



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Naděždy Řehákové a soudců JUDr. Ivanky Havlíkové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: BA Navigation Czech s. r. o.**, se sídlem Praha 9, Ocelářská 1354/35, IČ: 642 57 321, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 22. 11. 2011, č. j.: 14294/11-1300-100924,

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. Předmět řízení a vymezení sporu

Žalobce se podanou žalobou domáhal přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu ze dne 22. 11. 2011, č. j.: 14294/11-1300-100924, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a byl potvrzen dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2007, vydaný Finančním úřadem pro Prahu 9 dne 19. 4. 2010 pod č. j.: 158769/10/009514106681. Dodatečným platebním výměrem byla žalobci dodatečně vyměřena daň ve výši 159 695 Kč. Předmětem sporu je nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty na základě žalobcem přijaté faktury č. 262 ze dne 10. 10. 2007, která byla vystavena plátcem jménem V. L. na provizi za spolupráci na akci MOTOGP. Konkrétně je mezi účastníky řízení spor o prokázání, zda žalobce přijal plnění deklarované na uvedených fakturách od plátce V. L. a zda je použil pro svou ekonomickou činnost.

II. Rozhodnutí žalovaného (napadené rozhodnutí)

V odůvodnění napadeného rozhodnutí vyšel žalovaný z výsledků kontroly daně z přidané hodnoty, provedené u žalobce správcem daně. Ve vztahu k uvedenému dodavateli žalobce bylo z odpovědi na dožádání od správce daně příslušného plátcí V. L. zjištěno, že účetnictví tohoto plátce doklady vystavené pro žalobce neobsahuje a že V. L. nemá žádné vysvětlení pro to, proč byla předmětná faktura vystavena jeho jménem. Tuto skutečnost potvrdil jmenovaný i ve svědeckých výpovědích dne 30. 3. 2009 a 29. 9. 2009. Dne 16. 4. 2009 a dne 17. 6. 2009 se uskutečnila jednání s jednatelem žalobce, který další doklady k předmětné faktuře nedoložil a uváděl, že ve vztahu k plnění z předmětné faktury jednali s panem M. a jeho práce byla fakturována panem V. L. Žalobce uvedl, že pan M. jednal se žalobcem na základě plné moci, jiným způsobem osobu pana M. a neověřovali, jednali s ním v letech 2006-2007 na různých schůzkách a místech a platby byly předány v hotovosti panu M. Provize byla fakturována za plnění, spočívající v tom, že na základě smlouvy o zprostředkování pan M. pomáhal získat klienty na různé akce a žalobce přislíbil doložit seznam klientů. Uvedl, že přesný rozpis typů a forem reklam může doložit včetně dokumentace, např. na motocyklech a kamionech stále AJO. Může doložit smlouvu s klienty, které sjednával pan M. a smlouvy s poskytovateli reklamních ploch i konkrétní fotky. Žalobce předložil čestné prohlášení pana M. ze dne 16. 6. 2009 s ověřeným podpisem, podle kterého pan M. v letech 2006-2007 zastupoval pana V. L. při jednání a uzavírání obchodů a předávání dokumentů. Předložena byla i obecná smlouva o zprostředkování a provizi ve výši 5 000 000 Kč s plátcem V. L. ze dne 11. 6. 2007 a dále 2 CD s obrazovou dokumentací z akce MOTOGP a smlouva ze dne 16. 8. 2007 o nákupu reklamních ploch do 19. 8. 2007. Žádná ze smluv nebyla podepsána V. L. Jednatel žalobce při jednání sdělil, že V. L. byl zprostředkovatelem klientů, kteří se stali jejich klienty a za toto mu byla vyplacena provize. K požadavku správce daně na doložení klientů, kteří kupovali reklamu, sdělil, že tito klienti si nepřejí publicitu a že akce je možné doložit na oficiálním webu MOTOGP, na záznamech ČT a webu AJO.

Správce daně také zjistil, že od 1. 7. 2009 se jednatelem žalobce stal p. J. a jediným společníkem je BA Holding, s. r. o. ve které jednatelem i společníky jsou pan K. a pan S. Následně pokračovaly pokusy o kontakt se společností žalobce přes p. Š., neboť žalobce nereagoval ani na výzvy správce daně k předložení rozhodných skutečností a dokladů k prokázání nároku na odpočet daně. Žalobce nespolupracoval a doklady nepředložil. Pan Š. se účastnil konfrontačního výsledku pana V. L., který potvrdil podpis na generální plné moci pro pana M., nicméně uvedl, že pana M. nezná, věc vyřizovali dálkově, od pana M. nepřevzal ani faktury ani platby. Jednání se zástupcem žalobce se uskutečnilo až 15. 4. 2010, kdy byl projednán výsledek daňové kontroly a její závěr, že žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal přijetí deklarovaných plnění uvedené faktury č. 262.

Žalovaný v napadeném rozhodnutí hodnotil důkazní prostředky, které byly v daňovém řízení předloženy. Uvedl, že předmětná faktura ani důkazní prostředky včetně svědeckých výpovědí faktické přijetí deklarovaného plnění od V. L. ani od pana M. neprokázal. V. L. vystavení faktury popřel, plnění nerealizoval, platby nepřevzal. Žalobce sice doložil, že při akci MOTOGP uskutečňoval reklamu, ale přes výzvy správce daně žádné doklady získané od V. L. nebo pana M. nepředložil, na výzvy nereagoval a nespolupracoval.

Smlouva o zprostředkování a provizi ze dne 11. 6. 2007 je obecná, bez konkrétních plnění, která byla předem sepsána, sama o sobě bez dalších důkazních prostředků neprokazuje, že žalobce přijal deklarovaná plnění od V. L. či jeho zástupce, naopak V. L. o

dokladech a plnění nevěděl. Nebylo ani doloženo, že při výpočtu provize bylo postupováno v souladu s touto smlouvou. List s výpočtem provize neprokazuje plnění od V. L. či pana M., čestné prohlášení pana M. ze dne 16. 6. 2009 nedokládá uskutečnění deklarovaného plnění, je jen prohlášením o zastupování, přičemž tvrzení o předání faktur a plateb je vyvráceno svědeckou výpovědí V. L. Stejně tak z generální plné moci nevyplývá nic jiného, než jen oprávněnost k zastupování V. L., nikoliv pověření k vykonávání podnikatelské činnosti za plátce V. L. Předaná CD a DVD MOTOGP 2007 fotogalerie a reklama nedokládají zprostředkování plnění pro žalobce od V. L., naopak jmenovaný poskytnutí deklarovaných plnění popřel.

Žalovaný dále vzal v úvahu i okolnost, jíž je záznam v protokolu o trestním oznámení ve věci vloupání do vozidla ze dne 1. 11. 2009, z něhož vyplývá, že zástupce žalobce podal trestní oznámení ve věci vloupání do vozidla z důvodu odcizení přepravy s účetnictvím žalobce, včetně šanonu s fakturami a zálohou dat na CD. Stalo se tak v době poté, kdy žalobce byl přizván k jednání dne 16. 4. 2009 a pak dne 17. 6. 2009, kdy u něj bylo požadováno předložení důkazních prostředků a kdy následně žalobce přestal se správcem daně spolupracovat. Přestože v té době byl jediným jednatelem žalobce p. J., přesto tento jednatel neměl základní informace o společnosti žalobce, přičemž dle výpisu z obchodního rejstříku vyplynulo, že společníkem žalobce je BA Holding, s. r. o., kde jednatelem i společníky jsou p. K. a p. S.

Žalovaný na základě uvedených skutečností zhodnotil, že žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění na základě předmětných faktur a nemá proto nárok na odpočet daně.

Žalovaný se dále v odůvodnění svého rozhodnutí vypořádával s odvolacími námitkami žalobce.

Žalobce v odvolání namítal, že po celou dobu probíhajících kontrol spolupracoval se správcem daně a předložil veškeré tiskové materiály, fototechniku, publikace a faktury. Uvedl, že předložil veškeré tiskové materiály, fototechniku, ukázky elektronických publikací a faktury. Nepředložil seznam inzerentů, protože si to klienti nepřáli. Žalobce namítal, že jednal s panem M., který doložil plnou moc od V. L. a bylo pouze na panu M., jakým způsobem za V. L. jednal. Pokud obchody nebyly zaneseny do účetnictví V. L., tak to není chybou žalobce. Čestným prohlášením s notářsky ověřeným podpisem lze plnění prokázat, žalobce doložil, co bylo možné a potřebné.

Žalobce v odvolání namítal, že správce daně od počátku zaujal pozici, že určité prokázané skutečnosti neuzná ani po doložení veškerých skutečností, které žalobce osvědčil a které mohl mít vůbec k dispozici. Uvedl, že pokud není kontaktní společnost jeho dodavatele, pak toto nemůže být použito k tíži žalobce, neboť ten plnění ve svém účetnictví promítl a řádně zaúčtoval a prokázal realizaci. Namítal, že v jeho možnostech není, aby si prověřoval osobu dodavatele a jeho účetnictví. Trval na tom, že předložil materiály realizovaných publikací a všechny důkazy, které měl k dispozici, přičemž správce daně se s nimi nevypořádal. Namítal nesprávné hodnocení, že by uplatnil nárok z fiktivních faktur, neboť faktury byly skutečné a není pouze na žalobci jako na jedné straně, aby prokazovala svá tvrzení.

Žalovaný k uvedeným odvolacím námitkám poukázal na právní úpravu nároku na odpočet daně dle § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty a vysvětlil, že pouhé předložení daňové evidence, faktur, licenční smlouvy a CD ještě neprokazuje, že došlo k faktickému

přijetí předmětu fakturace v rozsahu uvedeném na fakturách. Zdůraznil pochybnosti správce daně projevené ve výzvách správce daně, k nimž při jednání dne 16. 4. 2009 a 17. 6. 2009 nebyly požadované doklady ani jiné důkazní prostředky předloženy. Ani k následné výzvě správce daně ze dne 5. 1. 2010, v němž bylo jednoznačně specifikováno, které skutečnosti požaduje správce daně doložit a prokázat, žalobce na výzvu nereagoval a nereagoval ani na další výzvu ze dne 5. 2. 2010. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí konkrétně uvedl k jednotlivým fakturám, jaké konkrétní skutečnosti správce daně uvedenými výzvami požadoval prokázat. Pochybnosti se týkaly i pana M., který dle živnostenského listu měl opravovat mechanické kancelářské stroje a je nekontaktní. Žalobce byl vyzván, aby místně i časově doložil předání materiálů od V. L. a jaké klienty a jaké výstupy pro žalobce zajistil. Žalobce na výzvy nereagoval a nedoložil, které faktury na výstupu souvisí s deklarovaným přijatým plněním, tedy neprokázal použití plnění pro svou ekonomickou činnost. Žalovaný poukázal na systém fungování důkazního břemene v daňovém řízení podle § 92 odst. 3, 4 daňového řádu (dříve § 31 odst. 9 zákona o správě daní), uvedl řadu pochybností, které měl ohledně přiznané daňové povinnosti žalobce a vysvětlil, že k přechodu důkazního břemene na správce daně by došlo, pokud by žalobce předloženými důkazními prostředky prokázal přijetí plnění od plátce daně tak, jak bylo deklarováno. Předložené faktury a licenční smlouvy však přijetí předmětného plnění a předmět plnění neprokazovaly.

Žalovaný uvedl, že veškerá zjištění, tj. i účetnictví V. L., čestné prohlášení pana M. musela být správcem daně hodnocena podle § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků i s tím, že čestné prohlášení není důkazem o skutkovém stavu. Žalovaný vyvracel některá nepřesná odvolací tvrzení žalobce, vycházející z jiné než předmětné fakturace pro žalobce a z jiných reklamních zakázek. Konkrétně rozebíral hodnověrnost předložených dokladů, údaje ve smlouvě o zprostředkování a na faktuře, včetně podpisu (nikoliv V. L.), ale pana M. Za zcela neobvyklé považoval, že žalobce nekontaktoval V. L., aby potvrdil plnou moc udělenou panu M., měl-li žalobce vyplácet provizi v miliónových částkách. Žalovaný poukázal na odůvodněné pochybnosti správce daně, na to, že žalobce v rámci nesení důkazního břemene neprokázal přijetí plnění deklarovaného na faktuře v rozsahu a od plátce, který měl toto plnění uskutečnit.

K námitkám ohledně hodnocení důkazů žalovaný dále argumentoval tím, že ze zprávy o kontrole vyplývá, jak bylo provedeno hodnocení důkazních prostředků správcem daně. Ve zprávě o daňové kontrole je dokonce znovu uvedeno, co správce daně požadoval doložit ve výzvách, kterými reagoval na předloženou fakturu a důkazní prostředky a žalovaný v této věci žádné pochybení nezjistil. Správce daně žalobci umožnil, aby se seznámil se závěry kontroly, přesto žalobce žádné další důkazní prostředky, které by vyvracely pochybnosti správce daně o přijetí plnění od deklarovaného dodavatele, nepředložil. Žalovaný oponoval tvrzení žalobce v odvolání, že by předložené faktury posuzoval jako fiktivní. Odkázal na to, že ve zprávě o daňové kontrole je uvedeno, že předmětné faktury, i když jsou formálně správné, nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, neboť nejsou podloženy průkazem uskutečnění zdanitelného plnění. Správnost postupu správce daně žalovaný shledal i v hodnocení skutkového děje, který se týkal daňové povinnosti jak žalobce, tak i jeho dodavatele, tak, že tyto daňové povinnosti jsou úzce spojeny, a proto nelze opominout i výsledky daňového řízení rovněž u dodavatele žalobce. V uvedeném odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu č. j. 2Afs 105/2007-120, která se v daném případě uplatní.

Z uvedených důvodů žalovaný uvedl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.

III. Žaloba

Žalobce v podané žalobě namítá zkrácení na svých právech v důsledku postupů a úkonů správních orgánů, což má za důsledek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Namítá, že po celou dobu probíhající kontroly spolupracoval se správcem daně a plnil veškeré povinnosti a doložil, že jím zaúčtované doklady byly vystaveny na základě realizovaných plnění.

Žalobce konkrétně namítá, že ačkoliv byly v daňovém řízení předloženy veškeré tiskové materiály, fototechnika, ukázky elektronických publikací, faktury, správci daně se nepodařilo vyvrátit tvrzení a skutečnosti prokázané žalobkyní. Seznam inzerentů nebyl předložen proto, že tito si to nepřáli. Bylo prokázáno, že žalobce komunikoval s panem M., že dodavatel V. L. udělil panu M. plno moc a bylo pouze na panu M., jakým způsobem za V. L. jednal. Pokud obchody nebyly zaneseny do účetnictví V. L., tak to není chybou žalobce. Čestným prohlášením pana M. s notářsky ověřeným podpisem lze plnění prokázat, žalobce doložil, co bylo možné a potřebné. Správce daně důkazní řízení neprovedl důsledně, čímž porušil ustanovení § 8 odst.1 daňového řádu, neboť při rozhodování hodnotil důkazy neuváženě a nepřihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Naopak žalobce předložil vše, co mu zákon ukládá, prokázal všechny skutečnosti, které správce daně požadoval plně v souladu s § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu a podle § 6 odst. 2 daňového řádu úzce spolupracoval se správcem daně.

Žalobce namítá, že správce daně důkazní řízení neprovedl důsledně, z provedených důkazů učinil nesprávné skutkové závěry, na jejichž základě pak věc po právní stránce chybně vyhodnotil. Čímž porušil ust. § 8 odst. 1 daňového řádu, že důkazy hodnotil neuváženě a nepřihlédl ke všem okolnostem, které v daňovém řízení vyšly najevo. Dle žalobce hodnocení důkazů nemůže být pouhým výčtem a konečným závěrem, jde o porovnávací proces. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaného nelze seznat, z jakého skutkového stavu vycházel, jakým způsobem zjištěné skutečnosti hodnotil a jakými úvahami se při rozhodování řídil.

Z uvedených důvodů žalobce považuje napadená rozhodnutí za nezákonná, neboť nebyla učiněna v souladu s ustanoveními § 8 daňového řádu a jsou založena na nedostatečném hodnocení důkazů, neposuzování každého důkazu jednotlivě a všech ve vzájemné souvislosti, přitom nebylo přihlédnuto ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Správce daně 1. stupně v odůvodnění rozhodnutí nesdělil, jaké skutečnosti má za prokázané, z jakých důkazů je dovodil, jakými skutečnostmi se při hodnocení důkazů řídil, proto žalobce i napadené rozhodnutí považuje za nezákonné a nepřezkoumatelné.

Z uvedených důvodů žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí, včetně prvostupňového dodatečného platebního výměru zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě považuje důvody neuznání nároku na odpočet daně za zřejmé a průkazné, rozhodnutí za přezkoumatelná a vydaná v souladu s daňovým řádem.

Ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období říjen 2007, ve spojitosti s dalšími zdaňovacími obdobími – květen 2007 a prosinec 2007, uvádí, že rozhodnutí o doměření daně stojí na obdobném skutkovém základě, kdy prověřovaná plnění měl pro žalobce realizovat pan M. Poukázal také na to, že u jiných zdaňovacích období za měsíce duben 2007, srpen 2007 a listopad 2007 bylo doměření daně ze strany žalobce uznáno, neboť žalobce přisvědčil tomu, že byl oklamán.

Žalovaný poukazuje na obsah žaloby, v níž žalobce nejprve cituje z rozhodnutí žalovaného a následně uplatňuje námitky, které jsou však jen obecné povahy, bez vazby na konkrétní plnění. Poukazuje na to, že žalobce podal více žalob za více zdaňovacích období a v této souvislosti na rozdílnost skutkového stavu za jednotlivá kontrolovaná zdaňovací období. Proto žalovaný odkazuje na své rozhodnutí, ve kterém se vypořádal s námitkami žalobce uplatněnými v odvolání a dále se vyjadřuje pouze k obecným námitkám uplatněným v podané žalobě.

Žalovaný oponuje námitkám žalobce a uvádí, že ze spisového materiálu vyplývá, že žalobce se správcem daně nespolupracoval, na výzvy nereagoval a požadované důkazní prostředky nepředkládal. Žalovaný i správce daně vycházeli z ustanovení § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty a z ust. § 92 odst.3 a 4 daňového řádu (dříve § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků), podle kterých je daňový subjekt povinen prokázat všechny rozhodující skutečnosti k údajům, které uvedl ve svém daňovém přiznání. Pouhé předložení daňové evidence faktur, pokladny, bankovního výpisu a smluv ještě neprokazuje, že došlo k faktickému přijetí plnění tak, jak je deklarováno. Uvedené doklady by mohly být vystaveny, aniž by došlo k přijetí zdanitelného plnění od uvedeného plátce. Pokud daňový subjekt neprokáže přijetí deklarovaného plnění od uvedeného dodavatele, pak faktura, jejíž údaje správce daně zpochybnil a jejíž správnost nebyla prokázána, není daňovým dokladem v souladu s § 28 zákona o dani z přidané hodnoty. Proto byl žalobce vyzván k prokázání nároku na odpočet z deklarovaných plnění. Důkazní břemeno spočívalo na něm, neboť on nese povinnost tvrzení, ale i povinnost svá tvrzení doložit. V případě žalobce byly zjištěny značné pochybnosti týkající se deklarovaného dodavatele, a tím vznikly pochybnosti o skutečné realizaci přijatých plnění deklarovaným plátcem. Byly proto vydány výzvy správce daně k prokázání přijetí plnění. K přechodu důkazního břemene na správce daně dochází jen tehdy, pokud daňový subjekt předloženými důkazními prostředky přijetí plnění od plátce tak, jak bylo deklarováno, prokáže. To se v daném případě nestalo. Žalobce se mylně domnívá, že rozhodným důvodem neuznání nároku na odpočet daně bylo zjištění u deklarovaného dodavatele. Toto zjištění vedlo pouze ke vzniku pochybností, proto bylo výzvami správce daně plnění ověřováno. Pokud nebyla prokázána hodnověrnost předložených dokladů, nebylo možné považovat za hodnověrné ani účetnictví žalobce, které bylo sestaveno na základě těchto dokladů. Tedy pouhá nekontaktnost deklarovaného dodavatele nepostačovala, ale žalobce neměl nárok na odpočet daně, protože nepředložil důkazní prostředky, které by pochybnosti správce daně vyvrátily a tvrzení o přijetí zdanitelného plnění od dodavatele prokázaly.

Žalovaný poukazuje na část svého rozhodnutí, v níž je obsaženo hodnocení důkazních prostředků a má za to, že přezkoumatelným způsobem vyhodnotil předložené důkazní prostředky, důkazní prostředky získané z dožádání i svědecké výpovědi, a že je hodnotil jednotlivě i ve vzájemné souvislosti. Odmítá tvrzení, že by některé důkazy z úvah svévolně vyloučil a přihlížel jen k některým důkazním prostředkům. Poukazuje na závěr zprávy o daňové kontrole, v němž je hodnocení důkazních prostředků uvedeno a na výzvy správce

daně, jejichž text je citován i ve zprávě o daňové kontrole a v nichž správce daně jasně deklaroval své pochybnosti o skutečné realizaci přijatých plnění.

Žalovaný považuje za neoprávněné námitky, že správce daně neprovedl další důkazy. Správce daně se formou dožádání snažil zjistit skutkový stav a provedeny byly i svědecké výpovědi, které přijetí deklarovaných plnění žalobcem naopak zpochybnil. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 99/2005-81 žalovaný uvádí, že daňové řízení není vedeno zásadou vyšetřovací a správce daně nemusí zjišťovat, kdo ve skutečnosti předmětná plnění uskutečnil, což v dané věci pro nespolupráci žalobce nebylo ani v možnostech správce daně.

K námitce žalobce odkazující na nálezy Ústavního soudu II.ÚS 232/02 žalovaný uvádí, že tento nálezy nedopadá na situaci, již se žalobce dovolává, tzn. na situaci, kdy je podána nekonkrétní výzva správce daně k odstranění pochybností. Ústavní soud sám v nálezu uvedl, že se o takový případ, který posuzoval, nejednalo. V tomto nálezu je také uvedeno, kdy se důkazní břemeno přesouvá na správce daně. V dané věci žalobce neunesl důkazní břemeno a nedoložil přijetí zdanitelného plnění a jeho použití pro svou ekonomickou činnost. V takovém případě nelze dovodit, že by byl správce daně povinen prokazovat tyto skutečnosti za daňový subjekt. V tomto případě však nebyl uznán nárok na odpočet daně, protože u deklarovaného dodavatele, který nepřiznal daň za předmětné zdaňovací období, vznikly pochybnosti o poskytnutí předmětného plnění a jeho přijetí žalobcem a žalobce toto přijetí neprokázal.

Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud podanou žalobu zamítl.

V. Posouzení věci Městským soudem v Praze

Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které předcházelo jeho vydání podle § 65 a násl. zákona č.150/2002Sb., soudního řádu správního.

Žaloba není důvodná.

Relevantní právní úprava nároku na odpočet daně je obsažena v ust. § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen zákon o DPH).

Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH ve znění platném pro předmětné zdaňovací období 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.

Podle § 73 odst. 1 cit. zákona o DPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Podle § 73 odst. 2 cit. zákona o DPH nárok na odpočet daně lze uplatnit nejdříve v daňovém přiznání za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění nebo ve kterém byla přijata platba plátcem, který uskutečňuje zdanitelné plnění, pokud k přijetí došlo před uskutečněním zdanitelného plnění.

Pro prokazování nároku na odpočet daně v daňovém řízení je z hlediska rozhodnutí žalovaného relevantní úprava obsažena v ust. § 92 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, účinky dřívějších postupů dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků zůstávají zachovány (§ 264 odst. 1 a 2 daňového řádu).

Podle § 92 odst. 1 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

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

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.

Městský soud v Praze k prokázání tvrzení daňových subjektů ve své přezkumné činnosti již několikrát a v řadě daňových sporů judikoval, jak je důkazní břemeno v daňovém řízení rozloženo mezi daňový subjekt a správce daně.

Podáním daňového přiznání plátcem daně je zahájeno řízení vyměřovací, v němž je správce daně nejen oprávněn, ale i povinen dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Správce daně je za tímto účelem proto oprávněn ověřovat přiznanou daňovou povinnost, její správnost a reálnou podloženost v rámci údajů uvedených v daňovém přiznání, za jejichž správnost ovšem v daňovém řízení nese odpovědnost (v podobě možného doměření daně) daňový subjekt. Správce daně v případě, kdy nemá pochybnosti o správnosti daňového přiznání, vyměří daň podle údajů daňového přiznání a v takovém případě mu postačují listinné podklady (daňové přiznání, případně doklady k němu připojené). Nicméně v případech, kdy u něj vzniknou pochybnosti o správnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, je správce daně oprávněn i povinen ověřovat správnost přiznané daňové povinnosti a činí tak prostředky a postupy, které zákon stanoví.

Pokud u správce daně vzniknou pochybnosti o správnosti daňového přiznání, stíhá jej povinnost vymezená v ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu (dříve § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků), podle které správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. I v tomto případě zůstává důkazní břemeno (břemeno tvrzení v daňovém přiznání) ležící na daňovém subjektu stále zachováno, pouze v rozsahu skutečností, které vyvolávají pochybnosti správce daně o správnosti účetnictví žalobce, z něhož vzchází údaje daňového přiznání, se v mezidobí přenáší důkazní břemeno na správce daně. V tomto rozsahu je na správci daně, aby prokázal skutečnosti „vyvracející“ věrohodnost, průkaznost a správnost účetnictví či jiných evidencí a záznamů daňového subjektu. Správce daně nemá dle zákona povinnost vyvracet tvrzení daňového subjektu absolutně prokazatelně, tj. nade vší pochybnost, neboť k takovému prokázání by mohlo dojít jen po zevrubném dokazování vlastní daňové povinnosti daňového subjektu správcem daně, což není možné a ani není

smyslem a účelem daňového řízení. Daňové řízení není řízením nalézacím a jeho účelem při posuzování nároku na odpočet daně není nahrazovat daňové doklady dokazováním a rozsáhlým došetřováním skutečností, které mají být obsahem daňového dokladu požadovaného v ust. § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Dle ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu (dříve § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků) přichází v úvahu jen prokazování toho, že tvrzení žalobce, že došlo k přijetí zdanitelného plnění, je z nějakých důvodů nevěrohodné. Povinnost daňového subjektu sám daň přiznat - břemeno tvrzení, ale též povinnost toto své tvrzení doložit – břemeno důkazní nekončí předložením daňového přiznání, případně jiných listinných podkladů s tím, že nadále správnost těchto dokladů bude prokazovat jen správce daně v mezích jeho povinnosti dle ust. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. To však také na druhé straně neznamená, že i skutečnosti vyvracející správnost údajů daňového subjektu mohou vzejít z libovolných tvrzení finančních orgánů, nýbrž musí mít oporu v opodstatněných zjištěních zdokumentovaných v daňovém spise.

V daném případě byl správce daně oprávněn ověřit listinné důkazy předložené žalobcem k prokázání nároku na odpočet daně. Učinil tak daňovou kontrolou provedenou ve dnech 2. 4. 2008 až 9. 3. 2010 a ve zprávě o daňové kontrole uvedl všechna zjištění k předmětným fakturám, vystaveným dodavatelem žalobce V. L. a zhodnotil důkazní prostředky předložené žalobcem i získané správcem daně jeho vlastní činností. Dodatečným platebním výměrem za zdaňovací období říjen 2007 pak následně žalobci doměřil daňovou povinnost z důvodu neprokázání faktického přijetí zdanitelného plnění deklarovaného ve vystavené faktuře dodavatele a použití tohoto plnění pro ekonomickou činnost žalobce.

Žalobce k neuznaným částkám odpočtu daně z přidané hodnoty v žalobě, vedle rekapitulace závěrů žalovaného, uvedl jen obecná tvrzení o tom, že k průkazu přijatých tvrzení předložil vše, co mu zákon ukládá a prokázal všechny skutečnosti, které správce požadoval, že se správcem daně spolupracoval, přesto správce daně neprovedl dokazování důsledně a uváženě a žalovaný rovněž nezjistil skutkový stav věci a jeho hodnocení právního stavu je vadné. Odkazoval na nález Ústavního soudu, aniž by z něj dovodil, jak v nich přijaté závěry dopadají na daňové poměry žalobce v kontrolovaných obdobích.

Na základě ustálené judikatury správních soudů přitom platí, že kvalita žaloby předurčuje kvalitu a obsah rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu, č. j. 7 Afs 104/2004 – 54, č. j. 9 Afs 35/2012). Ve správním soudnictví se totiž široce uplatňuje dispoziční zásada, dle níž náleží klíčová role při určení předmětu a rozsahu soudního přezkumu žalobci. Jestliže žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, aniž by poukázal na konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje pochybení, je zcela dostatečné, jestliže se k takto obecným námitkám vyjádří krajský (zde městský) soud jen v obecné rovině. Není úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních námitek a samy je dotvářely. Tímto postupem by byla ostatně popřena rovnost stran v řízení před soudem a žalovanému správnímu orgánu možnost efektivně hájit své rozhodnutí.

Z uvedeného důvodu a vzhledem k formulaci žalobních námitek považuje městský soud v Praze za dostačující i vypořádání těchto námitek soudem na základě podkladů daňového řízení, dokumentujících úkony správce daně a míru součinnosti žalobce v daňovém řízení.

Ze správního spisu vyplývá, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, neboť v rámci daňové kontroly zjistil, že dodavatel žalobce – V. L. nemá ve svém účetnictví

zaevidovanou předmětnou fakturu, již vystavil pro žalobce na částku 5 000 000 Kč a že tento dodavatel plnění pro žalobce, jakož i převzetí platby a znalost společnosti žalobce ve svých svědeckých výpovědích popřel. Předmětem fakturace byla dle předmětné faktury č. 262 „Spolupráce MOTO GP“, nebylo však uvedeno, na základě jaké smlouvy je provize fakturována a za jaký rozsah spolupráce. Při jednáních jednatel žalobce (p. K.) přislíbil předložení seznamu zprostředkovaných klientů, které měl v souvislosti s uvedenou akcí zprostředkovat pan M. na základě plné moci od V. L. Seznam předložen nebyl, V. L. zpochybnil pravost razítka na zprostředkovatelské smlouvě, která byla předložena toliko v obecné koncepci, z podkladů není zřejmé, jak došlo k výpočtu provize ve výši 5 000 000 Kč. V. L. sice následně ve své výpovědi potvrdil vystavení plné moci na pana M., nicméně uvedl, že pana M. nezná. Žalobce ani na výzvy správce daně ze dne 5. 1. 2010 a 5. 2. 2010 nedoložil důkazní prostředky ke konkrétním dotazům a požadavkům správce daně k tomu, jak s fakturovaná spolupráce mezi žalobcem a V. L. probíhala a okolnosti (vstupy i výstupy) této spolupráce. Žalobce při následných jednání a po projednání zprávy o daňové kontrole požadované doklady k prokázání přijetí plnění od plátce uvedeného na předmětné faktuře nedoložil.

V době prováděné daňové kontroly a ověřování nároku na odpočet daně vyšly najevo další okolnosti, které znemožnily provést náležité prověření daňových povinností žalobce, neboť jednatelem žalobce – panem J. bylo dne 1. 11. 2009 podáno trestní oznámení pro vloupání do vozidla, z něhož byly odcizeno účetnictví žalobce v šanonech s fakturami a záloha dat.

Uvedené skutečnosti tak zcela opodstatněně vyvolaly pochybnosti správce daně o skutečném přijetí zdanitelného plnění žalobcem a navodily procesní situaci, kdy správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu (dříve dle § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků) unesl své důkazní břemeno a prokázal pochybnosti o daňovém tvrzení žalobce. Za těchto podmínek správce daně oprávněně výzvami požadoval odstranění pochybnosti a prokázání, že žalobce přijal plnění od svého dodavatele dle vystavených faktur a že jej následně použil pro svou další ekonomickou činnost.

Správce daně tak učinil konkrétními výzvami ze dne 5. 1. 2010 a 5. 2. 2010, v nichž k předmětné faktuře na žalobci požadoval doložení konkrétních, ve výzvách vyjmenovaných důkazních prostředků, týkajících se jednání a vztahu žalobce a V. L. v rámci spolupráce MOTO GP, uvedení, jak byly předávány doklady, na základě jakých cen díla na zprostředkovaných zakázkách byla stanovena výše provize, jaké výstupy ze zprostředkování realizoval žalobce na základě s fakturovaného plnění pro další osoby.

Z uvedených výzev, jejichž text je citován i ve zprávě o daňové kontrole, je zcela zřejmé, čeho se týkaly pochybnosti správce daně, v čem byly spatřovány a jakými důkazními prostředky je správce daně požadoval odstranit. Z podané žaloby proto nelze vzít za případný poukaz žalobce na nález Ústavního soudu II.ÚS 232/02, v němž se tento soud vyslovuje ve prospěch konkretizaci výzev správce daně, neboť znění zřejmé, v čem měl správce daně dle žalobce uvedený nález nerespektovat.

Správce daně tak vedl žalobce k odstranění pochybností a konkrétně (při daňové kontrole projednatelně) k prokázání žalobcových daňových poměrů, tedy toho, co žalobce tvrdil sám, když uplatňoval nárok na odpočet daně z fakturovaných plnění.

Jestliže správce daně výše uvedeným a dostatečně podloženým způsobem při ověřování nároku na odpočet daně vyvracel tvrzení žalobce, bylo za této situace na žalobci,

neboť je to on, kdo podle § 92 odst. 3 daňového řádu (dříve § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků) nese důkazní břemeno a to i v logickém spojení s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu (dříve ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků), prokázat skutečnosti, které uvedl v daňovém přiznání, aby odstranil pochybnosti správce daně o tom, že skutečně přijal zdanitelné plnění právě od společnosti Istudio s. r. o. tak, jak je deklarováno na vystavených fakturách a aby prokázal rozsah plnění a jeho užití pro další ekonomickou činnost žalobce. Žalobce k tomu měl dostatek možností v rámci daňové kontroly, při projednání výsledků daňové kontroly a následně i v odvolacím řízení.

Neobstojí obecné tvrzení žalobce, že přijetí zdanitelného plnění prokázal. Žalobce si musí být vědom závěrů napadeného rozhodnutí, které vycházejí z toho, že za stavu zjištěných pochybností o skutečné spolupráci žalobce a jeho dodavatele, při nepředložení dostatečných důkazů na výzvy správce daně a pro ztrátu účetnictví, nepostačuje toliko předložení faktury, smlouvy o zprostředkování a prezentace reklamy. Tyto doklady, byť jsou i formálně správné, nemohou sloužit jako důkaz, není-li jinak prokázáno, že k přijetí zdanitelného plnění právě od plátce uvedeném na daňovém dokladu a v rozsahu plnění odůvodňujícího cenu provize ve výši 5 000 000 Kč došlo. Vzhledem k výši provize jsou zcela opodstatněné úvahy o nevěrohodnosti plnění, neboť si lze stěží představit, že při fakturované částce ve výši 5 000 000 Kč, si plátce nebude ověřovat, komu provizi předává a zda ji plátce na daňovém dokladu skutečně obdržel. Žalobce vůbec nedoložil, zda došlo k použití předmětného plnění pro ekonomickou činnost žalobce. K pochybnostem správce daně a k nedostatečnosti důkazních prostředků předložených žalobcem, kromě obecných tvrzení o nesprávném zjištění skutkového stavu věci a neuváženém hodnocení důkazů ze strany správních orgánů, žalobce nepředkládá žádné konkrétní a relevantní námitky, které by byly způsobilé opodstatněný závěr žalovaného vyvrátit. Žalobce také obecně namítá nedostatek součinnosti správce daně se žalobcem, toto jeho tvrzení však nemá oporu ve správním spise. Ve správním spise je založena řada výzev k žalobci, předvolání k jednání, záznamy telefonického hovoru, protokol o projednání výsledků daňové kontroly, které prokazují, že nízká míra součinnosti správce daně se žalobcem nebyla dána vůlí správce daně, ale jednáním ze strany žalobce. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zevrubně popsal kontakt se zástupci žalobce, několikrát předvolání žalobce k jednání, obtížnost jednání se žalobcem a odkazy žalobce na jinou osobu (p. Š.) při kontaktu se správcem daně. Naopak, je to žalobce, kdo v žalobě nenabízí žádné konkrétní argumenty, vyvracející závěry žalovaného o nedostatečné míře součinnosti žalobce se správcem daně.

Žalobce také opět jen v obecné rovině nesouhlasí s hodnocením důkazních prostředků správcem daně a opakovaně uplatňuje tvrzení o nedostatečně zjištěném stavu věci, nesprávném právním posouzení a nepřihlédnutí ke všemu, co v řízení vyšlo najevo. Neuvádí, jaké jiné důkazní prostředky, než předložené žalobcem a marně požadované správcem daně na žalobci na základě jemu zaslanych výzev, by měly prokázat nárok na odpočet daně. Městský soud, vycházející z výsledků daňové kontroly a správního spisu dokládajícího postup správce daně v daňovém řízení, je toho názoru, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole (náležitosti dodatečného platebního výměru není odůvodnění) a žalovaný v napadeném rozhodnutí učinili náležité hodnocení důkazů, logicky a přesvědčivě odůvodnili, z jakých důvodů považovali důkazní prostředky předložené žalobcem za nedostatečné a vyvracející daňové tvrzení žalobce. Důkazy hodnotili jednotlivě i ve vzájemné souvislosti, neboť listiny předložené žalobcem posuzovali v souvislosti s dalšími kontrolními zjištěními o dodavateli žalobce, s výpověďmi zástupců žalobce a s úkony a zjištěními u dožádaného správce daně. Přihlédli ke všemu, co v řízení vyšlo najevo, tedy i k okolnostem, za nichž se žalobce z důvodu trestního oznámení o odcizení účetnictví dostal do důkazní nouze, kdy nebylo

možné prověřit zaúčtování předmětných faktur a jejich souvislosti s dalšími fakturami žalobce na výstupu, stejně tak přihlédli k tomu, že žalobce z důvodu přání jeho klientů nedoložil na výstupu použití předmětného plnění. Správce daně i žalovaný se věcí náležitě zabývali, proto jim nelze vytýkat porušení základních zásad hodnocení důkazů a daňového řízení. Projednání daňové věci žalobce tak není založeno na nedůsledném a neuváženém postupu správce daně. Žalobce v podané žalobě argumentuje toliko v obecné rovině námitek proti dokazování, přitom tyto své výhrady nikterak blíže neodůvodňuje a nenabízí ani žádné věcné důkazy k podstatě sporu. Neuvádí žádnou právní argumentaci na podporu svých tvrzení o porušení zásad daňového řízení (např. hodnocením důkazů), nenabízí tedy konkrétní a opodstatněnou argumentaci k tvrzení o porušení ust. § 7 a § 8 daňového řádu.

Na žalobci nebylo požadováno nic víc, než co sám mohl prokázat – způsob výpočtu a úhrady provize, faktické přijetí zdanitelného plnění od dodavatele, jeho rozsah a použití tohoto plnění pro další ekonomickou činnost žalobce, neboť na této souvztažnosti je založen systém fungování daně z přidané hodnoty a praktikován odpočet daně z přidané hodnoty (zásada neutrality daně z přidané hodnoty). Podstata neutrality daně z přidané hodnoty spočívá v možnosti odečítat daň na vstupu v daňovém přiznání během části nebo celé doby hospodářské činnosti plátce v řetězci dodavatelů tak, aby daň na vstupu, kterou musí plátce zaplatit u přijatých zdanitelných plnění jinému plátcovi jako součást ceny přijatých plnění, plátce daně nezatěžovala a měl nárok na její vrácení, stejně tak jako jiný plátce, jemuž následně poskytuje přijaté zdanitelné plnění. V uvedeném smyslu daňová povinnost jednoho plátce by měla být následována nárokem na odpočet u druhého plátce tak, aby pozice osob povinných k dani byly neutrální. Princip neutrality je vyjádřen v ustanovení § 72 odst. 1 zákona o DPH v tom, že věcnými podmínkami nároku na odpočet daně je přijetí zdanitelných plnění a jejich použití pro další ekonomickou činnost plátce, neboť v návaznosti těchto plnění se uplatňuje daň na výstupu a princip odpočtu daně u dalšího plátce. To však pouze z plnění, u nichž je prokázáno, že byla přijata, že se uskutečnila, neboť jen taková plnění mohou zakládat reálnou hodnotu pro výpočet daně na výstupu a odpočet daně na vstupu.

VI. Závěr a náklady řízení

V souzené věci žalobce přijetí ani použití zdanitelného plnění neprokázal, proto svůj nárok na odpočet daně nemůže oprávněně uplatňovat dle § 72 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, v systému daně z přidané hodnoty jako vrácení daně, kterou uhradil dodavateli za přijatá zdanitelná plnění. Městský soud v Praze proto podanou žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. jako nedůvodnou zamítl. Učinil tak bez jednání, neboť k tomu byly dány zákonné podmínky dle § 51 s.ř.s.

Výrok o nákladech řízení je dán ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce nebyl ve sporu úspěšný a žalovanému žádné náklady v řízení před soudem nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku 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, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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

V Praze dne 29. června 2015

JUDr. Naděžda Řeháková, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová