



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Dany Černé a JUDr. Naděždy Treschlové ve věci žalobce: **G.I. Cars s.r.o.**, se sídlem Musílkova 104/40, Praha 5, IČ: 28521064, zastoupeného: Mgr. David Hejzlar, advokát se sídlem 1. máje 97/25, Liberec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23.9.2014 č.j.: 24963/14/5000-14303-711661,

t a k t o:

I. Žaloba s e z a m í t á.

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce napadl shora uvedené správní rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí (platební výměr na daň z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí roku 2013)) správce daně prvního stupně – Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále také jen „*finanční úřad*“) – ze dne 3.2.2014, čj. 628326/14/2005-24902-102344 (finanční úřad a žalovaný dále také obecně podle kontextu jen „*správce daně*“).

Žalobce napadl rozhodnutí v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení. V žalobě uvedl tyto žalobní body, jimiž je soud při přezkumu napadeného správního rozhodnutí vázán. Nesouhlasí s tím, že rozhodnutí bylo vydáno na základě výzvy k odstranění pochybností, když

správce daně neuznal odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 260.330,58 Kč za nákup osobního vozu MVW X3 od společnosti COLY PROMOTION s.r.o. z důvodů daňových pochybení na straně společnosti PD Cars s.r.o., která dříve vozidlo vlastnila. V žalobních bodech uvádí obdobné skutečnosti, jako v podaném odvolání. Namítá, že pokud společnosti PD Cars s.r.o. nesplnila řádně své daňové povinnosti, nelze z toho vyloučit daňový nárok na straně žalobce z řádně provedeného obchodu se společností COLY PROMOTION s.r.o., přičemž v této souvislosti poukázal na rozhodnutí Evropského soudního dvora ze dne 1.4.2004, sp. zn. C-90/01, a na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.10.2007, sp. zn. 9 Afs 81/2007. Podle výkladu Evropského soudního dvora není přijatelné, aby daňové orgány postihovaly poplatníka za nesrovnalosti v plnění daňových a jiných povinností na straně jeho dodavatele, v daném případě se navíc ani nejedná o přímého dodavatele žalobce, ale o subjekt, s nímž neměl přímý obchodní vztah. Správce daně pak neuvádí, zda z téhož důvodu podrobil daňovému postihu i tuto společnost. Ze zmíněného rozsudku Evropského soudního dvora vyplývá, že jednání finančních orgánů nesmí znemožnit či nadměrně ztížit uplatnění práva na odpočet daně, pokud je prokázáno, že byla uskutečněna plnění, ze kterých vznikla dodavateli povinnost odvést daň z přidané hodnoty; nelze dále oprávněný subjekt činit odpovědným za případné nesrovnalosti v plnění daňových povinností na straně dodavatele jako osoby povinné k dani či jiných daňových subjektů. Ohledně zmíněného rozsudku Nejvyššího správního soudu žalobce uvádí, že v této věci je právní názor z tohoto rozsudku aplikovatelný, když pro posouzení jeho obchodního vztahu se společností CODY PROMOTION s.r.o., a nelze tak přijmout závěr správce daně, který se týká společnosti, která nebyla účastníkem příslušné smlouvy, a tím i předmětného zdanitelného plnění. Poukázal na to, že správce daně nezpochybnil v bodě 32 odůvodnění napadeného správního rozhodnutí, že zákonné podmínky podle ust. § 72 odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále také jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Závěr žalovaného v bodě 37 je podle názoru žalobce zmatečný, když následně uvádí, že nelze dojít k závěru, že by žalobce tyto podmínky splnil. Z tohoto důvodu má žalobce za to, že takové odůvodnění je nejasné, a způsobuje jeho nepřezkoumatelnost.

V dalším žalobním bodě žalobce namítá, že i když na shora uvedené rozsudku poukazoval již ve svém odvolání, žalovaný se podle jeho názoru s nimi řádně nevypořádal; v odůvodnění položil otázku, zda žalobce věděl či vědět mohl o existenci podvodu na dani z přidané hodnoty, které se dopustil jeden z daňových subjektů v obchodním řetězci, podle názoru žalobce kladný závěr správce daně o této otázce neodpovídá skutkovému stavu. Nebylo dostatečně objasněno, že by na straně společnosti PD Cars s.r.o. došlo ke spáchání daňového podvodu, jediná skutečnost, na kterou správce daně odkazuje, je to, že tato společnost nesplnila svoji povinnost k úhradě daně z přidané hodnoty v souvislosti s prodejem předmětného vozidla společnosti Czech Auto Company s.r.o. Podle názoru žalobce, i kdyby tento závěr byl pravdivý, nevyplývá z něho, z jakého důvodu by měl být kvalifikován jako daňový podvod; závěr správce daně, že za daňový podvod lze považovat bez dalšího neodvedení daně, není podle žalobce správný, neboť nikoliv každé neodvedení daně neznamená daňový podvod, v čemž spatřuje rovněž nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí.

Žalobce dále namítl, že i pokud by jednání společnosti PD Cars s.r.o. bylo hodnoceno jako daňový podvod, není zde žádná spojitost s takovým jednáním a nárokem žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty, které je předmětem obchodního případu se společností COLY PROMOTION s.r.o.; nesouhlasí s tím, co je uvedeno v bodech 20 odůvodnění napadeného rozhodnutí, kdy tyto údaje považuje za nepřesné a zavádějící. Ohledně osoby jednatele žalobce XXXXXXXX uvádí, že ten byl jednatelem do 25.7.2012, v době prodeje

vozidla (dne 19.12.2012) tak jednatelem nebyl a v té době nebyl ani společníkem, neboť dne 12.12.2012 převedl svůj obchodní podíl na další osobu, a nebyl ani prokuristou společnosti, neboť prokura byla odvolána dne 25.7.2012. Závěr o personální propojenosti z tohoto důvodu považuje za nesprávný a nepodložený; předpoklad správce daně, že v době prodeje vozidla, popřípadě v době, kdy měla být vypořádána daň z přidané hodnoty z tohoto prodeje, byl jednatelem žalobce XXXXXXXX, je tak mylný, ačkoliv na tomto závěru stojí další argumentace žalovaného. Závěr, který je uveden v bodě 39 odůvodnění napadeného rozhodnutí, je tak mylný, neboť z obsahu veřejného rejstříku a digitalizované sbírky listin vyplývá, že tento rejstřík nemůže představovat dostačující podklad, z něhož by bylo možné dovodit opodstatněnost závěrů žalovaného. Tento závěr pak podle názoru žalobce nelze dovodit ani ze skutečnosti, že XXXXXXXX za společnost PD Cars s.r.o. podepsal dne 19.12.2012 příslušnou fakturu a příjmové doklady v souvislosti s prodejem vozidla společnosti Czech Auto Company, s.r.o., uvedené v bodu 27 odůvodnění napadeného rozhodnutí; z tohoto zjištění je podle názoru žalobce možné vyvodit pouze závěr, že XXXXXXXX byl společností PD Cars s.r.o. zřejmě zmocněn k vyřízení daného obchodu, vzhledem k tomu, že v té době již nebyl jednatelem ani společníkem žalobce, nelze z toho dovozovat jeho vztah k žalobci. Za spekulaci považuje závěr o osobní známosti této osoby o nesplnění příslušné daňové povinnosti.

Žalobce dále uvádí, že podle jeho názoru žalovaný ani jinde neuvádí jiné směřované skutečnosti, na jejichž základě by mohlo být tvrzeno, že o podvodu na daně z přidané hodnoty žalobce věděl nebo vědět mohl, a nesouhlasí s tím, že takovou skutečností je to, že obchod by pro žalobce ztrátový, ani že byl vypořádán platbami v hotovosti. V žalobě dále uvedl, že se ohrazuje, aby byl spojován s případným protiprávním jednáním společnosti PD Cars s.r.o., a odmítá závěr žalovaného z bodu 36 odůvodnění, že se účastnil podvodného jednání. Poukázal na to, že na jeho straně byl obchod vypořádán v souladu s daňovými právními předpisy, při pořízení vozidla si žalobce uplatnil daň na vstupu, až při následném prodeji vznikla žalobci povinnost k úhradě daně na výstupu, která byla z jeho strany řádně vypořádána.

Žalobce dále nesouhlasí se závěrem správce daně uvedeným v bodě 22 odůvodnění napadeného rozhodnutí, že nepředložil žádné důkazy, kterými by prokázal nabytí osobního automobilu, což považuje za rozporné se závěrem správce daně, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo (bod 35 a 38 odůvodnění). Tento rozpor považuje za důkaz nekonzistentnosti postupu správce daně a nesouhlasí s tím, že tento postup se následně změnil na daňové jednání společnosti PD Cars s.r.o. Pokud se týkalo odstranění pochybností o uskutečnění zdanitelného plnění (bod 32 odůvodnění), pak podle názoru žalobce relevantní důkazy o plnění předloženy byly, což v jiné části žalovaný potvrdil závěrem, že žalobce splnil hmotněprávní i procesněprávní podmínky k uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty.

Žalobce dále uvedl, že v roce 2013 byl zaveden systém tzv. nespolehlivých plátců, pokud dodavatel takto označený není, je možné vycházet z toho, že k žádným problémům s plněním daňových povinností na jeho straně nedochází. U společnosti PD Cars s.r.o. ještě k datu 2.10.2014 není uvedeno, že by se jednalo o nespolehlivého plátce.

Žalovaný s podanou žalobou věcně nesouhlasil a navrhoval její zamítnutí, přičemž obsahově uvádí tytéž důvody, jako v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, na které rovněž odkazuje. Poukázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29.8.2013, sp. zn. 7 Afs 80/2012, a ze dne 30.5.2013, sp. zn. 1 Afs 13/2013, ohledně výkladu zákonných podmínek k nároku na odpočet daně, kdy obchodní řetězec, v němž příslušné plnění proběhlo,

byl postižen podvodem na dani z přidané hodnoty, a žalobce neprokázal, že by učinil všechna opatření, která od něj lze racionálně požadovat, aby se zapojení do podvodu vyhnul. Dále uvedl, že závěr o účasti na příslušném podvodu plyne i z jiných skutečností, než personálního propojení jednatelem XXXXXX, a to dále nesrovnalostmi v technickém průkazu automobilu, neměnná kupní cena při jednotlivých převodech v řetězci, převody mezi společnostmi ve velmi rychlém časovém sledu, nedoložení kupní smlouvy, čímž nebylo možné ověřit obvyklost obchodních podmínek při koupi a prodeji, úhradu ceny neprůkazně v hotovosti. Skutečnost, zda příslušná společnost byla uvedena v databázi nespolehlivých plátců, pak nemá pro posuzování věci význam.

V odůvodnění napadeného správního rozhodnutí je mj. uvedeno, že vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je vázán na ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, a nejedná se pouze o dokladovou záležitost; dále je uvedena příslušná judikatura. Poukázáno je na problematiku tzv. kolotočových daňových podvodů. Skutkový stav v tomto konkrétním případě je vymezen tím, že žalobce podal dne 29.4.2013 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za 1. čtvrtletí roku 2013, kde si nárokoval nadměrný odpočet. Správce daně vydal dne 22.5.2013 výzvu k odstranění pochybností, kdy žalobce vyzval k předložení všech originálů písemností, zvláště smluv, předávacích protokolů a všech listin, které osvědčují přijetí zdanitelného plnění (koupě osobního automobilu); žalobce na tuto výzvu nijak nereagoval. Reagoval až na sdělení správce daně o výsledku postupu k odstranění pochybností podáním vyjádření ze dne 17.1.2014, v němž mj. navrhoval provedení výsledku svědku XXXXXXXX, jednatele dodavatele, jímž chtěl prokázat přijetí zdanitelného plnění. Jelikož správce daně neměl pochybnosti o tom, že zdanitelné plnění nebylo přijato od deklarovaného subjektu, rozhodl o neprovedení výsledku svědka, a vydal příslušný platební výměr. Z dokazování finančního úřadu ten zjistil, že koupě a prodej osobního automobilu je součástí obchodního řetězce PD CARS – Czech Auto Company s.r.o. – dodavatel – žalobce – FIVE POINTS s.r.o., všechny články řetězce uplatnily u koupě osobního automobilu nárok na odpočet, společnost PD CARS je nekontaktní a neplní své daňové povinnosti, z veřejného rejstříku bylo zjištěno, že XXXXXXXX byl jednatelem a jediným společníkem žalobce od 28.12.2013 do 29.10.2013 a zároveň byl jednatelem a jediným společníkem společnosti PD CARS od 30.9.2009 do 31.12.2012, tedy u obou společností v rozhodné době, kdy došlo k převodu osobního automobilu.

V odůvodnění je dále uvedeno, že nejprve žalovaný posoudil, zda koupě osobního automobilu žalobcem je zdanitelným plněním podle zákona o dani z přidané hodnoty, a zda žalobce může uplatnit nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Žalobce nepředložil v daňovém řízení žádné důkazy, na základě kterých by prokázal nabytí osobního automobilu (např. kupní smlouvu), ač k tomu byl vyzván, žalovaný tak nemá k dispozici nabývací titul k přijatému zdanitelnému plnění a jediným relevantním důkazem je předložený technický průkaz. Při této absenci důkazů vyšel žalovaný ze zjištění, že k převodu došlo na základě kupní smlouvy podle obchodního zákoníku. Po zhodnocení důkazů žalovaný dospěl v souladu se závěrem finančního úřadu k závěru, že obchodní řetězec je stížen podvodem na dani z přidané hodnoty, neboť společnost PD CARS neplní své daňové povinnosti, je nekontaktní a u předmětného zdanitelného plnění neodvedla daň.

Dále bylo posouzeno, zda zde jsou objektivní okolnosti, které zakládají důvodnou pochybnost o tom, že žalobce o podvodu na dani z přidané hodnoty vědět mohl a měl. K tomu závěru žalovaný dospěl, a to na základě toho, že společnost PD CARS ke dni 12.12.2012, tedy ke dni převodu společnosti, nehradila své daňové povinnosti a dlužila na dani z přidané hodnoty částku 416.592,- Kč, je nekontaktní, ve svém sídle se fakticky nenachází. Jednatelem

žalobce byl XXXXXXXX od 28.1.2013 do 29.10.2013, tato osoba byla zároveň jednatelem a jediným společníkem společnosti PD CARS od 30.9.2009 do 31.12.2012, dne 12.12.2012 prodala tato osoba tuto společnost další osobě. Z notářského zápisu ze dne 25.7.2012 bylo zjištěno, že Z. J. byl jmenován jediným jednatelem této společnosti, k zápisu této skutečnosti do obchodního rejstříku nikdy nedošlo. Dne 12.12.2012 jmenoval Z. J. K. N. jednatelkou společnosti a společnost jí prodal, tyto skutečnosti byly zapsány do obchodního rejstříku. XXXXXXXXXX ačkoliv v rozhodné době – dne 19.12.2012 – nebyl společníkem ani jednatelem společnosti PD CARS, podepsal fakturu a následně příjmové pokladní doklady u prodeje předmětného vozidla. Je tak zřejmé, že s ohledem na osobní angažovanost této osoby v obchodní transakci a společnosti PD CARS při prvním převodu předmětného automobilu, jí mohla a měla být známa skutečnost, že společnost nehradí své daňové povinnosti a že nebude uhrazena ani daň za předmětný automobil. Rychlý prodej společnosti nejprve XXXXXXXX, ale zejména XXXXXXXX a nestandardní chování jednatelů společnosti, kdy ke dni 12.12.2012 došlo k dvojímu převodu společnosti PD CARS a účast XXXXXXXX ve společnosti po jejím převodu prokazují, že XXXXXXXXXX minimálně mohl a měl vědět, že společnost svůj závazek na dani z přidané hodnoty neuhradí.

V odůvodnění je dále uvedeno, že žalobce nepředložil žádné důkazy (např. kupní smlouvu na předmětný automobil), které by osvědčily, že ke koupi přistupoval obezřetně a zajistil dostatečné interní kontrolní mechanismy, což v souvislosti s ostatními důkazy zakládá přesvědčení o tom, že mohla a měl vědět o podvodu na dani z přidané hodnoty. Z předloženého technického průkazu k tomuto automobilu vyplývají další nejasnosti, které poukazují na to, že obchodní transakce neprobíhala standardně, neboť XXXXXXXX měl vědět, že se jedná o tentýž automobil, který při své účasti ve společnosti PD CARS s.r.o. prodal společnosti Czech Auto Company, neboť společnost Czech Auto Company je zapsána jako vlastník v technickém průkazu. Podle tvrzení společnosti PD CARS a Czech Auto Company se jednalo o prodej nového automobilu bez najetých kilometrů, v technickém průkazu je však uvedeno, že dne 20.12.2012 při první registraci v České republice byla provedena registrace ojetého automobilu. K převodu automobilu došlo dne 31.12.2012, kdy tento převod je v technickém průkazu zapsán ke dni 17.4.2013, kdy ke stejnému dni je v technickém průkazu zapsán i převod automobilu na žalobce, který jej koupil již dne 8.3.2012, k automobilu byly navíc vystaveny pouze dvě osvědčení o registraci automobilu.

Dále je v odůvodnění uvedeno, že pochybnosti vyvolávají i platby v hotovosti, kdy o reálné existenci plateb lze reálně pochybovat (žalovaný odkazuje na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008, čj. 2 Afs 24/2007-129), neboť se jednalo o jednotlivé platby ve výši 300.000,- Kč, což vyvolává pochybnosti, zda ze strany žalobce a společnosti PD CARS nejde o snahu o obcházení zákona č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti. V průběhu obchodních transakcí nijak neklesala kupní cena za předmětný automobil, dodavatel žalobce v tomto směru na obchodní transakci prodělal, kdy automobil koupil draž, než jej poté prodal žalobci. Žalobce prodal předmětný automobil s velkou ztrátou, kdy cena klesla o 570.000,- Kč, kdy tato transakce vyvolává pochybnosti o tom, zda nebylo úmysl ně snížená cena pouze za účelem snížení odvodů na dani z přidané hodnoty.

V odůvodnění je uvedeno, že na základě těchto okolností vznikly relevantní pochybnosti o skutečnosti, že žalobce o tomto podvodu vědět mohl a měl, a bylo na něm, aby předložil další důkazy, kterými by prokázal, že přijal taková opatření a postupoval s takovou obezřetností, že vzhledem k okolnostem o podvodu nevěděl a nemohl vědět; žalobce tyto důkazy nepředložil, proto i žalovaný jako finanční úřad dospěl k závěru, že o podvodu vědět měl a mohl. Přestože tak splnil hmotněprávní i procesně právní podmínky k uplatnění nároku

na odpočet na dani z přidané hodnoty, tak mu v souladu se zákonem nebyl přiznán nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, neboť o podvodu vědět měl a mohl, přičemž měl dostatek prostoru k předložení relevantních důkazů a vyvrácení pochybností správce daně, což neučinil. Při posouzení objektivních skutečností (žalobce a společnost PD CARS byly personálně propojeny přes XXXXXXXX, který podepsal faktury a příjmové pokladní doklady za obě společnosti, nesrovnalosti v technickém průkazu, neměnná kupní cena za předmětný automobil v obchodním řetězci, čtyřměsíční doba mezi prodejem předmětného automobilu společností PD CARS a koupí žalobcem, absence kupní smlouvy a neprůkazné platby v hotovosti), dospěl žalovaný k závěru, že žalobce o existenci podvodného jednání vědět mohl a měl.

V další části odůvodnění žalovaný uvádí konkrétní závěry k důvodům podaného odvolání, kdy obecně uvedl, že odvolání svým odůvodněním v podstatě nesměruje proti napadenému rozhodnutí, neboť finanční úřad nezpochybňuje tvrzení žalobce, že došlo ke zdanitelnému plnění, ale nárok na odpočet byl žalobci odepřen z důvodu jeho účasti na podvodném jednání. Konkrétně pak jsou v odůvodnění tyto důvody odvolání rozebrány po jednotlivých odvolacích bodech.

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvažil takto.

Podle ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v rozhodném období: „(1) *Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování*

a) zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku,

b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku,

c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku,

d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo

e) plnění uvedených v § 13 odst. 8 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5.

(2) *Daní na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona*

a) na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nemovitost, která mu byla nebo má být převedena, anebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta,

b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo

c) v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b).

(3) *Nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat.*

(4) *Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění použitého pro reprezentaci, které nelze podle zvláštního právního předpisu⁵³⁾ uznat za výdaje vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů, s výjimkou plnění podle § 13 odst. 8 písm. c).*

(5) *Plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.*

(6) Použije-li plátce přijaté zdanitelné plnění jak pro účely, které zakládají nárok na odpočet daně, tak pro jiné účely, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen v části připadající na použití s nárokem na odpočet daně (dále jen „odpočet daně v částečné výši“), pokud zákon nestanoví jinak. Příslušná výše odpočtu daně v částečné výši se stanoví postupem podle § 75 nebo 76.“

Podle ust. § 73 zákona o dani z přidané hodnoty: „(1) Pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce povinen splnit tyto podmínky:

- a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad,*
- b) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátce uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem,*
- c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátce povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 3 až 5, daň přiznat a mít daňový doklad,*
- d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátce povinen postupovat podle § 23 odst. 3 až 5, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo*
- e) při odpočtu daně, kterou plátce uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátce daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.*

(2) Plátce je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně nejdříve za zdaňovací období, ve kterém jsou splněny podmínky podle odstavce 1.

(3) Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí lhůty, která činí 3 roky. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně počne běžet prvním dnem měsíce následujícího po zdaňovacím období, ve kterém nárok na odpočet daně vznikl. Po uplynutí této lhůty je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, pokud

- a) mu vznikla povinnost tuto daň přiznat, nebo*
- b) toto zdanitelné plnění použije pro účely plnění podle § 13 odst. 4 písm. b).*

(4) Plátce, který má u přijatého zdanitelného plnění nárok na odpočet daně v částečné výši, je oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně u tohoto plnění nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, v jehož některém ze zdaňovacích období mohl být nárok uplatněn nejdříve. Lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně podle odstavce 3 tím není dotčena.

(5) Neobsahuje-li doklad pro prokázání nároku na odpočet daně všechny předepsané náležitosti daňového dokladu, lze nárok prokázat jiným způsobem.

(6) Převyšuje-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu výši daně, která má být uplatněna podle tohoto zákona, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani, která má být uplatněna podle tohoto zákona. Je-li částka daně uvedená na přijatém daňovém dokladu nižší, než která má být uplatněna podle tohoto zákona, je plátce oprávněn uplatnit nárok na odpočet daně jen ve výši odpovídající dani uvedené na daňovém dokladu.

(7) U plátců, kteří uskutečňují zdanitelná plnění společně na základě smlouvy o sdružení¹⁰⁾ nebo jiné obdobné smlouvy, uplatňuje nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých k činnosti sdružení určený účastník, který vede evidenci pro účely daně z přidané hodnoty za sdružení. Plátcí podnikající společně na základě smlouvy o sdružení mohou uplatnit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých pro činnost sdružení jednotlivě, pokud uskutečňují zdanitelná plnění, ke kterým tato přijatá zdanitelná plnění použijí, a pokud tato uskutečněná zdanitelná plnění uvedou ve svých daňových přiznáních. Je-li uplatňován nárok na odpočet daně jednotlivými účastníky

sdržení, musí být těmito účastníky uplatněna daň na výstupu ve vztahu k určenému účastníkovi sdržení, který přiznává daň na výstupu za činnost celého sdržení. “.

Obecně soud k odůvodnění přezkoumávaného rozhodnutí uvádí, že je dostatečné, srozumitelné a konkrétně osvětluje důvody příslušného rozhodnutí, popisuje konkrétní skutkový stav a příslušná skutková zjištění, přičemž zároveň tato skutková zjištění právně hodnotí. Soud v obecné rovině žádnou vadu odůvodnění neshledal, když to rovněž konkrétně reaguje na důvody podaného odvolání. Podaná žaloba podle názoru soudu pouze vytrhává některé obraty v odůvodnění, které však nejsou podstatnými rozhodovacími důvody, a tyto jednotlivosti pak napadá, aniž by však brala v potaz celkové odůvodnění a mnohá zjištění jiná, která příslušný závěr správce daně plně podporují. Rovněž uplatněné žalobní body nerespektují příslušnou právní úpravu daňového procesu, která bylo zmíněno i v odůvodnění napadeného správního aktu, ohledně zjišťování skutkového stavu – v tomto daňovém řízení právo prokazovat určité skutečnosti má daňový subjekt a je pouze na jeho uvážení, zda jej využije či nikoliv. Pokud daňový subjekt některé skutečnosti tvrdí v daňovém přiznání, musí si být vědom toho, že tyto skutečnosti po něm bude správce daně požadovat prokázat, neboť správce daně těmito informacemi nedisponuje. Pokud daňový subjekt na výzvu správce daně tyto skutečnosti neprokáže (např. listinami, jako to bylo v tomto konkrétním případě, tedy zejména kupní smlouvou, když ostatní skutečnosti, které jsou správci daně přístupné, a které jsou zjevně nevěrohodné a zakládají důvodné pochybnosti o účasti na daňovém podvodu – např. údaje v technickém průkazu, skutečnost podpisu téže fyzické osoby za právnickou osobu i více obchodních subjektů zapojených do řetězce, příslušná personální propojenost přes osobu tehdejšího jednatele a společníka, rychlý převod automobilu mezi jednotlivými obchodními společnostmi, zjevná ekonomická nevýhodnost převodu automobilu mezi jednotlivými částmi řetězce pro zúčastněné ekonomické subjekty), pak se jedná o jeho právo, k čemuž jej správce daně nemůže nijak v procesní rovině donucovat. Pokud toto právo nevyužije, musí ovšem daňový subjekt počítat s tím, že správce daně bude vycházet ze skutečností, které mu mohou být známy (což se v daném případě stalo), ty bude interpretovat a z nich bude příslušný skutkový stav konstituovat.

Obecně tak lze uvést, že stěží lze správci daně vytýkat nedostatek skutkového zjištění, když daňový subjekt byl v průběhu daňového procesu pasivní, na zjištění správce daně, které mu bylo sděleno, nijak konkrétně nereagoval (kromě podaného velmi obecného vyjádření, které však nemířilo na podstatu věci), žádné podstatné důkazní prostředky nepředložil ani nenavrh, že by správce daně vycházel pouze z toho, co mohl mít k dispozici.

Dále soud k podané žalobě a obsahu žalobních bodů může uvést v podstatě totéž, co uvedl již žalovaný v odůvodnění napadeného správního aktu, tedy že tyto žalobní body nemíří na podstatu této věci, která byla dostatečně jasně a srozumitelně popsána v odůvodnění, na které soud pro úplnost odkazuje.

K samotným konkrétním žalobním bodům je nutné uvést následující. Odkaz žalobce na rozsudek Evropského soudního dvora sp. zn. C-90/01 a rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 81/2007 je v daném případě nepřipadný, neboť žalobcem zmíněná rozhodnutí řešila jinou skutkovou a právní situaci. V tomto případě nebyl žalobce poškozen za nesrovnalosti v plnění jiných daňových subjektů na straně jeho dodavatele, ale za důvodné podezření na účasti v daňovém podvodu, které svými důkazními prostředky, které měl a mohl mít k dispozici, nijak nevyvrátil a žádný svůj skutkový stav v průběhu daňového řízení neprokázal ani netvrdil (žalobce jako daňový subjekt nepředložil např. ani kupní smlouvu na příslušný automobil, a to ani v průběhu daňového řízení vedeného před finančním úřadem, ani

v odvolacím řízení, ani jí nepředložil k podané žalobě). Nejednalo se tak o přenesení povinností jiného daňového subjektu na žalobce, nebo toho, že by správce daně po žalobci požadoval prokázání skutečností, které žalobce jako daňový subjekt prokázat nemůže, protože je nemá ve své dispozici. Žalobce v podané žalobě uvádí, že příslušný automobil nabyl od svého dodavatele – společnosti COLY PROMOTION s.r.o., ale ani tuto skutečnost na výzvu správce daně řádně neprokázal předložením např. několikrát zmiňované kupní smlouvy. V případě posuzování řetězce obchodních případů, jehož účelem nebyla ekonomická činnost – podnikání, ale vylákání prostředků z veřejných rozpočtů, se musí posuzovat celý tento řetězec, pokud se o řetězec jedná. V daném případě nebylo po žalobci požadováno, aby prokázal daňově významné skutečnosti, které se týkají jiného daňového subjektu, a které pochopitelně žalobce nemůže mít k dispozici (tedy zejména společnosti PD CARS), nic takového předmětem příslušného řízení nebylo a k ničemu takovému ani nebyl vyzván. Skutečnosti, týkající se společnosti PD CARS, byly zjišťovány s cílem prokázat povědomost žalobce o příslušném daňovém podvodu, a to zejména přes osobu tehdejšího jednatele a společníka, který rovněž za příslušné osoby podepisoval daňové doklady. Pro tuto skutečnost a toto zjištění je společnost PD CARS zmiňována. Jak bylo již velmi podrobně rozebráno v odůvodnění napadeného správního rozhodnutí, účast na daňovém podvodu se na základě judikatury zjišťuje na základě objektivních skutečností, které mohou vést k závěru, že se daňový subjekt účastnil daňového podvodu, a že o této skutečnosti buď věděl, nebo vědět mohl. Proto je naprosto klíčové zjištění (při absenci jakékoliv skutkové okolnosti, kterou by uvedl žalobce v daňovém řízení, kdy se tomuto zjištění ani nijak účinně nebránil), jakou úlohu hrála příslušná fyzická osoba tehdejšího jednatele a společníka, neboť tato osoba tuto povědomost musela mít. Je celkem úplně nepodstatné, zda v okamžiku vystavení daňového dokladu u žalobce (soud znovu uvádí, že kupní smlouva předložena nebyla a údaje v technickém průkazu, jako jediné údaje, které lze časově hodnověrně hodnotit, neboť jejich zápis činí veřejná správa, budí oprávněně značnou pochybnost o tom, jak a kdy vlastně v krátké časové době k opakovanému převodu automobilu na další subjekty došlo) tato fyzická osoba byla nebo nebyla v postavení jednatele či společníka, podstatné je, zda tato osoba mohla mít povědomost o příslušném řetězci a daňovém podvodu. Proto byla tato fyzická osoba v tomto směru hodnocena, a soud v konkrétních skutečnostech, proč byla podstatná pro zjištění o vědomosti žalobce o příslušném daňovém podvodu, odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, které žalobce nijak konkrétně v podané žalobě nezpochybňuje.

Pokud žalobce několikrát v podané žalobě uvádí, že žalovaný potvrdil, že byly splněny hmotněprávní a procesně právní podmínky pro přiznání nároku na odpočet, což uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, pak soud uvádí, že se jedná o jednotlivé věty a obraty, které jsou uvedeny možná trochu neobratně, nicméně odůvodnění rozhodnutí jako celek je jednoznačně jasné a srozumitelné; je patrné, že tímto vyjádřením byla žalovaným myšlena situace, kdy formálně žalobce jako daňový subjekt splnil svou povinnost tvrzení (podat daňové přiznání), které doložil daňovými doklady (fakturou), nesplnil však již další povinnosti důkazní, které byly uvedeny shora. Ačkoliv tato formulace v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedena je, a soud ji nepovažuje za příliš dobře formulovanou, přesto se nejedná o nic, co by jako celek odůvodnění činilo nesrozumitelný či vnitřně rozporný. Soud tak uzavírá, že se jedná o určitou formulační nepřesnost v rozsáhlém odůvodnění, které samo o sobě nemá vliv na srozumitelnost odůvodnění jako celku, a proto ani vliv na zákonnost příslušného správního rozhodnutí, pro které by bylo nutné toto rozhodnutí zrušit.

Soud pak nesouhlasí, že se žalovaný nevypořádal s rozsudky, na které žalobce poukázal v podaném odvolání – tyto rozsudky na skutkový a právní stav, který je v daném

případě, nelze použít, neboť ten není srovnatelný, což v odůvodnění uvedeno je. Žalovaný dále vycházel z dalších rozsudků správních soudů, které v odůvodnění uvedl, a které podle názoru soudu na danou procesní situaci dopadají lépe, proto tato rozhodnutí v celém kontextu vylučují při interpretaci využít rozsudků zmíněných žalobcem.

Ohledně posuzování společnosti PD CARS je nutné uvést, že toto posouzení v daném případě bylo nutné pro posouzení účasti žalobce jako daňového subjektu na příslušném podvodném řetězci, a to zejména přes osobu tehdejšího jednatele a společníka obou společností. Soud v podrobnostech odkazuje výše na odůvodnění, kde tuto skutečnost a nutnost jejího zjištění při pasivitě žalobce jako daňového subjektu v příslušném daňovém řízení bylo nutné. Není důvodné rovněž to, že by nebylo z odůvodnění rozhodnutí seznatelné, že se určité společnosti dopustily daňového podvodu – jistě nelze každé neodvedení daně označit za daňový podvod, nicméně pokud se tak děje u subjektu, který je zjevně pouze prázdnou schránkou, opakovaně v krátkém čase převeden na různé fyzické osoby, pak takové jednání skutkovou podstatu daňového podvodu naplňuje. Tuto skutečnost žalovaný v odůvodnění uvedl a soud s taktovým hodnocením souhlasí.

Jak bylo shora uvedeno, soud nesouhlasí s tím, že by spojitost žalobce jako daňového subjektu a společnost PD CARS přes osobu jejich tehdejšího jednatele a společníka, byla pouhou spekulací. V odůvodnění rozhodnutí jsou uvedeny další velmi významné skutečnosti, které tuto spojitost prokazují (časová souvislost, podepisování této fyzické osoby daňových dokladů příslušných daňových subjektů). Podstatným v dané věci, jak už bylo uvedeno, není zjištění, zda tato fyzická osoba v nějakém časovém okamžiku byla statutárním orgánem, ale zjištění, zda věděla či mohla vědět o příslušném daňovém podvodu. Tato skutečnost ze všech těchto zjištění plyne a soud s ní souhlasí. Je pak nepodstatné, zda tato osoba podepisovala daňové doklady jiných daňových subjektů (Czech Auto Company) na základě nějakého zmocnění – podstatné je, že když tato fyzická osoba tyto doklady podepisovala, musela vědět o několikanásobném převodu příslušného automobilu za ekonomicky nevýhodnou cenu. Proto bylo toto zjištění činěno a proto z něho při příslušném rozhodnutí správci daně vycházely.

Pokud žalobce poukázal na skutečnost, že společnost PD CARS nebyla uvedena v systému nespolehlivých plátců daně, pak soud uvádí, že tato skutečnost je s ohledem na jiná zjištění, uvedená shora, pro posouzení věci nepodstatná, neboť z ostatních skutečností je zjevné, že žalobce o daňovém podvodu v rámci příslušného řetězce minimálně vědět mohl.

Závěrem soud uvádí, že podanými žalobními body žalobce nijak konkrétně nezpochybnil množství konkrétních zjištění, kterými byl zdůvodněn závěr o účasti žalobce v příslušném řetězci na daňovém podvodu, když tyto žalobní body vytrhávají pouze jednotlivosti a nemíří na celou podstatu věci, proto nemohou být úspěšnými.

V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.).

Ve věci soud rozhodl rozsudkem bez nařízení jednání, neboť účastníci proti takovému postupu neměli ve stanovené lhůtě námitek a jednání k projednání žaloby nebylo nutné, když soud neprováděl další dokazování (ust. § 51 odst. 1 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu tyto nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

P o u č e n í:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) 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 nejblíže 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.

V Praze dne 14. srpna 2017

JUDr. Ladislav Hejtmánek v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Pechočová