, dané listiny nedoložila, a že si je žalovaný opatřil sám z příslušných evidencí a od notáře [REDAKCE]. Žalovaný nijak nezpochybnil oprávněnost zastupování spol. SALTROCK a AFFELAY, jak prezentuje žalobkyně, shledal však, že z poskytnutých listin nelze vysledovat skutečnou vlastnickou strukturu těchto společností.
37. V posledním žalobním bodu žalobkyně namítala vadu řízení spočívající v neprovedení jí navržených důkazů svědeckými výpověďmi, soud však tuto vadu v odvolacím řízení neshledal. Žalovaný řádně a podrobně vysvětlil v odůvodnění napadeného rozhodnutí, proč důkazy výslechy svědků neprovedl. Nejedná se tedy o tzv. opomenuté důkazy, neboť žalovaný se s návrhy žalobkyně na jejich provedení vypořádal. Žalobkyně

navrhla větší množství svědků k přijetí služeb od dodavatelů, žalovaný však jejich přijetí nijak nezpochybnil, jak sám v napadeném rozhodnutí uvedl, neboť jeho pochybnosti směřovaly k tomu, zda žalobkyně v této souvislosti uskutečňovala ekonomickou činnost. Výslech zástupce prodávající společnosti by pak rovněž nemohl vést ke zjištění, zda žalobkyně zakoupila obchodní podíly ve spol. CERP pro sebe nebo zprostředkovaně pro své klienty a zda tak tedy činila v rámci své ekonomické činnosti. Výslech člena statutárního orgánu a jediného akcionáře žalobkyně žalovaný řádně vyhodnotil jako nadbytečný v situaci, kdy ze strany žalobkyně chyběla vůbec skutková tvrzení, k nimž by tato osoba mohla svědčit, a žalobkyně dostala dostatečný prostor k tomu, aby svá tvrzení ohledně skutečné vlastnické struktury spol. SALTROCK a AFFELAY doplnila, což mohl právě člen statutárního orgánu žalobkyně v průběhu řízení kdykoli učinit. Ani výsledky zástupců spol. SALTROCK a AFFELAY při převodu obchodních podílů ve spol. Real Estate od žalobkyně pak nemohly vést ke zjištění více informací, než žalovaný získal z dokumentů, které již žalobkyně nebo notář [REDAKCE] předložili a které přesto neposkytly dostatečný obraz o skutečné vlastnické struktuře spol. SALTROCK a AFFELAY. I tuto poslední námitku žalobkyně proto soud posoudil jako neopodstatněnou.

VI. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

38. Soud proto na základě výše uvedeného žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
39. O náhradě nákladů rozhodl soud dle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, jelikož žalobkyně byla v řízení neúspěšná a žalovanému žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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 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 19. května 2020

Mgr. Milan Tauber v. r.
předseda senátu