



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Karly Cháberové a soudců Štěpána Výborného a Jana Kratochvíla v právní věci žalobce: **AIAICT Network, s. r. o. v likvidaci**, se sídlem Praha 10, Rostovská 218/10, IČ: 266 85 604, zastoupen JUDr. Josefem Monsportem, advokátem se sídlem Praha 1, Vladislavova 16, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 31. 3. 2015, č. j. 9993/15/5200-20444-707666, a č. j. 9994/15/5200-20444-707666,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a průběh řízení před správním orgánem

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání v záhlaví uvedeného rozhodnutí č. j. 9993/15/5200-20444-707666 (dále jen „napadené rozhodnutí I“), kterým Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“) zamítlo dle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, jeho odvolání proti osmi rozhodnutím Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 2. 2014, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za období duben až srpen a říjen až prosinec 2009.

Dále se žalobce domáhá přezkoumání rozhodnutí č. j. 9994/15/5200-20444-707666 (dále jen „napadené rozhodnutí II“), kterým žalovaný změnil dle § 116 odst. 1 písm. a)

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

daňového řádu k žalobcovu odvolání dodatečný platební výměr vydaný správcem daně dne 26. 2. 2014 tak, že žalobci doměřil daň z přidané hodnoty za září 2009 ve výši 773 420 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 154 684 Kč.

Ze správního spisu vyplynulo, že správce daně dne 25. 4. 2012 zahájil u žalobce daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben až prosinec 2009, neboť mu vznikla pochybnost ohledně oprávněnosti žalobcova nároku na odpočet daně z přidané hodnoty v celkové výši 6 734 719 Kč. Tyto nároky žalobce uplatňoval z přijatých reklamních plnění od společnosti SPORTICO NS spol. s r. o. (dále jen „Sportico“), jejichž uskutečnění dokládal během daňové kontroly předložením evidence pro daňové účely za zdaňovací období duben až prosinec 2009, knihami faktur, fakturami přijatými od společnosti Sportico, včetně smluv a „košilek“ (doklady o zaúčtování), vydanými fakturami, výpisem z účtu 211 – pokladna, přehledem úhrad a seznamem majetku.

Na příslušných přijatých fakturách byl jako předmět zdanitelného plnění uveden doprovodný directmailing k jednotlivým reklamním kampaním a dodání propagačních tiskovin (katalogů, letáků, prospektů). Poskytnutí reklamních služeb mělo spočívat zejména ve vytváření grafického zpracování reklamy, např. grafická úprava inzerátu, zajištění tisku, výroba a tisk bannerů a výroba reklamních spotů na akce pořádané pro klienty.

Správce daně dne 13. 9. 2012 vyzval žalobce k prokázání, že přijatá plnění uvedená na fakturách uskutečnila společnost Sportico, a dále k předložení důkazních prostředků o faktickém uskutečnění zdanitelného plnění uvedeného na těchto dokladech. V reakci na výzvu žalobce zaslal dne 24. 9. 2012 správci daně vyjádření, v němž za důkaz faktického uskutečnění plnění označil skutečnost, že reklamní a propagační služby byly poskytnuty koncovému zákazníkovi. Dále uvedl, že za společnost Sportico jednal s jeho jednatelem, panem Ing. M., a technické detaily obchodních vztahů domlouval s panem S. Žalobce proto navrhl důkaz výsledkem pana M. a S.

Dne 19. 11. 2012 správce daně provedl výslech pana Ing. M., který uvedl, že jednatele žalobce nezná, společnost Sportico reklamní činnost a marketing nerealizuje (tento údaj je v obchodním rejstříku zapsán pouze formálně), smlouvy a faktury předložené žalobcem nepodepsal a razítko nepatří společnosti Sportico. Dne 6. 12. 2012 byl uskutečněn výslech druhé jednatelky společnosti Sportico, paní N., která vypověděla, že její činnosti spočívala v matematické kontrole výkazů, nikoliv v obchodní činnosti (podpis smluv, vystavování faktur). Rovněž uvedla, že jednatele žalobce nikdy dříve neviděla. Oba jednatele neznali osobu jménem S.

Dne 19. 12. 2012 žalobce zaslal správci daně vyjádření, v němž upozornil na rozpor ve svědeckých výpovědích a dále navrhl, aby byli vyslechnuti zaměstnanci společnosti Sportico. Správce daně v návaznosti na žalobcův návrh provedl výslech pana K. a paní F., kteří v roce 2008 a 2009 pracovali pro společnost Sportico. Svědkyně F. mj. vypověděla, že znala pana S., který pracoval pro Sportisimo v oblasti marketingu. Svědek K. tuto informaci potvrdil a dodal, že společnost Sportico neposkytovala reklamní služby.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Dne 25. 3. 2013 správce daně obdržel od žalobce návrh na provedení výsledku pana S. Tento výsledek se uskutečnil dne 20. 9. 2013, za žalobce nebyl nikdo přítomen. Pan S. vypověděl, že od roku 2004 pracuje jako marketingový manažer pro společnost Sportisimo, s. r. o. Společnost Sportico nezná, nikdy nebyl jejím zaměstnancem. Žalobce rovněž nezná a nikdy nesjednával žádné marketingové nebo reklamní akce mimo svůj pracovní poměr.

Během daňové kontroly správce daně nezpochybnil, že žalobce uskutečnil zdanitelná plnění ve prospěch svých odběratelů – společnosti ORIGO AUTOSKLO, s. r. o. (dále jen „Origo“), EXAGE, s. r. o. (dále jen „Exage“) a ABON Reality, spol. s. r. o. (dále jen „Abon“), které spočívaly v poskytování reklamních služeb, dodání reklamních tiskovin a jiných materiálů. Zároveň však nebylo prokázáno, že by se na poskytnutí těchto služeb podílela společnost Sportico.

Dne 14. 11. 2013 seznámil správce daně žalobce s výsledky kontrolního zjištění a dne 18. 12. 2014 mu doručil zprávu o daňové kontrole. Dne 26. 2. 2014 vydal správce daně dodatečné platební výměry, neboť žalobci neuznal nároky na odpočet daně z přidané hodnoty v celkové výši 6 734 719 Kč.

Proti dodatečným platebním výměrům žalobce podal odvolání, v němž mj. navrhl výsledek svědků, paní J., pana K. a Mgr. P. Správce daně provedl dne 29. 4. 2014 výsledek paní J., která žalobci zpracovávala účetnictví. Dne 14. 5. 2014 byl uskutečněn výsledek pana K., jednatele společnosti Origo, který potvrdil obchodní vztahy s žalobcem a dále mj. uvedl, že nezná společnost Sportico. Dne 3. 6. 2014 byl proveden výsledek pana P., jednatele společnosti Exage. Pan P. vypověděl, že v letech 2008 a 2009 intenzivně spolupracoval s žalobcem, který pro společnost Exage zajišťoval reklamní služby na společenských a kulturních akcích a s tím související činnosti. Svědek uvedl, že zná název společnosti Sportico, ovšem „*neví, kam ho přiřadit*“. Nevěděl, kde žalobce zajišťoval výrobu tiskovin, protože tuto skutečnost si každý chrání jako duševní vlastnictví. Přebytky tiskovin z jednotlivých akcí jim přivážel někdo z distribuční firmy, firmy žalobce nebo tiskárny, např. Sportico (Vietnamci). Svědek uvedl, že se vždy snažili zjistit, kde jejich konkurence zajišťuje tyto tiskoviny, jednou jim dovezli zásilku tiskovin s názvem Sportico na balících a dodacím listu. Z toho důvodu se snažili kontaktovat společnost Sportico, ovšem neúspěšně, proto ještě oslovili řidiče, který však byl vietnamského původu a nerozuměl plně česky.

Dne 20. 2. 2015 zaslal žalovaný žalobci Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření, ve kterém byl žalobce seznámen s úkony provedenými v rámci odvolacího řízení a s jejich hodnocením. Dne 31. 3. 2015 vydal žalovaný žalobou napadené rozhodnutí I, v němž mj. uvedl, že nebyl dán prostor pro stanovení daně podle pomůcek, neboť se jedná o náhradní formu stanovení daňové povinnosti a v daném případě bylo možné stanovit daň pomocí dokazování. Dále se zabýval tvrzenými rozpory ve svědeckých výpovědích a uvedl, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, neboť neprokázal, že plnění uskutečnila společnost Sportico. Taktéž žalobce nedodržel náležitou míru obezřetnosti, když si řádně neprověřil své obchodní partnery a nezjišťoval, zda je pan S. oprávněn jednat

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

za společnost Sportico. Z daňového řízení vyplynulo, že žalobce opakovaně měnil jméno osoby, se kterou za společnost Sportico jednal. Žalovaný zdůraznil, že není zřejmé, jak mohl žalobce uzavírat milionové obchodní transakce s osobou, kterou následně nedokáže identifikovat. Ze stejného důvodu pak odmítl provést svědeckou výpověď pana O. a paní N, neboť dle žalovaného se jedná toliko o obstrukční návrhy.

Dne 31. 3. 2015 vydal žalovaný žalobou napadené rozhodnutí II, které se co do odůvodnění shoduje s napadeným rozhodnutím I, kromě části „*k odvolacímu důvodu 2 a část 6 (týkající se vystavených faktur)*“ na str. 29 napadeného rozhodnutí II. V něm žalovaný uznal žalobcovu námitku, že řádně přiznal a odvedl daň z přidané hodnoty z vystavených faktur č. 2109/0244 (odběratel Exage) a č. 2109/0245 (odběratel Orito-autosklo-servis, spol. s r. o.). Z toho důvodu snížil doměřenou daň z částky 868 420 Kč na 773 420 Kč včetně příslušného penále.

II. Obsah žaloby

Žalobce v žalobě uvádí, že správce daně a žalovaný během daňového řízení neuznali podstatnou část žalobcova účetnictví (plnění přijatá od společnosti Sportico v roce 2008 činila více než 60,9 mil Kč a v roce 2009 více než 44,7 mil Kč), a proto měla být daň stanovena podle pomůcek, případně sjednána ve smyslu § 98 daňového řádu, neboť ji za těchto okolností nelze dostatečně spolehlivě stanovit dokazováním (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 207, č. j. 5 Afs 129/2006-142 a ze dne 29. 2. 2012, č. j. 7 Afs 85/2011-165). Žalovaný přijatá plnění vyloučil z odpočtu daně, přičemž pominul, že žalobce zjevně nemohl dosáhnout obrát za rok 2008 ve výši cca 71 mil Kč a za rok 2009 ve výši cca 47 mil Kč bez vynaložení odpovídajících nákladů.

Napadená rozhodnutí dle žalobce vycházela z nedostatečně zjištěného skutkového stavu. Žalobce během daňové kontroly předložil písemné důkazní prostředky dokládající poskytování zdanitelných plnění ze strany společnosti Sportico. Uvedená společnost však poskytnutí těchto plnění popřela. Bylo tedy na žalovaném, aby podle své úvahy protichůdné důkazní prostředky zhodnotil. Žalovaný tak však nepostupoval, neboť z jeho rozhodnutí není zřejmé, proč upřednostnil tvrzení osob jednajících za společnost Sportico. Žalobce taktéž upozorňoval na rozpory ve svědeckých výpovědích (zejména svědkyně F., která dle svých slov využívala marketingové nástroje a realizovala obchody v řádu deseti tisíců, a pana M., podle něhož společnost uzavírala pouze technické smlouvy k převodu majetku a nevykazovala téměř žádné výnosy). Žalovaný se měl zjištěnými rozpory pečlivě zabývat a snažit se je odstranit.

Žalobce při poskytování plnění společností Sportico nejčastěji jednal s panem S., který za uvedenou společnost jednal spolu s Ing. M. Výslechu předvolaného svědka S. se žalobce nemohl zúčastnit kvůli nepříznivému zdravotnímu stavu a nemohl jej tedy identifikovat (tyto skutečnosti lze doložit zdravotními zprávami). Taktéž je žalobce přesvědčen, že se žalovaný dostatečně nevypořádal se svědeckou výpovědí pana P., který si při své výpovědi vzpomněl na název společnosti Sportico a uvedl, že vzhledem k časovému

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

odstupu si není schopen některé věci vybavit, ale mohl by je dohledat ve firemní dokumentaci. Žalovaný však tuto výpověď označil za nekonkrétní a dále se jí nezabýval.

Žalobce až do okamžiku daňové kontroly nezaznamenal žádné skutečnosti nasvědčující porušování zákonných povinností ze strany společnosti Sportico. Proto odkazuje na rozsudek Soudního dvora Evropské unie C-285/11 Bonik EOOD, dle něhož nelze odmítnout nárok na odpočet daně z přidané hodnoty u přijatých zdanitelných plnění z důvodu, že s přihlédnutím k podvodům a nesrovnalostem se toto plnění nepovažuje za opravdu uskutečněné, pokud nebylo prokázáno, že daňový subjekt věděl nebo musel vědět, že plnění bylo součástí podvodu ve vztahu k dani z přidané hodnoty. Žalobce uvádí, že spolupráce se společností Sportico probíhala standardně, první kontakt navázal, když reagoval na leták (nabídku tiskových služeb) za stěračem auta v SAPA tržnici, kam jezdil často na nákupy. Žalobce jednal obvykle s panem S. osobně či prostřednictvím telefonu (pan S. často střídal telefonní čísla), platby probíhaly v hotovosti proti předání zakázky. Větší dodávky ze společnosti Sportico vozili buď přímo žalobci nebo ke konečným zákazníkům. Je nesporné, že žalobce uskutečňoval jím fakturovaná plnění a ani žalovaný tuto skutečnost nezpochybňuje.

Žalobce žalovanému navrhl provedení výslechu pana O., paní N., neboť je možné, že se jednalo o osoby, s nimiž žalobce jednal a mohly by dosvědčit jeho tvrzení. Rovněž navrhl výslech Mgr. P., aby svá dřívější tvrzení mohl konkretizovat. Žalovaný však tomuto návrhu nevyhověl, čímž rezignoval na správné zjištění skutkového stavu věci. Žalobce uvádí, že Ministerstvo financí na jednu stranu upozorňuje na problémy s neplacením daní Vietnamci a na druhou stranu jeho zaměstnanci nejeví nejmenší snahy umožnit žalobci, aby dokázal svá tvrzení ohledně legitimního obchodování s osobami této národnosti.

Žalobce doplňuje, že pan M. dle svých slov nezná Ing. D., dat. nar. ..., osobu ovládající společnost Sportisimo, nicméně svědkyně F. uvedla, že pan D. je osoba, která vše ovládá. Žalobci se rovněž podařily zjistit další skutečnosti snižující věrohodnost výpovědi pana M.

Žalobce žádá, aby soud žalobou napadená rozhodnutí I a II zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve vyjádření k žalobě zdůrazňuje, že žalobce obdobné námitky uvedl již v odvolání proti platebním výměrům, a proto odkazuje na odůvodnění napadených rozhodnutí. K otázce stanovení daně podle pomůcek žalovaný uvádí, že daňový řád upřednostňuje stanovení daně dokazováním, náhradní stanovení daně je možné pouze za určitých okolností, zejména nesplní-li daňový subjekt některou ze zákonem stanovených povinností při prokazování svých daňových tvrzení, a to v takovém rozsahu, že výsledky provedeního dokazování neumožňují spolehlivě stanovit daň dokazováním (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2012, č. j. 7 Afs 69/2012-33). Dle žalovaného

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

jsou odkazy na judikaturu Nejvyššího správního soudu nepřiléhavé, neboť žalobce ničím neprokázal, že by došlo k faktickému uskutečnění daného plnění.

Dále žalovaný připomíná rozložení důkazního břemene v rámci daňového řízení, které tíží zásadně daňový subjekt. Přitom nepostačí, že daňový subjekt správci daně předloží formálně bezvadné daňové doklady, ale naopak musí prokázat, že bylo provedeno plnění deklarované daňovým dokladem, v deklarovaném rozsahu, poskytovatelem plnění byla osoba, jež daňový doklad vystavila, a jeho příjemcem byl ten, kdo nárok na odpočet uplatnil (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83). Správce daně není oprávněn důkazní povinnost na daňovém subjektu nijak vynucovat, ovšem důsledkem jejího nesplnění může být neunesení důkazního břemene.

K namítanému neprovedení dalších důkazních prostředků žalovaný uvádí, že v rámci odvolacího řízení některé svědecké výpovědi provedl, nicméně jiné odmítl a svůj postup řádně odůvodnil. Žalobce během řízení neustále měnil svá tvrzení ohledně totožnosti osob, se kterými měl uzavírat dané transakce. Za takové situace bylo zapotřebí označit provedení dalších svědeckých výpovědí za nadbytečné.

Žalovaný žádá, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení žaloby městským soudem v Praze

Soud o věci rozhodl bez nařízení ústního jednání postupem podle § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť účastníci takový postup soudu akceptovali.

Soud dle § 75 s. ř. s. přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání, v rozsahu žalobou tvrzených bodů nezákonnosti, kterými je vázán, podle skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobou napadeného rozhodnutí, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Žalovaný při svém rozhodování vyšel z právních předpisů platných a účinných k datu uskutečnění zdanitelného plnění.

Dle § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění do 31. 12. 2009 (dále jen „zákon o DPH“) „nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu“.

Dle § 73 odst. 1 zákona o DPH „plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem“.

Dle § 92 odst. 3 daňového řádu „daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“.

Dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu „správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“.

Dle § 93 odst. 1 daňového řádu „jako důkazních prostředků lze užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu s právním předpisem, a to i těch, které byly získány před zahájením řízení. Jde zejména o tvrzení daňového subjektu, listiny, znalecké posudky, svědecké výpovědi a ohledání věci.

Dle § 98 odst. 1 daňového řádu „nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Uplatnění tohoto postupu při stanovení daně se uvede ve výroku rozhodnutí“.

Dle § 98 odst. 4 daňového řádu „neprokázal-li daňový subjekt svá tvrzení vztahující se k jeho daňové povinnosti, a daň nelze dostatečně spolehlivě stanovit ani podle pomůcek, které má správce daně k dispozici, správce daně s daňovým subjektem daň sjedná (...)“.

Jádro sporu mezi účastníky spočívá v otázce, zda žalobce náležitě doložil, že přijal předmětná zdanitelná plnění a má tedy nárok na odpočet daně z přijatých plnění od společnosti Sportico.

Úvodem soud považuje za vhodné připomenout problematiku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Jak vyplývá z výše citovaných ustanovení daňového řádu, důkazní břemeno primárně zatěžuje daňový subjekt, neboť je to on, kdo zahajuje daňové řízení podáním daňového přiznání, v němž tvrdí určité skutečnosti (§ 92 odst. 3 daňového řádu). K výzvě správce daně je proto povinen svá tvrzení prokázat, a to primárně účetnictvím

a daňovými doklady. Pokud daňový subjekt takto postupuje, splní svou důkazní povinnost a je naopak na správci daně, aby prokázal, že předložené dokumenty jsou ve vztahu k tvrzením daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Správce daně je přitom povinen své vážné a důvodné pochybnosti prokázat pomocí konkrétních skutečností, na jejichž základě dospěl k závěru o nevěrohodnosti předložených důkazních prostředků.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví a daňových dokladů se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný případ udál tak, jak je zaznamenáno v daňových dokladech, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu předložených dokladů se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (k tomu srovnej např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, nebo ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016-36).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Dále platí, že daňový subjekt má povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. V řešeném případě vyplývá konkrétní obsah povinnosti tvrzení zejména z § 72 odst. 1, věty první zákona o DPH, podle něhož nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, respektive z § 73 odst. 1, věty první téhož zákona, dle které plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Daňový subjekt tedy musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k přijetí zdanitelného plnění a k jeho použití pro uskutečnění ekonomické činnosti (poskytnutí plnění), ale i to, kdo mu dané plnění poskytl. Tento „*poskytovatel*“ totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně a mohlo být požádáno o jeho vydání (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63, ze dne 31. 7. 2013, č. j. 9 Afs 57/2012-26, ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49 nebo ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 327/2017-61).

V řešeném případě žalobce za účelem prokázání svých daňových tvrzení předložil správci daně dne 24. 5. 2012 evidenci pro daňové účely za zdaňovací období duben až prosinec 2009, knihy faktur, dále faktury přijaté od společnosti Sportico včetně smluv a rovněž výpis z účtu 2011 – pokladna. Správce daně během daňové kontroly dožádal jednotlivé finanční úřady příslušné společnosti Sportico a dále žalobcovým odběratelům společnosti Origo, Abon a Exage. Finanční úřad příslušný společnosti Sportico ve své odpovědi uvedl, že společnost Sportico nemá zahrnuty faktury od žalobce ve svém účetnictví a žalobce nezná. Správce daně proto předvolal k podání svědecké výpovědi Ing. M., jednatele společnosti Sportico. Ten dne 20. 6. 2012 v rámci své výpovědi sdělil, že žalobce nezná a nikdy vzájemně nespolečně pracovali, faktury předložené správcem daně nevystavil a razítko nepatří společnosti Sportico. Správce daně taktéž zaslal výzvu k poskytnutí údajů společnosti Československá obchodní banka, a. s. (dále jen „ČSOB“) s dotazem, kdo je majitelem účtu č. 201254821/0300, který měl dle faktur předložených žalobcem patřit společnosti Sportico. ČSOB ve své odpovědi ze dne 29. 6. 2012 sdělila, že daný účet není veden v jejich databázi.

Ze všech výše uvedených důvodů vydal správce daně dne 13. 9. 2012 oprávněně výzvu k prokázání skutečností, neboť mu dle soudu důvodně vznikly pochybnosti o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaných žalobcem. Tím přenesl důkazní břemeno zpět na žalobce, jehož povinností bylo za pomoci dalších důkazních prostředků prokázat věrohodnost svých tvrzení. Žalobce jako další důkazní prostředky navrhl provedení svědeckých výpovědí, a to opakovaně pana Ing. M., dále pana S. a zaměstnanců

společnosti Sportico. Ačkoliv správce daně provedl veškeré žalobcem navržené výsledky svědků, spolupráce žalobce se společností Sportico prokázána nebyla (viz níže).

Žalovaný výše uvedený postup podrobně popsal na str. 36 a 37 napadeného rozhodnutí I i II, kde uvedl, z jakých konkrétních skutečností mu vznikly pochybnosti o věrohodnosti žalobcem předložených listinných důkazů, a rovněž vysvětlil rozložení důkazního břemene, které po vydání výzvy ze dne 13. 9. 2012 tížilo právě žalobce. Z toho důvodu nemůže obstát žalobní námitka, dle níž z napadených rozhodnutí není zřejmé, proč správce daně a žalovaný upřednostnili tvrzení osob jednajících za společnost Sportico před písemnými důkazními prostředky předloženými žalobcem. Tato skutečnost je totiž z napadených rozhodnutí zcela zřejmá.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

K namítaným rozporům ve výpovědích soud nejprve znovu připomíná, že bylo čistě na žalobci, jakým způsobem prokáže skutečnosti, které tvrdil v předložených písemných dokladech. Žalobce za tímto účelem navrhl výslech svědků, kteří však jeho tvrzení nepotvrdili. Žalobce proto svoji následnou obranu postavil na údajných rozporech v jednotlivých svědeckých výpovědích, ovšem sám ani během daňového řízení, ani v žalobě nepředložil věrohodnou verzi průběhu spolupráce se společností Sportico. Žalobce ve svém vyjádření ze dne 24. 9. 2012 uvedl, že za společnost Sportico „jednal několikrát jeden ze dvou jednatelů této společnosti, a to pan Ing. P. M. Technické detaily obchodních vztahů ze strany SPORTICO NS, s. r. o. většinou domlouval pan M. S., který byl jednatelem společnosti představen jako osoba oprávněná technické záležitosti obchodních vztahů projednávat“. Jednatel žalobce dále sdělil, že s panem M. osobně jednal, a proto by s ním chtěl být konfrontován během svědecké výpovědi. Kontaktní údaje na pana S. nemá k dispozici, neboť jeho vizitku i telefonní číslo ztratil. Jednatel žalobce v žalobě sice uvádí, že byl výpovědi pana M. ze dne 19. 11. 2012 „šokován“, ovšem svůj údiv, ani skutečnost, že pana M. poznává, během výslechu nedal nikterak najevo. Žalobcovy otázky rovněž směřovaly převážně k tvrzeným rozporům v dřívější výpovědi pana M. a netýkaly se jejich bývalé osobní spolupráce.

Žalobce sice ve vyjádření ze dne 24. 9. 2012 uvedl, že obchodní vztahy domlouval s panem M. S., ovšem z průběhu daňového řízení vyplynulo, že si jeho jménem není jist. Nejprve tvrdil, že se pan S. jmenuje M., poté, co ze svědeckých výpovědí vyplynulo, že ve společnosti Sportisimo pracuje pan S., požadoval provedení jeho svědecké výpovědi a nadále uváděl, že se pan S. jmenoval L. Pan S. však při výpovědi ze dne 20. 9. 2013, které se jednatel žalobce nezúčastnil, popřel jakoukoliv společnou spolupráci a sdělil, že žalobce nezná. Nato žalobce ve svém odvolání proti platebním výměrům ze dne 4. 4. 2014 uvedl, že „podle v poslední době na internetu dohledaných fotografií pana S. ze společnosti SPORTISIMO, s. r. o. se pravděpodobně ani nemusí jednat o osobu, která vůči daňovému subjektu vystupovala při jednáních za společnost SPORTICO NS, s. r. o. jako pan S“.

Žalobce dále v odvolacím řízení navrhoval provést výslech pana O. a paní N. s odůvodněním, že se může jednat o osoby, s nimiž se jednatel žalobce „přímo setkal nebo s nimi jednal“. Přitom žalobce v daňovém řízení i žalobě opakovaně uváděl, že jednotlivé transakce platil v hotovosti proti předání zakázky, a proto dle soudu není zřejmé, proč jednatel žalobce není schopen identifikovat svého obchodního partnera, a to nejen jeho podobu, ale ani zda se jednalo o ženu či muže, ačkoli se společností Sportico dle své výpovědi spolupracoval dva roky a cena za jednotlivé zakázky se pohybovala v řádech milionů korun českých. Rovněž je dle soudu s podivem, že žalobce zcela rezignoval na obezřetnost při uzavírání obchodů tohoto rozsahu, a neověřil si důvěryhodnost svého obchodního partnera, a to přinejmenším zda je pan S. oprávněn jednat za společnost

Sportico. Uvedené se jeví o to nepochopitelnější, že to byl právě žalobce, kdo navázal první kontakt se společností Sportico, když reagoval na leták (nabídku tiskových služeb) za stěračem auta v SAPA tržnici.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Soud opakuje, že žalobce nese odpovědnost za prokázání svých tvrzení uvedených v daňovém přiznání. Jeho primární povinností tedy bylo podat jasnou a koherentní verzi spolupráce se společností Sportico, na níž by žalobce v průběhu daňového řízení setrval a v jejímž světle by bylo možné usuzovat na případnou nepravdivost jednotlivých svědeckých výpovědí. Žalobce však takto nepostupoval a omezil se na zdůrazňování dílčích rozporů v podaných svědeckých výpovědích, které však neměly přímou souvislost s žalobcem a neprokazovaly jejich obchodní spolupráci.

Žalovaný se nadto namítanými rozpory ve svědeckých výpovědích zabýval na str. 32 a násl. napadených rozhodnutí a soud na toto odůvodnění pro stručnost odkazuje. S ohledem na znění žalobních námitek pouze zdůrazňuje, že všichni svědci pracující pro společnost Sportico vypověděli, že daná společnost se zabývala prodejem sportovních potřeb a neprovozovala reklamní služby. Svědkyně F. sice uvedla, že při svém zaměstnání využívala marketingové nástroje, ovšem jednalo se o databázi kontaktních údajů na firmy (potencionální odběratele), která sloužila k vybudování velkoobchodního a maloobchodního prodeje sportovních potřeb. Skutečnost, že společnost Sportico obchodovala se sportovními potřebami, potvrdil i její jednatel pan M. Je pravdou, že paní F. vypověděla, že realizovala zakázky v řádu „desetitisíců až maximálně sto tisíc“, ovšem její tvrzení není důkazem o spolupráci s žalobcem, neboť předmětem těchto zakázek nebylo poskytování reklamních služeb.

Ohledně výpovědi svědka P. soud odkazuje na str. 43 napadených rozhodnutí, kde žalovaný shrnul, že tento svědek ke společnosti Sportico uvedl: „*Název společnosti jako takový znám, ale nevím, kam jí přiřadit, myslím, že nám dovezli nějaké tiskoviny, něco pro nás dělala, ale nevím*“. Svědek dále vypověděl, že se mu nepodařilo navázat kontakt se společností Sportico, tato společnost jim dovážela tiskoviny přímo z tiskárny a její jméno bylo jednou uvedeno na balících a dodacím listu. Zmocněný zástupce žalobce položil svědkovi otázku: „*V rámci výsledku Vám byly předloženy faktury včetně příloh a souvisejících smluv a byl jste dotazován na způsob zajištění fakturovaných služeb, ve své výpovědi jste odkazoval na media plány, měl jste tím na mysli probírání koncepcí kampaní, o kterých se výslovně mluví v ustanovení II. Článek 1 Smlouvy o provedení reklamních služeb*“. Svědek odpověděl, že ano a rovněž přisvědčil, že některé věci je schopen dohledat ve firemních záznamech. Soud se na tomto místě ztotožňuje s žalovaným, že není zřejmé, které konkrétní věci měly být dohledány ve firemních věcech a jak měly prokázat spolupráci žalobce se společností Sportico.

Soudu v této souvislosti nezbývá než zopakovat, že dokazování během daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale naopak na povinnosti daňového subjektu prokázat svá tvrzení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, citovaným žalovaný na str. 37 napadeného rozhodnutí I). Žalobce byl tedy povinen jasně a srozumitelně popsat okolnosti vzniku příslušného zdanitelného plnění a navrhnout konkrétní důkazy, které jeho tvrzení prokážou. Ze stejného důvodu nelze přisvědčit žalobní námitce, dle níž měl správce daně povinnost pečlivě se zabývat zjištěnými rozpory ve svědeckých výpovědích, písemné důkazní prostředky předložit znaleckému zkoumání a případně svědky vzájemně konfrontovat. Břemeno důkazní totiž spočívalo na žalobci, nikoliv na správci daně.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Žalovaný rovněž na str. 44 a násl. napadených rozhodnutí zdůvodnil, proč neprovedl navržené výsledky pana O., N. a pana P., přičemž soud se s jeho názorem ztotožňuje. Ohledně posledně jmenovaného je třeba připomenout, že žalobce jasně nespecifikoval, jakým způsobem by měla opakovaná výpověď pana P. prokázat žalobcovu spolupráci se společností Sportico a nadto měl žalobce možnost klást tomuto svědkovi otázky již při výpovědi konané dne 3. 6. 2014. V případě pana O. a paní N. se mělo jednat o osoby, s nimiž žalobce „mohl jednat“ při obchodní spolupráci se společností Sportico. Soud v této souvislosti odkazuje na str. 8 tohoto rozsudku, kde poukázal na nedůvěryhodnost žalobcových tvrzení, který nebyl schopen identifikovat osobu, s níž realizoval transakce v milionových částkách. Tím, že žalobce okruh těchto potencionálních osob dále rozšiřuje, důvěryhodnost svého tvrzení nadále snižuje.

Žalobce na podporu svých tvrzení rovněž odkazuje na rozsudek SDEU C-285/11 Bonik EOOD, který se zabýval případem, kdy správce daně zpochybnil společnosti Bonik nárok na odpočet daně u pšenice a slunečnice, protože se neprokázalo, že se nachází v jejím skladu. Při dalším zkoumání obchodního řetězce v rámci prodeje tohoto zboží vyšly najevo další pochybnosti. SDEU konstatoval, že přiznání nároku na odpočet lze osobě povinné k dani odmítnout pouze za podmínky, že se na základě objektivních okolností prokáže, že tato osoba povinná k dani věděla nebo musela vědět, že se pořízením zboží účastnila plnění, které bylo součástí podvodu na dani z přidané hodnoty, jehož se dopustil dodavatel či jiný subjekt v řetězci dodání zboží. Zdejší soud však k uvedenému zdůrazňuje, že v nyní řešeném případě nebylo prokázáno, že by se společnost Sportico dopustila podvodu na dani z přidané hodnoty. Žalobce v průběhu daňového řízení pouze upozorňoval na některé rozpory ve výpovědích osob pracujících pro společnost Sportico a v žalobě doplnil poznatek, že společnost Sportisimo, jejímž jednatelem je pan M., má jediného společníka – společnost LV Global, s. r. o., v níž figuruje Ing. D. Tato okolnost dle žalobce potvrzuje, že dané osoby se znají, ačkoliv pan M. ve svých výpovědích tvrdil opak. Pouze s ohledem na dílčí rozpory ve svědeckých výpovědích však nelze shledat, že se společnost Sportico dopustila daňového podvodu, a ze stejného důvodu není dán prostor pro aplikaci závěrů Soudního dvora na řešený případ.

Soud na tomto místě uzavírá, že žalobce během daňového řízení neunesl své důkazní břemeno, resp. neprokázal, že příslušná zdanitelná plnění přijal od společnosti Sportico. Zbývá se tedy vypořádat s otázkou, zda byl správce daně za těchto okolností povinen stanovit daň podle pomůcek, případně daň sjednat ve smyslu § 98 odst. 1 a 4 daňového řádu.

Soud k této otázce nejprve v obecné rovině uvádí, že s ohledem na znění § 98 odst. 1 daňového řádu je základní podmínkou pro stanovení daně podle pomůcek skutečnost, že daňový subjekt nesplní své zákonné povinnosti. Mezi tyto povinnosti patří podání daňových tvrzení v zákonných lhůtách a ve formě, kterou zákon požaduje, řádné vedení účetnictví, splnění povinnosti registrace k jednotlivým daním, splnění povinnosti součinnosti (při dokazování, při zahájení daňové kontroly, při postupu k odstranění pochybností), podrobení se řádně prováděné daňové kontrole atd. Pokud daňový subjekt nesplní své zákonné povinnosti v takové míře, že daň nelze stanovit dokazováním, pak má správce daně povinnost zvolit pro stanovení daně v pořadí další metodu, tedy užití

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

pomůcek. V tomto smyslu lze odkázat rovněž na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2012, č. j. 7 Afs 69/2012-33, citovaný žalovaným na str. 32 napadených rozhodnutí. Žalovaný dále správně vysvětlil, že posledním způsobem stanovení daně je její sjednání dle § 98 odst. 4 daňového řádu, který se uplatní, pokud daň nelze stanovit ani dokazováním, ani za užití pomůcek.

Žalobce na podporu svého tvrzení cituje z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142, dle něhož *„jedná-li se svým objemem o podstatnou část účetnictví, která byla zpochybněna a správcem daně neuznána, stěžít lze konstatovat, že vypovídací schopnost účetnictví jako celku nebyla zpochybněna, resp. zachována“* a dále z rozsudku téhož soudu ze dne 29. 2. 2012, č. j. 7 Afs 85/2011-165, z něhož vyplývá, že pokud správce daně neuznal *„podstatnou část účetnictví či jiné evidence daňového subjektu a kdy lze dojít k závěru, že účetnictví či evidence již nemá vypovídací schopnost, není možnost stanovit povinnost dokazováním, a je tak naplněna podmínka pro stanovení daně daňovému subjektu podle pomůcek“*.

Soud si je plně vědom výše uvedených judikatorních závěrů, nicméně považuje za nutné zdůraznit, že byly vyneseny za odlišných skutkových okolností a tato skutečnost vylučuje jejich aplikaci na nyní řešený případ. V první řadě je totiž třeba zkoumat, zda daňový subjekt splnil veškeré zákonné předpoklady pro uznání nároku na odpočet daně, a teprve v případě kladné odpovědi na tuto otázku by přicházela v úvahu možnost stanovit daň podle pomůcek. Jak uvedeno výše (srovnej str. 7 tohoto rozsudku), jednou z podmínek vzniku nároku na odpočet daně je skutečnost, že daňovému subjektu poskytla příslušné zdanitelné plnění osoba, která je sama plátcem daně z přidané hodnoty. Tato podmínka vyplývá přímo ze znění § 73 odst. 1 zákona o DPH, dle něhož plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.

V nyní řešeném případě však žalobcem deklarovaný dodavatel – společnost Sportico – popřel jakoukoliv spolupráci s žalobcem, přičemž žalobci se následně nepodařilo prokázat, že mu tato společnost deklarovaná plnění skutečně poskytla. Za této situace tedy nebylo zřejmé, zda služby poskytl jiný dodavatel (což však žalobce nikdy netvrdil), zda byl tento dodavatel plátcem daně z přidané hodnoty, nebo zda práce provedl sám žalobce (srov. str. 31 napadených rozhodnutí). Z těchto důvodů nebyly splněny zákonné podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, a správce daně a žalovaný nepochybili, když žalobci daň za užití pomůcek nestanovili.

Soud dodává, že tento závěr není v rozporu ani s výše uvedenými judikáty Nejvyššího správního soudu, neboť v případě rozsudku č. j. 5 Afs 129/2006-142 bylo postaveno na jisto, že deklarovaná plnění poskytl plátce daně z přidané hodnoty a ve věci sp. zn. 7 Afs 85/2011-165 se jednalo o daň z příjmů fyzických osob, kde se tato podmínka z podstaty věci neuplatní. Nejvyšší správní soud nadto v rozsudku č. j. 5 Afs 129/2006-142 výslovně připustil, že *„zpravidla lze předpokládat, že v případě, kdy jsou naplněny podmínky pro uznání výdaje dle § 24 zákona o daních z příjmů, budou dány i podmínky pro vrácení odpočtu na dani z přidané hodnoty. Tato zásada však v žádném případě není pravidlem a*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

neplatí bezvýjimečně; zejména tak tomu nebude např. tehdy, bude-li výdaj prokazatelně uskutečněn (o skutkovém stavu nebude pochyb), ale doklad v souvislosti s jeho prokázáním předložený, nebude vystaven plátcem DPH (nebude splněna jedna ze zákonných podmínek pro uplatnění nároku)“. Na str. 5 daného rozsudku pak pokračoval, že „nelze přitom vyloučit případy, jak již bylo naznačeno výše, kdy přesto, i když o faktickém plnění není pochyb, nemusí být splněny podmínky pro vrácení odpočtu daně, a to např. z důvodu, že doklad nebyl vystaven plátcem“.

V. Závěr

Žalobce se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o žalobě nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, městský soud zamítl žalobu jako nedůvodnou.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o žalobě nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, 657 40 Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s.; kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů je 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.

V Praze dne 12. 11. 2018

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

JUDr. Karla Cháberová v. r.
předsedkyně senátu