



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha a soudkyň JUDr. Jitky Hroudové a JUDr. Hany Veberové v právní věci

žalobce: **ROKEMONT s.r.o.**, IČ 28427815,
se sídlem Pražská 108/10, 266 01 Beroun

zastoupený Mgr. Tomášem Šmucem, advokátem,
sídlem V Malé Doubravce 1242/27, 312 00 Plzeň

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

žaloba proti rozhodnutí spr. orgánu ze dne 30. 7. 2019, č. j. 30637/19/5300-21444-706361

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se u Městského soudu v Praze domáhal svou žalobou zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí vydaného žalovaným, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 7.

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

12. 2017, č. j. 8683269/17/2004-52524-108932, kterým byla podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) a podle § 147 a § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a na základě daňové kontroly dle zprávy o daňové kontrole ze dne 24. 11. 2017, č. j. 8264319/17/2004-60561-110667, žalobci vyměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za 4. čtvrtletí roku 2015 ve výši vlastní daně 48 950 Kč.

2. Žalobce v podané žalobě uvedl, že v rámci plnění poskytovaného podle smlouvy o dílo uzavřené dne 1. 10. 2015 s panem A. Š. zajišťoval dodávky materiálu (nátěrového materiálu, podlahy, lišty, obklady, vchodové dveře, vnitřní dveře, shrnovací dveře, zárubně, vodící lišty, zámky apod.) potřebné pro rekonstrukci objektu ve vlastnictví pana A. Š. na adrese X. Tyto dodávky byly následně fakturovány panu A. Š. Zisk žalobce z předmětné uzavřené smlouvy o dílo byl ve výši 10 120,60 Kč (4,44 % zisku z výnosů). Žalovaný, když oponuje této skutečnosti, argumentuje záporným ekonomickým výsledkem žalobce v předmětném období, žalobce však hovoří toliko o zisku z uzavřené smlouvy o dílo jakožto jedné zakázky, nikoliv o ekonomickém výsledku daného časového období. Žalobce ve 4. čtvrtletí roku 2015 zprostředkovával nákup a následné dodání nakoupeného materiálu pro objednavatele zakázky dle smlouvy o dílo. Žalobce uvedl, že má pronajatý sklad v bývalých berounských kasárnách a další kancelář na adrese X. Skutečnost realizace ekonomické činnosti konkrétně byla doložena výpovědí Mgr. L., činného pro žalobce na základě dohody o provedení práce, potvrzující pronájem skladových prostor a další kanceláře, což žalobce považoval za dostačující důkaz o existenci pronájmu, když zákon nestanoví v tomto případě pro nájemní smlouvu povinnost písemné formy. Ekonomickou činnost žalobce vykonávali v pracovním poměru pan A. Š. a Mgr. J. L., zaměstnaný na základě dohody o provedení práce, který vykonával činnost vztahující se ke správě objektu na adrese X a činnosti související s uzavřenou smlouvou o dílo, spočívající v dodávkách materiálu. Žalobce vykonával ekonomickou činnost tím, že dle uzavřené smlouvy o dílo ze dne 1. 10. 2015 v rámci svého předmětu podnikání zajišťoval dodávky materiálu potřebné pro rekonstrukci objektu ve vlastnictví pana A. Š. na adrese X a dále vykonával činnost vztahující se ke správě objektu na adrese X.
3. Co se týče kontrolovaného období, žalobce byl řádně registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty, ekonomickou činnost prováděl v rámci celého svého předmětu podnikání, řádně podal přiznání k dani z přidané hodnoty, ve kterém řádně uvedl všechny povinné údaje a skutečnosti, jež prokázaly nárok na odpočet daně a správnost daně přiznané na výstupu. Naopak požadavek odvedení daně, stanovený správním orgánem nižšího stupně a potvrzený žalovaným správním orgánem, považuje žalobce nadále za neoprávněný pro nedůvodnost opakovaného plnění daňové povinnosti. Daň, která je po žalobci požadována k zaplacení, již žalobce jednou zaplatil, a to při pořízení zboží při své ekonomické činnosti.
4. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl, aby soud žalobu zamítl, neboť napadené rozhodnutí, na které v plném rozsahu odkázal, považoval za souladné se zákonnou úpravou. K věci dále uvedl, že nesouhlasí s názorem žalobce, že splnil všechny zákonné podmínky pro nárok na odpočet DPH. Žalobce neprokázal, že předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v rámci své ekonomické činnosti. Žalobce sice doložil správci daně formálně správné daňové doklady, avšak nevyvrátil pochyby správce daně ohledně průběhu ekonomické činnosti žalobce, ohledně její soustavnosti, ani ohledně zvláštního charakteru ekonomické činnosti žalobce, neboť výsledný podíl uskutečněných a

přijatých plnění za rok 2015 je nižší než 1,00, což popírá základní smysl podnikání, kterým je dosahování zisku. Žalovaný doplnil, že ze spisového materiálu vyplývá, že v podaných daňových přiznáních žalobce k dani z příjmů právnických osob od zahájení činnosti v roce 2008 až do roku 2016 jsou vyměřeny pouze daňové ztráty a v předložených přílohách k daňovým přiznáním k dani z příjmů právnických osob jsou každoročně vykázány náklady vyšší než výnosy. Žalovaný poukázal na skutečnost, že jedním z kritérií pro posouzení ekonomické činnosti je soustavnost činnosti. Ekonomickou činností proto není činnost vykonávaná pouze příležitostně či zdánlivě. Co se týče žalobcem předložené evidence pro účely DPH, ta bez dalšího neprokazuje, že by žalobce vykonával ekonomickou činnost. Předložená evidence totiž obsahuje kromě předmětných přijatých daňových dokladů za nákup stavebního materiálu pouze přijaté doklady za nákup služeb pošty či nákup služeb od telefonních operátorů a dále obsahuje vydané daňové doklady pouze pro odběratele A. Š., žádné jiné vydané daňové doklady, které by mohly prokázat, že žalobce vykonává ekonomickou činnost, evidence neobsahuje. Žalobce nakoupený stavební materiál obratem fakturoval bez jakékoliv úpravy či změny A. Š., vlastníkově nemovité věci na adrese X dle smlouvy o dílo ze dne 1. 10. 2015. Za hodnou zřetele žalovaný považuje též skutečnost, že žalobce za dobu delší jednoho roku neuskutečnil jakékoliv jiné plnění, což svědčí o tom, že svou ekonomickou činnost nevykonává soustavně. Ze spisového materiálu pak dále vyplývá, že rozhodnutím ze dne 17. 8. 2016, č. j. 33288/16/5300-21444-706361, žalovaný potvrdil rozhodnutí správce daně o zrušení registrace žalobce jako plátce daně z přidané hodnoty, neboť žalobce neprokázal, že vykonává ekonomickou činnost, tedy neprokázal naplnění zákonné podmínky citované v § 106 odst. 1 písm. b) zákona o DPH.

5. Z předložených písemností přitom vyvstaly správci daně i žalovanému další pochybnosti ohledně fakticity ekonomické činnosti žalobce. Na žalobcem vydaných fakturách je v předmětu plnění uvedeno „Smlouva o dílo ze dne 01. 10. 2015 - rekonstrukce objektu X“. Žalobce přitom v daňovém tvrzení za předmětné zdaňovací období uvedl jako svou hlavní ekonomickou činnost „Maloobchod s ostatním zbožím ve specializovaných prodejnách“. V rámci daňové kontroly však žalobce nijak nedoložil skutečnost, že by vlastnil nebo měl pronajatou specializovanou prodejnu, kde by mohl uskutečňovat svoji deklarovanou ekonomickou činnost.
6. K žalobcem předloženým smlouvám žalovaný uvedl, že nijak neprokazují faktickou ekonomickou činnost žalobce. Žalovaný zdůraznil, že z obou předložených smluv vyplývá, že smluvní vztah byl uzavřen mezi personálně propojenými osobami, neboť jednatel žalobce je současně osobou, která od žalobce přijala plnění. K zaměstnaneckému poměru pana Š. a k dohodám o provedení práce ze dne 26. 5. 2015 a ze dne 26. 11. 2015, uzavřenými mezi žalobcem a Mgr. L., žalovaný uvedl, že z nich není patrné, jaké práce měli tito pro žalobce vykonávat a jak tyto práce měly souviset s ekonomickou činností žalobce a s použitím přijatých zdanitelných plnění. Dle žalovaného provedené důkazy neosvědčují jednoznačným a nespochybnitelným způsobem, že žalobce vykonává ekonomickou činnost, která je definována v § 5 odst. 2 zákona o DPH.
7. V nyní řešené věci je zřejmé, že žalobce unesl své primární důkazní břemeno, když v průběhu postupu k odstranění pochybností za předmětné období předložil formálně správné prvotní daňové doklady. Tím došlo ke splnění formálně právní podmínky nároku na odpočet daně, nicméně pro uznání nároku na odpočet daně je nutné splnit rovněž hmotněprávní podmínky nároku. Jednou z podmínek vzniku nároku na odpočet DPH je

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

přitom to, že přijaté plnění použije plátce v rámci svých ekonomických činností pro účely uskutečnění zdanitelného plnění (§ 72 odst. 1 zákona o DPH ve spojení s § 5 odst. 2 zákona o DPH). Žalobce však neprokázal, že předmětná přijatá plnění použil v rámci svých ekonomických činností pro účely uskutečňování zdanitelných plnění, a proto mu nárok na odpočet DPH nemohl být přiznán.

8. K námitce dvojího odvedení daně žalobcem žalovaný uvedl, že z konstrukce DPH plyne, že daňový subjekt musí zaplatit DPH z kupní ceny zboží nebo služeb, které pořizuje, ale nárok na odpočet DPH, která byla splatná nebo byla v ceně nakoupených plnění odvedena, vzniká až po splnění zákonem stanovených podmínek, ohledně čehož jej však tíží důkazní břemeno, které však žalobce neunesl. Žalobce si při pořízení zboží nárokoval odpočet daně, který neuplatnil v souladu s § 72 odst. 1 zákona o DPH, a proto mu jej prvostupňový správce daně neuznal. Zároveň správce daně ve zprávě o daňové kontrole konstatoval, že žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, které by osvědčily správnost daně přiznané na výstupu § 21 zákona o DPH, avšak povinnost odvést daň žalobci vznikla, neboť vystavil daňové doklady s daní, viz § 108 odst. 1 písm. i) zákona o DPH. Odepření nároku na odpočet daně neznamená dvojí odvedení daně, nýbrž je důsledkem skutečnosti, že žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal, že vykonává soustavnou ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 zákona o DPH, a proto mu nárok na odpočet DPH nemohl být přiznán, neboť dle § 72 odst. 1 zákona o DPH je výkon ekonomické činnosti nezbytnou podmínkou uznání nároku na odpočet daně.
9. Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem zjistil soud následující, pro rozhodnutí ve věci samé, podstatné skutečnosti:
10. Žalobce podal dne 22. 1. 2016 u správce daně přiznání k DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2015, ve kterém vykázal nadměrný odpočet v částce 6 014 Kč. Prvostupňovému správci daně vznikly po přezkoumání daňového přiznání žalobce k DPH za předmětné období pochybnosti o jeho správnosti, průkaznosti a o pravdivosti údajů uvedených v oddílu C. přiznání, a proto výzvou k odstranění pochybností ze dne 23. 2. 2016, č. j. 1147231/16/2004-52524-108932, zahájil postup k odstranění pochybností. Pochybnosti správce daně spočívaly v tom, že z daňového přiznání za předmětné zdaňovací období vyšlo najevo, že podíl uskutečněných a přijatých plnění činí 0,8767, což popírá základní smysl podnikání, tj. dosahování zisku, takže lze dle správce daně pochybovat o tom, že přijatá zdanitelná plnění žalobce používá při uskutečňování ekonomické činnosti. Správce daně dodal, že podnikatelé provádí ekonomickou činnost za účelem dosažení zisku, takže lze předpokládat, že podíl uskutečněných a přijatých plnění by zpravidla měl být přiměřeně vyšší než jedna, protože jinak by podnikatel zisku dosahovat nemusel. Podíl uskutečněných a přijatých plnění podle přiznání se tak jevil jako nepřiměřeně nízký. Žalobce na tuto výzvu reagoval a správci dne předložil evidenci DPH za 4. čtvrtletí 2015, přijaté faktury za 4. čtvrtletí 2015 a účtenky, vydané faktury za 4. čtvrtletí 2015. Dne 27. 6. 2016 správce daně zaslal žalobci sdělení o výsledku postupu k odstranění pochybností. V něm dospěl k závěru, že žalobce neodstranil pochybnosti vyjádřené ve výše uvedené výzvě.
11. Dne 19. 8. 2016 správce daně zahájil protokolem o ústním jednání, č. j. 6438981/16/2004-60561-110667, daňovou kontrolu na DPH za předmětné období. V rámci daňové kontroly

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

dospěl správce daně k závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně dle ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH, neboť neprokázal, že použil předmětná zdanitelná plnění

k uskutečňování své ekonomické činnosti. Zároveň správce daně konstatoval, že žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, které by osvědčily správnost daně přiznané na výstupu dle ust. § 21 zákona o DPH, avšak povinnost odvést daň žalobci vznikla, neboť vystavil daňové doklady s daní, viz ust. § 108 odst. 1 písm. i) zákona o DPH. Žalobce odmítl podepsat zprávu o daňové kontrole, č. j. 8264319/17/2004-61561-110667, jelikož nesouhlasil s výsledky kontrolního zjištění. Dne 7. 12. 2017 vydal správce daně platební výměr za předmětné zdaňovací období, č. j. 8683269/17/2004-52524-108932, kterým byla žalobci vyměřena DPH ve výši 48 950 Kč.

12. Žalobce platební výměr napadl odvoláním, ve kterém nesouhlasil se závěry správce daně. Napadeným rozhodnutím žalovaný odvolání proti platebnímu výměru zamítl a současně rozhodnutí správce daně potvrdil. Žalovaný v napadeném rozhodnutí konstatoval, že žalobce unesl své primární důkazní břemeno, které jej tížilo ve smyslu ust. § 92 odst. 3 daňového řádu, když v průběhu postupu k odstranění pochybností předložil prvotní daňové doklady vystavené jinými plátcí. Z tohoto hlediska tak splnil formální podmínky nároku na odpočet daně. Zákon o DPH však nestojí na formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na faktickém stavu. Jednou z podmínek vzniku nároku na odpočet DPH je přitom to, že přijaté plnění použije plátce v rámci svých ekonomických činností pro účely uskutečnění zdanitelného plnění. Přitom přijaté daňové doklady nevypovídají nic o použití zdanitelného plnění pro ekonomickou činnost. Z předložených písemností přitom vyvstaly správci daně další pochybnosti o naplnění této hmotněprávní podmínky, když na žalobcem vydaných fakturách je v předmětu plnění uvedeno „Smlouva o dílo ze dne 01. 10. 2015 – rekonstrukce objektu X“. Přitom žalobce v daňovém tvrzení za předmětné zdaňovací období uvedl jako svou hlavní ekonomickou činnost „Maloobchod s ostatním zbožím ve specializovaných prodejnách“. V rámci daňové kontroly však nedoložil skutečnost, že by vlastnil nebo měl pronajatou specializovanou prodejnu, kde by mohl uskutečňovat svoji deklarovanou ekonomickou činnost.
13. Žalobce v rámci daňové kontroly předložil správci daně mj. smlouvu o správě nemovitosti ze dne 1. 7. 2015, ve které se žalobce zavázal spravovat objednateli jeho nemovitost na adrese X a smlouvu o dílo uzavřenou mezi žalobcem (zhotovitel) a A. Š. (objednatel) ze dne 1. 10. 2015, jejímž předmětem bylo zajištění dodávek materiálu potřebného pro rekonstrukci objektu ve vlastnictví A. Š. K předmětným smlouvám žalovaný uvedl, že jsou v rozporu s hlavní ekonomickou činností žalobce, uvedenou v jeho daňovém tvrzení za předmětné zdaňovací období. Z předložených smluv dále vyplývá, že smluvní vztah byl uzavřen mezi personálně propojenými osobami. Žalobce předložil pouze formální doklady, které však bez dalšího neprokazují, že k předmětným vykázaným plněním skutečně došlo. K tomu žalovaný odkázal na řízení ve věci odvolání proti rozhodnutí o zrušení registrace k DPH (rozhodnutí č. j. 33288/16/5300-21444-706361 ze dne 17. 8. 2016), ve kterém odvolací orgán dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že zdanitelná plnění pro A. Š. na základě předmětných smluv uskutečnil. Z důvodu, že žalobce neprokázal, že vykonává ekonomickou činnost, rozhodl odvolací orgán o zrušení registrace plátce k DPH. Žalovaný konstatoval, že vzhledem k výše uvedeným skutečnostem nelze předmětné smlouvy osvědčit jako důkaz, že žalobce předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností za účelem uskutečňování zdanitelných plnění. Co se týče předložené evidence pro účely DPH, ta bez dalšího neprokazuje, že by žalobce vykonával ekonomickou činnost. Předložená evidence totiž obsahuje kromě předmětných

přijatých daňových dokladů za nákup stavebního materiálu pouze přijaté doklady za nákup služeb pošty, či nákup služeb od telefonních operátorů a dále obsahuje vydané daňové doklady pouze pro odběratele A. Š., žádné jiné vydané daňové doklady, které by mohly prokázat, že žalobce vykonává ekonomickou činnost, evidence neobsahuje. Žalobce nakoupený stavební materiál fakturoval bez jakékoliv úpravy či změny A. Š., a to na základě výše uvedené smlouvy o dílo ze dne 1. 10. 2015. Ze spisového materiálu dále vyplynulo, že žalobce za dobu delší jednoho roku neuskutečnil jakékoliv jiné plnění, což svědčí o tom, že svou ekonomickou činnost nevykonává soustavně. Vedle toho pak žalobce neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění skutečně použil v rámci své ekonomické činnosti k uskutečnění zdanitelného plnění.

14. Žalovaný se tedy ztotožnil s názorem správce daně, že žalobce v rámci daňové kontroly neprokázal, že přijatá zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností pro účely uskutečňování zdanitelných plnění.
15. Žalovaný se dále zabýval důkazními prostředky, které byly předloženy v rámci odvolacího řízení. Přitom konstatoval, že z předloženého přehledu o ziskovosti zakázek za rok 2015 vyplývá, že výnosy žalobce byly o něco vyšší než náklady. Z předložených podkladů k DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2015 však vyplývá, že výsledný podíl přijatých a uskutečněných plnění je nižší než 1, přičemž tato skutečnost popírá, že by žalobce dosahoval zisku. Skutečnosti, že by žalobce měl v roce 2015 dosahovat zisku, neodpovídají ani žalobcem podaná daňová tvrzení k dani z příjmů právnických osob, neboť v nich žalobce za zdaňovací období roku 2008 až roku 2016 vykazoval pouze daňové ztráty, přičemž v přílohách daňových tvrzení k dani z příjmů právnických osob žalobce vykazoval náklady vyšší než výnosy. Přehled o ziskovosti zakázek je pouze evidencí žalobce, která sama o sobě neprokazuje, že se zakázka uskutečnila a že přijatá plnění byla použita v rámci jeho ekonomické činnosti. K předloženému přehledu mezd za rok 2015 žalovaný uvedl, že z něj vyplývá, že žalobce zaměstnával v roce 2015 A. Š., avšak ze spisového materiálu není zřejmé, jaké práce měl tento konkrétně pro žalobce vykonávat a jak měly souviset s ekonomickou činností žalobce a nevypovídá ani nic o tom, zda a jak byla žalobcem použita přijatá zdanitelná plnění. Nadto v zaslaném přehledu mezd jsou zaznamenány částky čisté mzdy A. Š., avšak v předloženém účetním deníku zápis o účtování mezd pro A. Š. chybí, což dle žalovaného přispívá k nevěrohodnosti předloženého důkazního prostředku. Žalovaný konstatoval, že předložený přehled mezd neosvědčuje jako důkaz, který by prokazoval, že žalobce předmětná zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností k uskutečňování zdanitelných plnění. K dohodám o provedení práce ze dne 26. 5. 2015 a ze dne 26. 11. 2015 uzavřenými mezi žalobcem a Mgr. J. L. žalovaný uvedl, že z nich není patrné, jaké práce měl Mgr. L. pro žalobce vykonávat a jak tyto práce měly souviset s ekonomickou činností žalobce a s použitím přijatých zdanitelných plnění. K předloženým výpisům z bankovního účtu žalovaný konstatoval, že tyto deklarují realizaci plateb ve prospěch uvedených subjektů a samy o sobě prokazují pouze finanční tok, nikoliv však skutečnost, že žalobce uskutečňuje ekonomickou činnost, ani to, že v rámci této ekonomické činnosti žalobce použil přijatá zdanitelná plnění.
16. Žalovaný uzavřel, že žalobce sice v rámci daňové kontroly a v rámci odvolacího řízení předložil řadu důkazních prostředků, avšak ty neprokázaly, že by vykonával ekonomickou činnost, tedy neprokázaly, že by žalobce předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v rámci svých

ekonomických činností k uskutečňování zdanitelných plnění. Z předložených důkazních prostředků naopak vyvstaly další pochybnosti, když ty byly v rozporu s hlavní ekonomickou činností žalobce, uvedenou v jeho daňovém tvrzení za předmětné zdaňovací období a dále byly v rozporu s jeho účetnictvím.

17. K námitce žalobce, že tento nesouhlasí s tvrzením správce daně, že neprokázal skutečnost vlastnictví nebo pronájmu specializovaných prodejen, žalovaný uvedl, že pokud měl žalobce pronajatý sklad a kancelář, jak tvrdí, mohl tuto skutečnost doložit např. nájemními smlouvami, daňovými doklady za pronájem prostorů apod., žalobce však žádné dokumenty, které by jeho tvrzení prokázaly, nepředložil. K námitce žalobce, že požadavek správce daně na odvedení daně shledává neoprávněným pro opakované plnění daňové povinnosti, žalovaný uvedl, že z konstrukce DPH plyne, že daňový subjekt musí zaplatit DPH z kupní ceny zboží nebo služeb, které pořizuje, ale nárok na odpočet DPH vzniká až po splnění zákonem stanovených podmínek, ohledně čehož jej však tíží důkazní břemeno, které žalobce neunesl. Žalobce si při pořízení zboží nárokoval odpočet daně, který neuplatnil v souladu s ust. § 72 odst. 1 zákona o DPH, a proto mu jej správce daně neuznal. Odepření nároku na odpočet daně neznamená dvojí odvedení daně.
18. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán [§ 75 odst. 2 věta první zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“)] a vycházel přitom ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že žalovaný vyjádřil svůj souhlas se zamýšleným postupem soudu rozhodnout ve věci samé bez nařízení ústního jednání a žalobce se ve stanovené lhůtě k výzvě soudu nevyjádřil, Městský soud v Praze postupoval podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a o podané žalobě rozhodl, aniž ústní jednání nařizoval, a věc posoudil takto:
19. Pokud jde o obsah žalobních námitek jako celku, považuje soud za nutné zdůraznit, že je žalobce v reakci na vydání napadeného rozhodnutí a znění jeho odůvodnění takřka beze změny přenesl do žaloby ze svého odvolání proti platebnímu výměru. Žalobce tudíž de facto ignoroval skutečnost, že se předmětnými námitkami zabýval žalovaný v napadeném rozhodnutí. Žalobce v důsledku toho v podané žalobě jen minimálně reagoval na závěry, které žalovaný vyslovil k téměř identickým odvolacím námitkám v odůvodnění napadeného rozhodnutí. V zásadě tak nereflektoval, že žalovaný předmětné námitky vypořádal a zdůvodnil závěr o jejich neopodstatněnosti. V tomto ohledu platí, že žalobce tím, že v žalobě zopakoval námitky vznesené v odvolacím řízení, aniž by reagoval na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž se žalovaný s předmětným okruhem námitek vypořádal a přezkoumatelným způsobem popsal a vysvětlil, na základě jakých konkrétních úvah uzavřel o nedůvodnosti tohoto okruhu námitek, značně snížil svou šanci na procesní úspěch, neboť soud za něj nemohl domýšlet další argumenty. Soud se tak mohl věnovat žalobcem uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sám žalobce vznesl (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, čj. 6 Afs 9/2015 - 31). Současně vyšel z toho, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentoval dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusel pak ani soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, čj. 6 As 54/2013 - 128).
20. Soud dále uvádí, že neprovedl žalobcem navrhané důkazy listinami, jež jsou součástí správního spisu, který měl soud k dispozici, a z jehož obsahu vycházel, neboť seznámení se

s obsahem správního spisu nevyžaduje provádění dokazování (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 5. 2015, č. j. 7 As 83/2015 – 56, nebo ze dne 29. 1. 2009, č. j. 9 Afs 8/2008 – 117, publ. pod č. 2383/2011 Sb. NSS).

21. V logice uspořádání žalobních bodů zdejší soud předně přistoupil k posouzení důvodnosti námitek, jimiž žalobce v obecné rovině namítal, že byl řádně registrovaným plátcem daně z přidané hodnoty, ekonomickou činnost prováděl v rámci celého svého předmětu podnikání, řádně podal přiznání k dani z přidané hodnoty, ve kterém řádně uvedl všechny povinné údaje a skutečnosti, jež prokázaly nárok na odpočet daně a správnost daně přiznané na výstupu. V rámci tohoto vypořádání se soud přitom zabýval i souvisejícími tvrzeními žalobce. Přitom dospěl k závěru, že námitky žalobce nejsou důvodné. Soud k takto obecně vzneseným žalobním námitkám žalobce podotýká, že řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. je postaveno na principu, že je to žalobce, kdo s ohledem na dispoziční zásadu přísně ovládající tento typ soudního řízení správnímu soudu předestírá konkrétní důvody, pro které považuje žalobou napadené rozhodnutí za nezákonné. Obsah a kvalita žaloby v zásadě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu.
22. Podle § 72 odst. 1 zákona o DPH je plátce daně z přidané hodnoty oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zde vymezených plnění. Podmínkou uplatnění daně na vstupu je tedy použití přijatého zdanitelného plnění v rámci ekonomických činností plátce daně. Platí, že aby byla DPH na vstupu odpočitatelná, musí mít přijatá plnění na vstupu přímou a bezprostřední spojitost s plněními na výstupu zakládajícími nárok na odpočet (viz např. rozsudek Soudního dvora EU ze dne 21. 2. 2013, věc C-104/12, Wolfram Becker).
23. Soud předesílá, že v posuzovaném případě neměl správce daně pochybnosti o formální bezvadnosti daňových dokladů, měl však pochybnosti o tom, že žalobce použil přijatá zdanitelná plnění pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Soud v obecné rovině připomíná, že pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že „*prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103).
24. Pokud žalobce uvedl, že byl registrovaným plátcem DPH a řádně podal daňové přiznání se všemi náležitostmi, soud rovněž připomíná, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podstatou posuzovaného případu je přitom otázka, zda žalobce prokázal, že předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v souladu s § 72 odst. 1 zákona o DPH v rámci své ekonomické činnosti. Správní orgány v daném případě dospěly k závěru, že žalobcem předložené důkazní prostředky neprokázaly, že by žalobce vykonával ekonomickou

činnost, tedy neprokázaly, že by předmětná zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností k uskutečňování zdanitelných plnění. K tomu soud pro úplnost dodává, že pojem ekonomické činnosti byl definován v § 5 odst. 2 zákona o DPH (ve znění účinném do 31. 3. 2019), jenž představuje implementaci čl. 9 a čl. 10 směrnice

Rady č. 2006/112/ES, o společném systému daně z přidané hodnoty. Podle uvedeného ustanovení *ekonomickou činností uvedenou v odstavci 1 se pro účely tohoto zákona rozumí soustavná činnost výrobců, obchodníků a osob poskytujících služby, včetně důlní činnosti a zemědělské výroby a soustavné činnosti vykonávané podle zvláštních právních předpisů, zejména nezávislé činnosti vědecké, literární, umělecké, výchovatelské nebo učitelů, jakož i nezávislé činnosti lékařů, právníků, inženýrů, architektů, dentistů a účetních znalců. Za ekonomickou činnost se také považuje využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně. Samostatně uskutečňovanou ekonomickou činností není činnost zaměstnanců nebo jiných osob, kteří mají uzavřenou smlouvu se zaměstnavatelem, na základě níž vznikne mezi zaměstnavatelem a zaměstnancem pracovněprávní vztah, případně činnosti osob, které jsou zdaňovány jako příjmy ze závislé činnosti podle zvláštního právního předpisu.*

25. Žalobce v podané žalobě konstatoval, že vykonával ekonomickou činnost tím, že dle uzavřené smlouvy o dílo ze dne 1. 10. 2015 zajišťoval dodávky materiálu potřebné pro rekonstrukci objektu ve vlastnictví pana A. Š. na adrese X a dále vykonával činnost vztahující se ke správě objektu na adrese X. Soud nejprve konstatuje, že žalobce předložil v rámci daňové kontroly uvedenou smlouvu o dílo ze dne 1. 10. 2015 a smlouvu o správě nemovitosti ze dne 1. 7. 2015, ve které se žalobce zavázal spravovat objednateli jeho nemovitost na adrese X. Se shodným tvrzením, resp. s uvedenými smlouvami se přitom žalovaný srozumitelným způsobem vypořádal již v napadeném rozhodnutí. Žalovaný předně konstatoval, že tyto jsou v rozporu s hlavní ekonomickou činností žalobce, uvedenou v jeho daňovém tvrzení za předmětné zdaňovací období (maloobchod s ostatním zbožím ve specializovaných prodejnách). K tomu soud pro úplnost dodává, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole konstatoval, že žalobce nijak nedoložil, že by vlastnil nebo měl pronajatou specializovanou prodejnu, kde by mohl uskutečňovat svoji deklarovanou ekonomickou činnost. Dále žalovaný k předloženým smlouvám uvedl, že bez dalšího neprokazují, že k předmětným vykázaným plněním skutečně došlo. Navíc byly smlouvy uzavřeny mezi personálně propojenými osobami, neboť A. Š., který byl jednatelem žalobce, byl současně osobou, která od žalobce přijala plnění. Žalovaný k uvedené smlouvě o dílo doplnil, že žalobce na základě této smlouvy nakoupený stavební materiál fakturoval bez jakékoliv úpravy či změny A. Š. Žalovaný tedy uzavřel, že předmětné smlouvy nelze osvědčit jako důkaz, že žalobce předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností za účelem uskutečňování zdanitelných plnění. Soud se přitom se závěry žalovaného v napadeném rozhodnutí ztotožnil, ani dle jeho názoru tyto bez dalšího neprokazují faktickou ekonomickou činnost žalobce. V podrobnostech soud odkazuje zejména na bod [28] napadeného rozhodnutí, jelikož jak již soud uvedl výše, není účelem soudního rozhodnutí stále dokola opakovat již jednou vyřčené.
26. Žalobce dále konstatoval, že ekonomickou činnost pro něj vykonávali v pracovním poměru A. Š. a dále na základě dohody o provedení práce Mgr. L., který vykonával činnost vztahující se ke správě objektu na adrese X a činnosti související s uzavřenou smlouvou o dílo ze dne 1. 10. 2015. Přitom odkázal na v odvolacím řízení předložený přehled mezd A. Š. a dohody o provedení práce ze dne 26. 5. 2015 a ze dne 26. 11. 2015, které žalobce uzavřel s Mgr. J. L. Soud opět předesílá, že žalobce totožné tvrzení i s odkazem na uvedené

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.

listiny uvedl již v odvolání, a to v reakci na zprávu o daňové kontrole, v níž správce daně uvedl, že žalobce nemá žádné zaměstnance, kteří by mohli vykonávat ekonomickou činnost. K přehledu mezd přitom žalovaný uvedl, že z něj není zřejmé, jaké práce měl pan Š. konkrétně pro žalobce vykonávat a jak měly souviset s ekonomickou činností žalobce. Navíc v předloženém účetním deníku zcela chybí zápis o účtování mezd A. Š. K dohodám o provedení práce žalovaný rovněž uvedl, že z nich není patrné, jaké práce měl Mgr. L. pro žalobce vykonávat a jak měly tyto práce souviset s ekonomickou činností žalobce. V předložených dohodách je pouze uvedeno, že se jedná o provedení práce výkonu rámcového zastupování společnosti. Nadto předložený účetní deník neobsahuje žádný zápis ohledně vyplacení odměny pro Mgr. L., jak bylo ujednáno v dohodách o provedení práce. Předložené důkazní prostředky tak z uvedených důvodů dle stanoviska soudu nemohly osvědčit, že žalobce ekonomickou činnost vykonává. Soud se tedy ztotožnil se závěrem žalovaného, když tento předložené přehledy mezd a dohody o provedení práce neosvědčil jako důkaz, který by prokazoval, že žalobce předmětná zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností k uskutečňování zdanitelných plnění.

27. Žalobce dále uvedl, že Mgr. L. potvrdil pronájem skladových prostor a další kanceláře na adrese Pražská 108, Beroun, což žalobce považoval za dostačující důkaz o existenci pronájmu, a to i s ohledem na to, že zákon v tomto případě nestanoví pro nájemní smlouvu povinnost písemné formy. K uvedené námitce soud nejprve konstatuje, že ze správního spisu vyplývá, že Mgr. L. jako zástupce daňového subjektu uvedl do protokolu při zahájení daňové kontroly mj., že žalobce má pronajatý sklad v bývalých berounských kasárnách a kancelář na adrese Pražská 108 v Berouně. Soud souhlasí s žalobcem, že zákon č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, nevyžaduje písemnou formu smlouvy o nájmu prostor sloužících k podnikání. Jak však uvedl žalovaný, žalobce mohl uvedenou skutečnost doložit např. daňovými doklady za nájem prostorů apod. To však žalobce neučinil, žádné dokumenty, které by jeho tvrzení prokázaly, nepředložil, soud proto přisvědčil závěru žalovaného v napadeném rozhodnutí, že žalobce ani toto své tvrzení nikterak nedoložil ani neprokázal.
28. Soud dále nepřehlédl, že žalobce v podané žalobě poznamenal, že žalovaný argumentuje v napadeném rozhodnutí záporným ekonomickým výsledkem žalobce v předmětném období, ačkoliv žalobce hovoří toliko o zisku z uzavřené smlouvy o dílo, nikoliv o ekonomickém výsledku daného časového období. Z této námitky však není možné seznat, co z této skutečnosti žalobce dovozuje a co konkrétně vytýká žalovanému. Přitom podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. musí být z žalobního bodu patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Platí přitom, že *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod, byť i vyhovující, obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto namístě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta“* (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78). Přesto soud pro úplnost k předloženému přehledu o ziskovosti zakázky, na který žalobce v podané žalobě odkazoval, ve shodě s žalovaným dodává, že tento je pouze evidencí žalobce, která sama o sobě neprokazuje, že se zakázka uskutečnila a že přijatá plnění byla použita v rámci ekonomické činnosti žalobce.

29. V posuzovaném případě soud s ohledem na výše uvedené přisvědčil závěru žalovaného, že žalobce neprokázal, že by vykonával ekonomickou činnost, tedy neprokázal, že by předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v rámci svých ekonomických činností k uskutečňování zdanitelných plnění. Soud proto uzavírá, že žalobce v daném případě neprokázal, že by předmětná přijatá zdanitelná plnění použil v souladu s § 72 odst. 1 zákona o DPH.
30. Soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce, že požadavek správních orgánů na odvedení daně shledává neoprávněným pro opakované plnění daňové povinnosti, neboť daň, která je po něm požadována, byla již jednou zaplacená, a to při pořízení zboží při ekonomické činnosti žalobce. Jak bylo uvedeno výše, žalobce si v daném případě nárokoval odpočet daně, který neuplatnil v souladu s § 72 zákona o DPH, a proto mu jej správce daně neuznal. Zákon jednoznačně stanoví, za jakých podmínek lze přiznat nárok na odpočet DPH a pokud tyto podmínky splněny nejsou, nárok na odpočet daně daňovému subjektu vůbec nevznikne. Soud tak přisvědčil závěru žalovaného, že odepření nároku na odpočet daně neznamená dvojí odvedení daně. V této souvislosti lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2014, č. j. 7 Afs 82/2013-34: *„Nárok na odpočet daně ve smyslu ust. § 72 zákona o dani z přidané hodnoty se neuznává ani ex officio, ani po prostém splnění obligatorních náležitostí. Správce daně nárok na odpočet daně uzná až po splnění konkrétních podmínek, které musí být plátcem daně prokázány, přičemž případné pochybnosti je nutné odstranit. Neuznání nároku na odpočet daně z důvodu nesplnění podmínek pro jeho uznání pak není možné považovat za zdanění určitého plnění. Úvaha stěžovatele, že neuznání nároku na odpočet daně představuje dvojí zdanění téhož plnění, ve svém důsledku znamená popření smyslu a účelu institutu nároku na odpočet daně. Každé neuznání nároku na odpočet daně by za takové situace mělo za následek dvojí zdanění téhož plnění, což by vedlo k nutnosti uznat nárok na odpočet daně vždy, tedy i přesto, že by nedošlo ke splnění zákonných podmínek pro uplatnění tohoto nároku.“* Soud dále dodává, že žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž uvedl, že se vzhledem ke skutečnosti, že žalobce v rámci daňové kontroly předložil vystavené daňové doklady, na kterých uvedl DPH, ztotožnil se závěrem správce daně, že ačkoliv nebylo prokázáno, že by žalobce uskutečnil na výstupu fakturovaná zdanitelná plnění, je žalobce povinen tuto daň přiznat dle ust. § 108 odst. 1 písm. i) zákona o DPH, podle něhož je daň povinna přiznat osoba, která vystaví doklad, na kterém uvede daň. K tomuto závěru zdejší soud pouze pro úplnost uvádí, že z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 10. 2014, č. j. 8 Afs 21/2014 - 30, je nutno dovodit, že postup dle § 108 odst. 1 písm. i) zákona o DPH přichází v úvahu bez ohledu na to, zda bylo či nebylo prokázáno uskutečnění zdanitelného plnění (srov. rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 15. 10. 2019, č. j. 11 Af 38/2017 - 37).
31. Na základě shora uvedeného soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
32. O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl plný úspěch žalovaný, avšak žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžných činností nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů tohoto řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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.

Praha 11. prosince 2020

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje: M. V.