



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 29.11.2011, č.j.: 14632/11-1300-100924,

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 domáhá přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl.m.Prahu ze dne 29.11.2011, č.j.: 14632/11-1300-100924, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání a byl potvrzen dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2007, vydaný Finančním úřadem pro Prahu 9 dne 19.4.2010 pod č.j.: 158758/10/009514106681. Dodatečným platebním výměrem byla žalobci dodatečně vyměřena daň ve výši 127 534 Kč. Předmětem sporu je nárok žalobce na odpočet daně z přidané hodnoty na základě žalobcem přijatých faktur č. 129 (za tisk 50 000 ks setkart jezdců A5, č.130 (za tisk 50 000 ks tophosteska A4, č. 131 (za optimalizaci pro vyhledávač TOPOHOSTESKA.cz a č. 135 (za grafický návrh a tisk propagačních materiálů MOTOGP 1 ks), vystavených společností CORREX, s.r.o. Konkrétně je mezi účastníky řízení spor o prokázání, zda žalobce přijal plnění deklarované na uvedených fakturách od plátce CORREX, s.r.o. 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 CORREX, s.r.o. zjištěno, že jednatel dodavatele žalobce pan V., který byl vyslechnut jako svědek (žalobce se ke svědecké výpovědi nedostavil), odkázal správce daně na pana M., nevěděl, co bylo předmětem fakturací a fakturace nemůže nijak doložit. Uvedl, že faktury podepsal a vystavil pan M., kterého tím jednatel pověřil, ale že neví, jak byly zaúčtovány, peníze za úhradu nepřevzal. Uvedl také, že daňové přiznání za 2. čtvrtletí roku 2007 podal až v den svého výsledku, tj. 16.12.2008. Učinil tak, i když ke dni 10.12.2008 se dle zápisu z valné hromady společnosti CORREX, s.r.o. stal jednatelem této společnosti pan M., ten však do obchodního rejstříku zapsán nebyl. Výzva správce daně zaslaná panu M. se vrátila jako nedoručitelná, bylo zjištěno, že společnost CORREX, s.r.o. vstoupila do likvidace, likvidátor byl jmenován již 4.12.2008 a likvidátor na další výzvu správce daně nereagoval. Společnosti CORREX, s.r.o. byla za 2. čtvrtletí r. 2007 vyměřena daň ve výši 0.

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 nespolečně pracoval a doklady nepředložil. Pan Š. se účastnil jednání dne 26.3.2010, avšak k předmětnému plnění žádné doklady nepředložil a požadovaná vysvětlení neposkytl. Byl mu předložen koncept zprávy o daňové kontrole s možností připomínek, p. Š. se však z dalšího jednání omluvil. 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 uvedených na předmětných fakturách..

Žalovaný v napadeném rozhodnutí hodnotil důkazní prostředky, které byly v daňovém řízení předloženy. Uvedl, že předmětné faktury ani výpověď pana V. - jednatele společnosti CORREX, s.r.o., přiznání k dani z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2007, a ani letáky, které byly předloženy jako předmět plnění v konfrontaci s dalšími zjištěními a vzniklými pochybnostmi správce daně, neprokazují faktické přijetí deklarovaného plnění od společnosti CORREX, s.r.o. ani od pana M.. Žalobce sice doložil, že je označen na reklamních letácích, nejedná se však o důkazní prostředky prokazující, že uskutečňoval reklamu na základě přijatého plnění od společnosti CORREX, s.r.o. Pochybnosti vzbudily i skutečnosti, že žalobce nereagoval na výzvy správce daně, odmítl předložit smlouvy se svými odběrateli, nebylo doloženo, které konkrétní faktury na výstupu souvisejí s deklarovanými plněními, byl zjištěn rozpor ve způsobu předání fakturovaných plateb, jednatel p. V. vypověděl, že peníze z úhrady faktur nepřevzal a neví, s kým jednal pan M.. Pan V., přestože byl v té době jediným jednatelem a společníkem společnosti CORREX, s.r.o. nevěděl o předmětném plnění, nevěděl, jak byly faktury zaúčtovány, uvedl, že pověřil pana M.. Touto výpovědí tak nebyly odstraněny rozpory k otázce, s kým žalobce jednal a kdo převzal úhradu faktur, neboť žalobce tvrdil, že to byl p. V..

Žalovaný dále vzal v úvahu i okolnost, již 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,

příčemž 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 a faktury, nepředložil seznam inzerentů, protože si to klienti nepřáli. Byly předloženy požadované smlouvy, z dokladů plyne, že úhrady byly hrazeny hotově a stejně tak je zřejmé, kdo vydal a kdo přijal platbu. Žalobce namítal, že jednal s panem M., který doložil plnou moc a poukazoval na to, že pan L. u jiné fakturace doložil notářský zápis, který jednání pana M. osvědčil. Pokud obchody nebyly zaneseny do účetnictví CORREX, s.r.o., tak to není chybou žalobce. Čestným prohlášením a plnou mocí pro pana M. lze plnění prokázat. Poukázal na to, že již při kontrole namítal, že je nesmyslné tvrzení, že jen jedna strana prokazuje své tvrzení a provedení kontroly je na správci daně, odvolatel může prokazovat skutečnosti pouze za sebe.

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 záúčtoval 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. Uváděl, že předložil materiály realizovaných publikací a všechny důkazy, které měl k dispozici a tyto materiály nejsou ve zprávě o daňové kontrole zmíněny.

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 uvedených důkazních prostředků ještě neprokazuje, že došlo k faktickému přijetí předmětu fakturace v rozsahu uvedeném na fakturách. Plnění nebylo prokázáno svědeckou výpovědí jednatele společnosti CORREX, s.r.o. pana V., nebyla předložena plná moc pro pana M., jmenovaného se nepodařilo předvolat k jednání, neboť je dlouhodobě nekontaktní. Zdůraznil pochybnosti správce daně projevené ve výzvě správce daně ze dne 5.3.2009, k níž 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. 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 však přijetí předmětného plnění a předmět plnění neprokazovaly.

Žalovaný uvedl, že veškerá zjištění, tj. i účetnictví společnosti CORREX, s.r.o. musela být správcem daně hodnocena podle § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Žalovaný vyvracel některá nepřesná odvolací tvrzení žalobce, vycházející z jiné než předmětné fakturace pro žalobce a z jiných reklamních zakázek. Konkrétně uváděl, že tvrzená plná moc pro pana M. a jeho čestné prohlášení se týkají jiného plátce a dodavatele žalobce - V. L., i ten však u jiných fakturovaných plnění o svých plněních pro žalobce nevěděl. V případě plnění od společnosti CORREX, s.r.o. žádné čestné prohlášení ani plná moc předloženy nebyly. Žalovaný poukázal na mylná tvrzení žalobce, zaměňující obchodní případy od různých dodavatelů, přičemž výskyt pana M. u ostatních dodavatelů a rozpory ve výpovědi pana V. a žalobce o způsobu fakturovaných plateb svědčí o nehodnověrnosti tvrzení žalobce a nastolování situací pro účely uplatňování nároku na odpočet daně.

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 a tvrzení, že by důvodem neuznání deklarovaného plnění byla nekontaktnost dodavatele. Důvodem neuznání nároku na odpočet daně byla skutečnost, že žalobce přes výzvy správce daně neprokázal realizaci přijetí předmětných plnění od společnosti CORREX, s.r.o. rozsah a jejich použití pro ekonomickou činnost. 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 faktury vystavené společností CORREX, s.r.o. jsou nesporným důkazem o tom, že žalobce přijal zdanitelné plnění od uvedené společnosti. Poukázal na předložené letáky, na nichž žalobce nabízí reklamu. Protokolem o trestním oznámení prokázal, že mu účetnictví bylo odcizeno. Po dobu probíhající kontroly spolupracoval a dokládal, že veškeré zaúčtované doklady byly na základě realizovaných skutečností. Prokázal, že plnění realizovala společnost CORREX, s.r.o. přímo pro žalobce, šlo o velké události, které žalobce realizuje již několik let. Předložil veškeré tiskové materiály, faktury, požadované smlouvy, faktury byly hrazeny hotově. Seznam inzerentů nebyl předložen proto, že tito si to nepřáli. Bylo prokázáno, že žalobce komunikoval s panem M., toto potvrdil pan V. s odkazem na plnou moc pana M. od V. L. u jiné fakturace. Pokud obchody nebyly zaneseny do účetnictví CORREX, s.r.o., tak to není chybou žalobce.

Žalobce namítá, že správce daně se od počátku rozhodl, že určité prokázané skutečnosti neuzná, i když je žalobce doložil. Je nepřipustné nekontaktnost společnosti dodavatele hodnotit k tíži žalobce. Stejně jako v odvolání namítá, 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 a ve zprávě o daňové kontrole je neuvedl. Žalobce rovněž poukázal na to, že již v daňovém řízení namítal, že Poukázal na to, že již při kontrole namítal, že je nesmyslné tvrzení, že jen jedna strana prokazuje své tvrzení a provedení kontroly je na správci daně, odvolatel může prokazovat skutečnosti pouze za sebe.

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. Žalobce prokázal všechny skutečnosti, které správce daně požadoval, plně v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu. Správce daně nevyvrátil tvrzení a prokázané skutečnosti žalobce. Hodnocení důkazů a konečný závěr nespočívá v uvedení výčtu důkazů, jedná se o porovnávací proces.

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 květen 2007, ve spojitosti s dalšími zdaňovacími obdobími – říjen 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 zpochybnily. 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.

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 plátec, 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 plátec 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 postačí 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 společností CORREX, s.r.o. a zhodnotil důkazní prostředky předložené žalobcem i získané správcem daně jeho vlastní činností. Dodatečným platebním výměrem za zdaňovací období květen 2007 pak následně žalobci doměřil daňovou povinnost z důvodu neprokázání faktického přijetí zdanitelného plnění deklarovaného ve vystavených fakturách dodavatele a použití tohoto plnění pro ekonomickou činnost žalobce.

Žalobce k neuznaným částkám odpočtu daně z přidané hodnoty v žalobě, vedle rekapitulace závěrů žalovaného, uvádí obecná tvrzení o tom, že k průkazu přijatých tvrzení předložil vše, co mu zákon ukládá a prokázal všechny skutečnosti, které správce požadoval, ale že správce daně neprovedl dokazování důsledně a uváženě a žalovaný rovněž nezjistil skutkový stav věci a jeho hodnocení právního stavu je vadné. Opakoval svá odvolací tvrzení, s nimiž se žalovaný již v napadeném rozhodnutí vypořádal s úvahami, které však žalobce v žalobě konkrétní protiargumentací tak, aby osvětlil faktický průběh obchodního vztahu mezi žalobcem a společností CORREX, s.r.o., nevyvrací. Podstata žaloby spočívá v obecných tvrzeních o tom, že žalobce plnění prokázal nebo je nemohl prokázat z důvodu odcizení účetnictví, ale správce daně i žalovaný k těmto skutečnostem nepřihlédli. Jen konkrétněji namítá, že kromě faktur předložil důkazní prostředky (letáky), které svědčí o žalobcem uskutečněných reklamních akcích.

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 rovněž obecnější posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí na základě podkladů daňového řízení, dokumentujících úkony správce, a to z hlediska důkazního břemene v daňovém řízení.

Ze správního spisu vyplývá, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, neboť v rámci daňové kontroly zjistil, že dodavatel žalobce – společnost COREX, s.r.o. nedoložil, že má ve svém účetnictví zaevidované předmětné faktury, jež vystavil pro žalobce a že takovým fakturám neodpovídají ani daňové poměry tohoto dodavatele. Dodavatel podal daňové přiznání až v době daňové kontroly u žalobce a byla mu vyměřena daňová povinnost 0. Jednatel tohoto dodavatele neměl povědomost o předmětu fakturací a platbách z vystavených faktur a odkazoval na prostředníka, pana M., přičemž oprávněnost k zastupování společnosti CORREX, s.r.o. panem M. doložena nebyla. Osobu pana M. se nepodařilo zkontaktovat. Předmětem fakturace byly letáky a propagační materiály, těmito materiály však nebylo přes konkrétní výzvy správce daně a konkrétní požadavky doloženo, že byly-li použity žalobcem pro jeho reklamní činnost, stalo se tak v důsledku přijetí těchto materiálů právě od společnosti CORREX, s.r.o. za úhradu fakturovaných částek. Proto tyto materiály správce daně neosvědčil jako důkaz o přijatém zdanitelném plnění od společnosti CORREX, s.r.o. a použití takto přijatého plnění pro další ekonomickou činnost žalobce. Při jednání dne 17.6.2009 jednatel žalobce (p. K.) přislíbil předložení dokladů o platbách a seznamy klientů žalobce, doklady však doloženy nebyly. Jednatel dodavatele pan V. tím, že neměl povědomost o realizaci fakturovaného plnění a platbách z fakturací zpochybnil realizaci plnění od CORREX, s.r.o. a hodnověrně ji neosvětlil ani poukazem na jednání se žalobcem prostřednictvím pana M., neboť dodavatel nedoložil, že by pana M. k takovému jednání pověřil. Žalobce nepředložil žádný důkaz o jednání s panem M. v tomto obchodním vztahu.

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 předmětným fakturám zcela konkrétně požadoval doložení konkrétních, ve výzvách vyjmenovaných důkazních prostředků a skutečností, týkajících se jednání a vztahu žalobce a společnosti CORREX, s.r.o., což vyplývá i ze zprávy o daňové kontrole.

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.

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 CORREX, 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.

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 fakturovaná spolupráce mezi žalobcem a společností CORREX, s.r.o. probíhala a okolnosti (vstupy i výstupy) této spolupráce.

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 faktur 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 uvedeného na daňovém dokladu došlo. Žalobce relevantním způsobem také nedoložil, že došlo k použití předmětného plnění pro ekonomickou činnost žalobce, neboť nedoložil, že propagační materiály přijal od CORREX, s.r.o., že je uhradil a že z tohoto plnění vzešla další plnění pro reklamní účely 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 způsobitelné opodstatněný závěr žalovaného vyvrátit.

Žalobce také rovině jen svých odvolacích námitek, s nimiž se již žalovaný v napadeném rozhodnutí vypořádal, nesouhlasí s hodnocením důkazních prostředků správcem daně a opakovaně uplatňuje tvrzení o nedostatečně zjištěném stavu věci, nesprávném právním posouzení a nepřihlídnutí 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 zaslaných 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. Přihlídlí 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 přihlídlí 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. § 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 měl k takovému postupu dány podmínky dle § 51 odst. 1 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: Matznerová, DiS.