



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyň Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Gabriely Bašné ve věci

žalobce: **KRACHCEN s.r.o.**, se sídlem Struhařovská 2932, Praha 4 - Záběhlice,
zastoupeného Mgr. Václavem Mrzenou, advokátem se sídlem Svobodova 136/9, Praha 2,

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 4. 2014, č. j. 10266/14/5000-14204-701858,

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. Obsah žaloby a vyjádření žalovaného.

1. Podanou žalobou žalobce brojí proti rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 4 ze dne 20. 7. 2012, č. j. 417208/12/004513109985. Žalobce napadené rozhodnutí označil za nezákonné s tím, že žalovaný porušil ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) a toto porušení mělo za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

2. Napadeným rozhodnutím žalovaný doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob, neboť neuznal částky v souhrnné výši 7 410 656,92 Kč, zúčtované do daňově účinných nákladů zdaňovacího období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008 za prokázané náklady vynaložené na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“).

3. Žalovaný dospěl k závěru, že k prodeji zboží ze strany žalobce došlo, ale žalobce neprokázal dodání zboží konkrétně deklarovaným dodavatelem a tedy neprokázal výši částek zúčtovanou v této souvislosti do daňově účinných nákladů na základě dodavatelských faktur. Klíčová byla pro rozhodnutí žalovaného skutečnost, že dodavatel žalobce společnost V.D.N., import export s.r.o., IČ: 27222519, se sídlem Praha 4, Kloboučnická 13/1425 (dále jen „V.D.N., s.r.o.“) je nekontaktní a nelze u ní ověřit poskytování plnění žalobci. Jediný jednatel společnosti T. V. T., nar. ..., neměl v rozhodném období na území České republiky povolen žádný druh pobytu, pobyt za účelem zaměstnání mu na území republiky skončil dne 31. 5. 2005. Žalovaný z toho dovodil, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzení, že mu V.D.N., s.r.o. dodávala deklarované zboží a proto částky fakturované společností V.D.N. s.r.o., neuznal za daňově uznatelný náklad podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

4. Žalobce namítá, že v době uzavření obchodů neměl k dispozici údaje o ukončení pobytu jednatele V.D.N., s.r.o., které ani nejsou veřejně přístupné. V.D.N., s.r.o., však byla právnickou osobou zapsanou v obchodním rejstříku, kde bylo rovněž zapsáno oprávnění jednatele T. V. T. za společnost jednat. Žalobce zdůraznil, že podle § 15 obchodního zákoníku mohou za obchodní společnost jednat i další, k tomu oprávněné osoby. Okolnosti týkající se pobytu jednatele společnosti na území republiky nemají vliv na její právní subjektivitu. Nad to V.D.N., s.r.o. předložila za první a druhé čtvrtletí roku 2008 přiznání k DPH. Žalobce neměl důvod o existenci či právní subjektivitě V.D.N. s.r.o., pochybovat, zboží vždy fakticky obdržel a za ně zaplatil; na základě uskutečněného obchodu byly vydány doklady v souladu se zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, stejně jako se zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

5. Žalobce trvá na tom, že pokud byl obchod fakticky uskutečněn za účelem dosažení, zajištění a udržení jeho zdanitelných příjmů, jedná se o daňově uznatelný náklad podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

6. Žalobce se dovolává ochrany subjektivního práva a legitimního očekávání daňových subjektů, které si nejsou a nemohou být vědomy daňového podvodu. Konkrétně žalobce namítl, že daňovému subjektu nelze ukládat povinnost, aniž by mu zákon umožnil ji splnit; žalobce (a ani jakýkoli jiný podnikatel) nemá možnost ověřit, zda osoba, se kterou jedná a která tvrdí, že je statutárním orgánem společnosti a pod jménem zapsaným v obchodním rejstříku jako statutární orgán vystupuje, tímto statutárním orgánem skutečně je, ledaže by požadoval po této osobě prokázání totožnosti osobními doklady. K tomu však podnikatel vystupující v soukromoprávním obchodním vztahu není oprávněn. Stejně tak po osobě, která vystupuje v pozici zaměstnance nebo jiné oprávněné osoby nemůže žádný podnikatel požadovat, aby prokázala předložením např. pracovní smlouvy či jinou soukromoprávní listinou, že je zmocněna jednat za právnickou osobu.

7. Žalovaný po provedeném šetření učinil dále závěr, že V.D.N., s.r.o. nemohla na adrese Tiskařská 599/10, Praha 10, provozovat podnikatelskou činnost, neboť společnost, která má pronajaté příslušné pozemky, sdělila žalovanému, že společnosti V.D.N., s.r.o. nepronajala žádné nebytové prostory, ani jejich část. Žalobce označil závěr žalovaného za chybný. Zboží od V.D.N., s.r.o. žalobce přebíral buď ve svém skladu, nebo na tržnici na uvedené adrese, tržnici jsou přitom míněny pozemky, nikoli nebytové pozemky. Nájemce pozemků společnost M & T Corporation s.r.o., se sídlem Praha 8, Písečná 453/10, podle názoru žalobce na tržišti sama vlastní prodej neprovozuje, ale zajišťuje ho prostřednictvím jiných subjektů. Užívání místa V.D.N., s.r.o. mohlo být smluvně zajištěno prostřednictvím jiné osoby, která měla s M & T Corporation s.r.o., uzavřenu nájemní smlouvu. Za účelem objasnění této skutečnosti žalobce navrhl provedení výslechů jednatelů této společnosti, žalovaný však návrhu nevyhověl. Žalovaný tím porušil § 78 daňového řádu a § 93 odst. 1 daňového řádu a žalobci nelze klást k tíži neunesení důkazního břemene.

8. Žalobce vytýká žalovanému nesprávné hodnocení důkazů s tím, že žalovaný některé skutečnosti zcela opomenul. Jde zejména o obchodní činnost V.D.N., s.r.o., která obchodovala s minimálně ještě s jedním daňovým subjektem, což vyplývá ze sdělení Policie ČR ze dne 14. 10. 2009 a sdělení Ministerstva vnitra ze dne 8. 1. 2013.

9. Žalobce vytýká žalovanému i nesprávné hodnocení důkazního břemene a trvá na tom, že je to právě žalovaný, kdo důkazní břemeno ve věci neunáší. Předložením dokladů o existenci deklarovaného zboží, dokladů o prodeji tohoto zboží žalobcem a účetních dokladů žalobce splnil své důkazní břemeno, pokud žalovaný pojal pochybnosti o dokladech o rozsahu dodaného zboží a zaplacené ceny, pak podle § 92 odst. 5 písm. c) a d) daňového řádu přešlo důkazní břemeno na správce daně resp. žalovaného. Žalobce namítá, že v projednávané věci neexistuje důkaz, který by žalobcovo tvrzení a doklady o dodání zboží vyvracel.

10. Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí. Jak uvedl ve vyjádření k podané žalobě, za zásadní pro posouzení věci pokládá otázku, zda bylo prokázáno, že předmětné zboží bylo fakticky pořízeno od deklarovaného dodavatele V.D.N., s.r.o. v rozsahu a částkách uvedených na dodavatelských fakturách a zúčtované náklady jsou z tohoto titulu daňově účinné podle § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů, protože pouze v případě že je poplatníkem nepochybně prokázáno jejich vynaložení mohou být pro zjištění základu daně odečteny. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 1. 2008, č. j. 5Afs 152/2006-37, žalovaný uvedl, že důkazní břemeno leží na poplatníkovi, který musí způsobem vylučujícím jakékoli pochybnosti vynaložení těchto nákladů prokázat.

11. Jelikož správce daně v řízení zjistil, že jednatelem společnosti V.D.N., s.r.o. byl ke dni 31. 5. 2005 ukončen pobyt na území České republiky a současně nebyla ustanovená žádná osoba oprávněná za tuto společnost jednat, vyzval žalobce, aby doložil, s kým fakticky při uzavírání obchodů jednal. Žalobce však nebyl schopen identifikovat žádnou osobu, se kterou jednal.

12. Žalovaný souhlasil s tím, že záleží zcela na rozhodnutí žalobce, s kým bude obchodovat, pokud však vynaložené náklady účtuje tak, že jimi ovlivní výši základu daně

nelze smluvní volností argumentovat a je na žalobci, aby faktické uskutečnění plnění deklarovaným dodavatelem prokázal. Protože žalobce nebyl schopen tuto skutečnost věrohodně prokázat, žalovaný trvá na správnosti napadeného rozhodnutí.

II. Obsah správního spisu, závěry dokazování.

13. Z obsahu správního spisu se podává, že žalobce podal přiznání k dani z příjmů právnických osob za období od 1. 1. 2008 do 31. 12. 2008. Žalobce uvedl, že hospodářským výsledkem roku 2008 je ztráta ve výši 2.242 tis. Kč. Protokolem ze dne 12. 5. 2011, č. j. 231279/11/004932107505, byla se žalobcem zahájena daňová kontrola, která vedla ke zjištění, že žalobce (mimo jiné) porušil § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů tím, že do nákladů uplatnil částku 7 410 656,92 Kč za zboží nakoupené od společnosti V.D.N., s.r.o. Na základě výsledků daňové kontroly správce daně vydal dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob dne 20. 7. 2012, č. j. 417208/12/004513109985, jímž žalobci dodatečně zrušil daňovou ztrátu v částce 2 168 968,-Kč. Žalobci vyměřil daň z příjmů právnických osob ve výši 1 100 610,-Kč a daňové penále v celkové výši 328 570,0 Kč.

14. Žalobce podal proti dodatečnému platebnímu výměru odvolání, o němž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím. Žalovaný dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob vydaný Finančním úřadem pro Prahu 4 dne 20. 7. 2012, č. j. 417208/12/004513109985, změnil tak, že doměřená daň z příjmu právnických osob se mění na částku 1 106 910,-Kč a vyměřené penále na částku 329 830,- Kč. Takto žalovaný rozhodl po té, co dospěl k závěru, že žalovaný se ocitl v důkazní nouzi, neboť nepředložil žádný věrohodný důkaz, který by osvědčil, že deklarovaný dodavatel V.D.N., s.r.o. za deklarovanou cenu fakticky uskutečnil plnění podle předložených dodavatelských faktur, a proto částky zúčtované na jejich základě do daňově účinných nákladů předmětného zdaňovacího období v souhrnné výši 7 410 656,92 Kč nelze uznat za prokázané náklady vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

15. Žalobce předložil správci daně 48 faktur vystavených dodavatelem V.D.N., s.r.o., deník tržeb a nákladů a souhrn tržeb a nákladů za rozhodné období, sumární sestavu a sestavu za jednotlivé prodejny skladu. Seznam výdejků a příjmů za rok 2008. Jak vyplývá z předložených faktur, zboží nakupované žalobcem bylo různého druhu, jednalo se o oblečení: trička, mikiny, bundy, ponožky, pyžama, dětské oblečení, potřeby pro domácnost: dózy, květináče, koše na prádlo, rámečky, kuchyňské náčiní, dále šlo např. o parfém, klíčenky, hračky a další předměty nakupované řádově ve stovkách kusů.

16. Správce daně ve věci uskutečnil ústní jednání a to dne 23. 9. 2011, 20. 10. 2011, 27. 3. 2012, 28. 3. 2012. Při ústním jednání konaném dne 20. 10. 2011 byl žalobce vyzýván k tomu, aby doložil, zda zboží bylo skutečně nakoupeno od fakturující společnosti V.D.N., s.r.o., s jakými osobami bylo jednáno při uzavírání objednávek, kdo zboží předával a komu, kdo přebíral finanční hotovost za zboží a kdo vystavoval a podepisoval příjmové pokladní doklady. K tomu se písemně vyjádřil jednatel žalobce, který uvedl, že zboží bylo nakoupeno od společnosti V.D.N., s.r.o. ve firmě pracovalo několik vietnamských zaměstnanců, zboží předával vždy jeden z nich, na jejich jména se žalobce neptal. Žalobce objednával zboží prostřednictvím dealerů ve skladu žalobce nebo přímo ve

velkoobchodu V.D.N., s.r.o. na adrese Tiskařská 599/12, Praha 10. Zboží většinou zaváželi zaměstnanci V.D.N., s.r.o. přímo do skladu žalobce, tehdy na adrese Ve Žlábku 1800, Praha 9, kde si je přebíral jednatel žalobce osobně. Při závozu přebíral zaměstnanec V.D.N., s.r.o. finanční hotovost od jednatele žalobce proti předložené faktuře. Při přímém odběru z prodejny byl v prodejně instalován počítač, zaměstnanec V.D.N., s.r.o. zadával vybrané zboží do počítače, vytiskl fakturu a převzal hotovost od žalobce. Jednatel žalobce uvedl, že jedinou jeho kontrolou byl na internetu dostupný výpis rejstříků firem a registr plátců DPH a vše bylo v pořádku. Ačkoli se snažil, v době daňové kontroly se mu již nepodařilo někoho ze společnosti V.D.N., s.r.o. sehnat. Prodejna v Tiskařské ulici byla obsazena jiným nájemcem a na sídle společnosti v Kloboučnické ulici byla pouze zamčená vrata a dvůr.

17. K výzvě správce daně společnost Stazap Properties, a.s., jako osoba zúčastněná na správě daní sdělila, že společnost V.D.N., s.r.o. v roce 2008 a ani v současné době (pozn. v roce 2012) nebyla nájemcem na adrese Tiskařská 599/12, Praha 10.

18. V rámci ústního jednání konaného dne 27. 3. 2012 žalobce uvedl, že údaj o sídle velkoobchodu V.D.N., s.r.o. uvedl chybně, nejednalo se o adresu Tiskařská 599/12, Praha 10, ale Tiskařská 599/10, parc.č. 721/35 a 721/1. Zároveň sdělil, že nemovitosti na uvedené adrese vlastní společnosti NEOS INVEST, a.s., NEOSTAVOSERVIS, a.s., V. K. INVEST, a.s. Zboží bylo nakupováno ve velkoobchodu společnosti V.D.N., s.r.o.

19. Správce daně následně vyzval spoluvlastníky žalobcem označených nemovitostí, aby sdělili, zda společnost V.D.N., s.r.o. měla v rozhodném období pronajaty prostory na adrese Tiskařská 599/10, parc.č. 721/35 a 721/1.

Dožádané společnosti sdělily následující:

- Společnost NEOS INVEST, a.s. se sídlem Poděbrady III, č.p. 155 sdělila, že v roce 2008 žádné prostory společnosti V.D.N., s.r.o. nepronajímala, ani neměla s uvedenou společností uzavřený žádný smluvní vztah.
- Společnost NEOSTAVOSERVIS a.s. se sídlem U Stavoservisu 1, Praha 10 sdělila, že na její adrese neměla v roce 2008 společnost V.D.N., s.r.o. pronajaty žádné prostory a s touto společností neměli uzavřenu žádnou smlouvu.
- Společnost V. K. INVEST, a.s. se sídlem Tiskařská 673/10a, Praha 10, uvedla, že společnost V.D.N., s.r.o. neměla v roce 2008 na jejich adrese pronajaty žádné prostory a ani s ní neměli uzavřenu žádnou smlouvu.

20. Šetření správce daně bylo poté doplněno v řízení o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru

- Společnost M & T Corporation s.r.o., sdělila, že žádný nebytový prostor ani jeho část na adrese Truhlářská 599/10 v roce 2008 nepronajímala.
- Společnost NEOS INVEST, a.s. sdělila, že není a nebyla vlastníkem nebytového prostoru na adrese Tiskařská 599/10, tato společnost je spoluvlastníkem pozemku parc.č. 721/1 v k.ú. Malešice, na které se nebytový prostor nachází, v roce 2008 pozemek nepronajímala.
- Společnost NEOSTAVOSERVIS a.s. sdělila, že je spoluvlastníkem pozemku parc.č. 721/1 v k.ú. Malešice, dne 31. 3. 2008 uzavřela nájemní smlouvu se společností M & T Corporation s.r.o., vlastníkem nebytového prostoru není.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

- Společnost V.K. INVEST, a.s. sdělila, že s platností od 1. 4. 2006 do 31. 8. 2012 uzavřela nájemní smlouvu se společností M & T Corporation s.r.o., podle smlouvy, která byla k vyjádření připojena byly předmětem nájmu pozemek parc.č. 721/34 a na něm stojící plechový sklad o výměře 1 896 m² a pozemek parc.č. 721/35; nájemce byl oprávněn prostory podnájemat.

21. Ze sdělení policie ČR, ředitelství služby cizinecké policie ze dne 14. 10. 2009 vyplývá, že jednatel společnosti V.D.N., s.r.o. T. V. T. nemá na území České republiky povolen žádný druh pobytu, jeho pobyt za účelem zaměstnání byl ukončen dne 31. 5. 2005.

22. Ze správního spisu se dále podává, že šetření ohledně společnosti V.D.N., s.r.o. bylo prováděno i jinými finančními úřady v souvislosti s daňovým řízením jiných daňových subjektů. Finanční úřad pro Prahu 4 sdělil v odpovědi na dožádání ze dne 4. 12. 2009, č. j. 372267/09/004934107132, že V.D.N., s.r.o. byl registrován jako plátce DPH od 9. 3. 2005 se čtvrtletním zdaňovacím obdobím. Za I. a II. čtvrtletí 2008 byla podána daňová přiznání opatřená jménem jednatele, ačkoli tento nemá na území republiky povolen pobyt a je připojen podpis, který je rozdílný a značně se odlišuje od podpisu uvedeného na přihlášce k registraci. Ke dni 31. 3. 2009 byla společnosti zrušena registrace k DPH. Jak vyplývá z odpovědi na dožádání ze dne 4. 12. 2009, č. j. 372261/09/004934107132, společnost V.D.N., s.r.o. nesídlí na adrese uvedené ve výpisu z obchodního rejstříku, veškeré písemnosti, které byly správcem daně zasílány na adresu pobytu jednatele byly vráceny s poznámkou „odstěhován“. Písemnosti adresované daňovému subjektu byly doručovány veřejnou vyhláškou.

23. Žalovaný seznámil žalobce se zjištěnými skutečnostmi a důkazy 13. 3. 2014 a konstatoval, že v rámci doplnění odvolacího řízení nebyly zjištěny žádné skutečnosti, které by prokazovaly, že předmětné zboží bylo fakticky pořízeno od deklarovaného dodavatele v rozsahu a částkách uvedených na předmětných dodavatelských fakturách. Žalobce trval na tom, že obchody se uskutečnily tak, jak prokázal předloženými listinami a navrhl, aby žalovaný doplnil dokazování výsledky jednání společnosti M & T Corporation s.r.o., výsledkem svědků hodlal prokázat, že společnost V.D.N., s.r.o. prováděla v roce 2008 obchodní činnost.

24. Městský soud v Praze doplnil dokazování výpisem z obchodního rejstříku společnosti V.D.N., s.r.o., z něhož vzal za prokázané, že společnost byla do obchodního rejstříku zapsána dne 22. 2. 2005, s předmětem podnikání velkoobchod, jediným jednatelem a společníkem byl T. V. T. Z listiny: Údaje o subjektech DPH zdejší soud zjistil, že společnost byla registrována jako plátce DPH od 9. 3. 2005 do 31. 3. 2009.

III. Posouzení věci Městským soudem v Praze.

25. Městský soud v Praze posoudil napadené rozhodnutí podle § 75 soudního řádu správního, a to v mezích žalobcem uplatněných žalobních bodů, jakož i řízení, které mu předcházelo, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

26. Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí, *výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny.*

27. Judikatura Nejvyššího správního soudu k citovanému ustanovení zákona o daních z příjmů tradičně zdůrazňuje, že ne každý výdaj (náklad) může obstát jako výdaj daňově uznatelný. Daňový subjekt, který výdaj zanesl do svého účetnictví a následně daňového přiznání, je povinen v případě pochybností prokázat, že jej skutečně vynaložil, a to tím způsobem, který deklaroval na příslušném účetním dokladu. (viz např. rozsudky ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 81, ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73, a ze dne 19. 2. 2009, č. j. 1 Afs 132/2008 – 82).

28. Stejně tak judikatura Nejvyššího správního soudu již konstantně trvá na tom, že existence daňových dokladů, i když formálně bezvadných, sama o sobě zpravidla ještě neprokazuje faktické uskutečnění výdaje (viz např. rozsudky ze dne 18. 1. 2012, čj. 1 Afs 75/2011-62, či ze dne 31. 12. 2008, čj. 8 Afs 54/2008-68). V první fázi daňového řízení tíží důkazní břemeno daňový subjekt, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních (§ 92 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů). Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. ledna 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119), nicméně jeho důkazní povinnost se vztahuje i na faktickou stránku plnění ovlivňujícího základ daně, tedy na prokázání jeho skutečné realizace (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. dubna 2008, č. j. 7 Afs 18/2008 - 48). Daňový subjekt je povinen prokázat nejen, že příslušné výdaje skutečně vynaložil, ale též to, že je vynaložil za účelem dosažení, zajištění či udržení svých zdanitelných příjmů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. května 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 – 73).

29. 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,*

30. Správce daně nemá „povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119). Pokud správce daně unese své důkazní břemeno, a tedy zpochybní předložené formálně bezvadné daňové doklady, musí daňový subjekt prokázat své tvrzení o provedení výdaje jinými důkazními prostředky.

31. Z uvedeného vyplývá, že správce daně i žalovaný postupovali v daňovém řízení v souladu se zákonnými ustanoveními i aktuální rozhodovací praxí Nejvyššího správního soudu. Žalobce k podanému přiznání k dani předložil v rámci daňové kontroly faktury a

další účetní doklady, jimiž prokazoval výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, odečitatelné pro zjištění základu daně.

32. Správce daně vyvrátil věrohodnost předložených dokladů šetřením ve vztahu k dodavateli žalobce uvedeném na fakturách. Šetřením zjistil, že společnost V.D.N., s.r.o. je nekontaktní, nesídlí na adrese uvedené ve výpisu z obchodního rejstříku Praha 4, Kloboučnická 13/1425 a jediný jednatel společnosti zapsaný v obchodním rejstříku měl naposledy povolený pobyt na území České republiky za účelem zaměstnání, přičemž tento pobyt mu byl ukončen 31. 5. 2005. Zjištěné skutečnosti vyvolávají důvodné a silné pochybnosti, zda žalobce skutečně obchodoval s deklarovanou společností V.D.N., s.r.o. Žalobce svá tvrzení doplnil, když uvedl, že zboží bylo nakoupeno od společnosti V.D.N., s.r.o., ve firmě pracovalo několik vietnamských zaměstnanců, zboží předával vždy jeden z nich, na jejich jména se žalobce neptal. Žalobce objednával zboží prostřednictvím dealerů ve skladu žalobce nebo přímo ve velkoobchodu V.D.N., s.r.o. na adrese Tiskařská 599/10, Praha 10. Zboží většinou zaváželi zaměstnanci V.D.N., s.r.o. přímo do skladu žalobce, tehdy na adrese Ve Žlábku 1800, Praha 9, kde si je přebíral jednatel žalobce osobně. Při závozu přebíral zaměstnanec V.D.N., s.r.o. finanční hotovost od jednatele žalobce proti předložené faktuře. Při přímém odběru z prodejny byl v prodejně instalován počítač, zaměstnanec V.D.N., s.r.o. zadával vybrané zboží do počítače, vytiskl fakturu a převzal hotovost od žalobce.

33. Tvrzení žalobce nebyla prokázána dalšími důkazy, zjištěné skutečnosti vylučují, aby bylo zboží dodáváno tak, jak žalobce uvedl. Jak soud zjistil z předložených faktur, jednalo se o textil, oblečení, obuv, výrobky lehkého spotřebního průmyslu. Společnost V.D.N., s.r.o. však žádný sklad na adrese Tiskařská 599/10, Praha 10 neprovozovala. Vlastník skladu společnost V. K. INVEST sdělil, že sklad pronajal společnosti M & T Corporation s.r.o., která potvrdila, že se společností V.D.N., s.r.o. neměla uzavřenu nájemní smlouvu. Toto zjištění vylučuje tvrzení žalobce, že zboží přebíral (v některých případech) od dodavatele V.D.N., s.r.o. přímo ve skladu na adrese Tiskařská 599/10, Praha 10.

34. Správce daně plně unesl své důkazní břemeno a bylo na žalobci, aby prokázal pravdivost svého tvrzeného výdaje jinými důkazními prostředky, to se však žalobci nepodařilo.

35. K jednotlivým žalobním námitkám Městský soud v Praze konstatuje následující.

36. Pokud jde o porušení § 78 a § 91 daňového řádu, není žalobní námitka důvodná.

37. Podle 78 odst. 1 daňového řádu, *správce daně vyhledává důkazní prostředky a daňové subjekty a zjišťuje plnění jejich povinností při správě daní před zahájením řízení i v jeho průběhu.*

38. Podle § 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.*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

V nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04, se uvádí, že *"při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb. nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod"*.

39. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 7 Afs 173/2006-57, *"daňovému subjektu musí být dána možnost, aby svoji důkazní povinnost mohl splnit. Jako důkazní prostředky mohou být použity jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Z ustanovení § 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků vyplývá, že jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod."*

40. Žalobce namítá, že na adrese Tiskařská 599/10, Praha 10 je tržiště, nepřichází proto v úvahu nájem nebytových prostor, ale nájem pozemku, části pozemku či prodejního místa. Společnost M & T Corporation s.r.o., podle názoru žalobce neprovozuje vlastní prodej, ale zajišťuje ho prostřednictvím jiných subjektů, k nimž patřil i V.D.N., s.r.o. žalobce navrhoval, aby k prokázání pořízení zboží od deklarovaného dodavatele byly provedeny výsledky jednání společnosti M & T Corporation s.r.o. Městský soud v Praze shodně jako žalovaný pokládá provedení takového výsledku za nadbytečné. Není zřejmé, jak by se jednatele uvedené společnosti mohli vyjádřit k údajnému obchodnímu vztahu mezi žalobcem a společností V.D.N., s.r.o. Návrhu na doplnění dokazování proto nevyhověl.

41. Nad rámec toho má soud i za to, že odůvodnění důkazního návrhu, jak je formulováno v žalobě je v rozporu s tím, co uváděl jednatel žalobce v průběhu řízení. Jak soud již shora konstatoval, jednatel žalobce uvedl, že zboží bylo nakoupeno od společnosti V.D.N., s.r.o. ve firmě pracovalo několik vietnamských zaměstnanců, při přímém odběru z prodejny (V.D.N., s.r.o.) byl v prodejně instalován počítač, zaměstnanec V.D.N., s.r.o. zadával vybrané zboží do počítače, vytiskl fakturu a převzal hotovost od žalobce. Jednalo se při tom podle faktur o nákupy zboží řádově ve stovkách kusů. Již z takového popisu si lze obtížně představit, že by společnost V.D.N., s.r.o. nedisponovala prostory, kde by mohlo být uskladněno zboží, zároveň zde bylo několik zaměstnanců a nainstalovaný počítač. Sotva lze však najít vysvětlení pro skutečnost, že nikdo z vlastníků nemovitostí, ani jejich nájemce na udané adrese s V.D.N., s.r.o. neměl uzavřený žádný typ nájemní smlouvy. Již tato skutečnost odůvodňuje vážné pochyby správce daně o správnosti předkládaných účetních dokladů.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

42. Žalobce dále namítl, že za společnost V.D.N., s.r.o. někdo prokazatelně jednal, s tím, že obchodní společnost má vlastní právní subjektivitu (právní osobnost) a pobytový status jejího jednatele nemůže být v posuzované věci relevantní. Městský soud v Praze v obecné rovině konstatuje, že konstrukce právnické osoby jako typu osoby v právním smyslu, je založena na pojetí právnické osoby jako fikce, avšak právnické osoby byly uznány teorií i praxí jako abstraktní útvary a součást subjektů práva. (HURDÍK, Jan. § 20 [Právnická osoba]. In: BÍLKOVÁ, Jana, ČERNÝ, Michal, ČUHELOVÁ, Kateřina, DAVID, Ludvík, DÁVID, Radovan, DOBROVOLNÁ, Eva, FOJTÍK, Lumír, HANDLAR, Jiří, HAVLAN, Petr, HOLEJŠOVSKÝ, Josef, HORECKÝ, Jan, HULMÁK, Milan, HURDÍK, Jan, HRDLÍČKA, Miloslav, KOUKAL, Pavel, LASÁK, Jan, LAVICKÝ, Petr, LAZÍKOVÁ, Jarmila, LEBEDA, Martin, PODIVÍNOVÁ, Martina Kuloglija, PONDIKASOVÁ, Tereza, RONOVSÁ, Kateřina, RUBAN, Radek, ŠEVČEK, Marek, TŮMA, Pavel, VÍTEK, Jindřich. Občanský zákoník I. Obecná část (§ 1–654). 1. vydání. Praha: Nakladatelství C. H. Beck, 2014, s. 153. ISBN 978-80-7400-529-9.)

43. Předchozí právní úprava, jíž se žalobce dovolává (§ 20 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník), se teorie fikce důsledně nedržela a upravovala pouze vnější působnosti orgánů vůči třetím osobám - reprezentační pravomoci, aniž by se zabývala způsobem, jakým právnická osoba utváří svou vůli a projevuje ji navenek. Městský soud v Praze je však toho názoru, že i kusá předchozí úprava soukromého práva vycházela z toho, že právnická osoba utváří svou vůli a projevuje ji navenek pomocí osob fyzických - svých orgánů či jiných, k tomu povolaných osob.

44. V daňovém řízení bylo nepochybně prokázáno, že jediný jednatel společnosti V.D.N. s.r.o., neměl v rozhodném období na území České republiky povolen jakákoli druh pobytu. Chyběla zde tedy osoba, nikoli oprávněná za společnost jednat, jak mylně argumentuje žalobce, ale osoba, která by vytvářela vůli právnické osoby, zahrnující i činnost obchodní. Rovněž chyběla osoba, která by jednala učinila rozhodnutí zmocnit jiné osoby, aby za právnickou osobu jednaly a jednak je k tomu i jménem právnické osoby zmocnila.

45. Pokud správce daně zjistil, že statutární orgán dodavatele žalobce není oprávněn zdržovat se na území republiky, jednalo se o další skutečnost odůvodňující vážné pochyby správce daně o správnosti předkládaných účetních dokladů.

46. Žalobce argumentuje tím, že v běžném obchodním styku nemá podnikatel možnost ověřit si existenci právnické osoby jinak, než z údajů vedených v obchodním rejstříku a není oprávněn jakkoli zkoumat totožnost osob, s nimiž obchoduje. To je nepochybně pravda, nicméně, jak správně namítl žalovaný, pokud žalobce tvrzené uzavřené obchody zahrne do daňových nákladů, musí být schopen prokázat, že deklarované zboží bylo nakoupeno právě u toho prodávajícího, který je uveden jako dodavatel na daňových dokladech a je-li správnost těchto dokladů, důvodně zpochybněna správcem daně, jeho podezření o nesprávnosti či nepravdivosti deklarovaných údajů vyvrátit.

47. Závěr žalovaného, že žalobce uvedenou povinnost nesplnil, neboť neunesl důkazní břemeno prokázat pravdivost svého tvrzeného výdaje jinými důkazními prostředky, je správný. Soud z uvedeného důvodu žalobu zamítl, jako nedůvodnou.

48. Nad rámec řečeného se Městský soud v Praze cítí povinen vyjádřit se k judikatuře Nejvyššího správního soudu, kterou žalobce ve svůj prospěch argumentoval v rámci ústního jednání.

49. V rozsudku ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 171/2017-34, se Nejvyšší správní soud neodklonil od judikatury, kterou shora citoval Městský soud v Praze a kterou vzal za východisko vlastního právního posouzení věci. Nejvyšší správní soud uvedl: „*i v případě, kdy jde o daň z příjmů právnických osob a související daňově účinné náklady, je třeba trvat na tom, aby daňový subjekt prokázal vynaložení výdaje jednoznačným způsobem, uvedl a dokázal okolnosti tohoto výdaje, a to včetně prokázání, který subjekt byl dodavatelem plnění, za které daňový subjekt poskytl úhradu, kterou uplatňuje jako daňově účinný náklad...*“ a dále konstatuje: „*je třeba vycházet též z logiky příjmové daně. Finanční úhrada poskytnutá jedním daňovým subjektem (objednatelem) uplatňovaná jako daňově účinný náklad je totiž současně příjmem jiného daňového subjektu (dodavatele). Za účelem správného zjištění a stanovení daně je proto třeba zkoumat, kterému subjektu odlišnému od dodavatele uvedeného na dokladu, skutečně vznikl příjem, který u něj může tvořit základ daně z příjmů. I z tohoto důvodu je tedy nutno trvat na objasnění průběhu celé obchodní transakce.*“

50. V rozsudku ze dne 31. 5. 2017, č. j. 2 Afs 160/2016 – 38, Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích ze dne 27. 4. 2016, č. j. 52 Af 24/2015 – 116, a rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 5. 5. 2015, č. j. 13874/15/5200-10424-709923, neboť dospěl k závěru, že v posuzovaném řízení nebyly zpochybněny příjmy stěžovatele ani to, že předmětná zakázka byla realizována, daňový subjekt pouze neprokázal, že sporné plnění bylo skutečně poskytnuto tvrzeným dodavatelem a v deklarovaném rozsahu a čase. Daňový subjekt proto navrhl možnost stanovení své daňové povinnosti náhradním způsobem, konkrétně použitím daňových pomůcek ve smyslu § 98 odst. 1 daňového řádu, jelikož správce daně k využití tohoto institutu nepřistoupil, nemohl jeho rozhodnutí obstát. Ani v tomto rozhodnutí se Nejvyšší správní soud neodchýlil od konstantní judikatury týkající se důkazního břemene v daňovém řízení.

51. Žalobce nakonec poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011 – 68, v němž Nejvyšší správní soud konstatuje, že ke stanovení daňové povinnosti prostřednictvím pomůcek by musely být v projednávané věci splněny tři podmínky: (1.) stěžovatel nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, (2.) bez této součinnosti stěžovatele nebylo možno stanovit daň dokazováním a (3.) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. „*Ze samotné skutečnosti neprokázání faktického vynaložení některých ze stěžovatelem deklarovaných nákladů nelze bez dalšího dovozovat nemožnost stanovení daně dokazováním. Neprokázání daňové uznatelnosti konkrétních výdajů samo o sobě ještě není způsobitelné zpochybnit účetnictví jako celek a nemožnost stanovit daň dokazováním. Jinak řečeno, stěžovatel v projednávané věci sice nesplnil některé ze svých důkazních povinností, nicméně nelze zároveň říci, že bez této jeho součinnosti nebylo možno stanovit daň dokazováním. Ke stanovení daně za použití pomůcek tedy v daném případě nebyl dán zákonný důvod a daň mohla být stanovena prostřednictvím dokazování, samozřejmě i s přihlédnutím k tomu, že stěžovatel vynaložení některých z jím deklarovaných nákladů neprokázal.*“

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

52. Městskému soud v Praze nezbyvá, než konstatovat, že argumentace žalobce neobstojí, postup správce daně byl v souladu jak s právní úpravou, tak i s ustálenou rozhodovací činností správních soudů. Ze všech uvedených důvodů nebylo proto možno žalobě vyhovět.

53. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 3 s.ř.s. ve věci plně úspěšný žalovaný má právo na náhradu nákladů řízení, jelikož mu ale v řízení nevznikly náklady nad rámec jeho úřední činnosti, Městský soud v Praze rozhodl, že se žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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 dne 11. prosince 2018

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.