



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Jany Jurečkové a Mgr. Andrey Veselé ve věci

žalobce

SINIR COMPANY, s.r.o., IČ: 28394232,
se sídlem Královická 2321/83, Praha 10- Hostivař,
zastoupeného advokátem JUDr. Petrem Novotným
se sídlem Archangelská 1, Praha 10,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 10. 2018, č. j. 47449/18/5300-22443-701226,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Dne 31. 1. 2017 zahájil Finanční úřad pro Královéhradecký kraj (dále jen jako „správce daně“) u žalobce kontrolu DPH za zdaňovací období září roku 2016, a dne 19. 4. 2017 za zdaňovací období říjen roku 2016 (dále též „předmětná zdaňovací období“).
2. Rozsah daňové kontroly byl vymezen přijatými zdanitelnými plněními od společnosti Damaskus s.r.o., sídlem Víta Nejedlého 869/7, Praha 3, DIČ: CZ28941331 (dále jen „Damaskus“), která žalobce deklaroval za předmětná zdaňovací ve výši 2 542 000 Kč (září roku 2016) a ve výši 2 977 438 Kč (říjen roku 2016). Z titulu plnění od společnosti Damaskus žalobce nárokoval odpočet daně ve výši 533 820 Kč (září roku 2016) a 625 262 Kč (říjen roku 2016). Pro obecné vymezení deklarovaných plnění, a to nejen na daňových dokladech, ale i na dalších odvolatelem předložených listinách, vznikly správci daně pochybnosti o tom, zda plnění deklarovaná na daňových dokladech od Damaskus, byla žalobcem přijata a v případě, že ano, zda byla přijata právě od deklarovaného dodavatele. Správce daně měl pochybnosti i o použití deklarovaných plnění v souvislosti s ekonomickou činností žalobce.
3. Na základě zjištěných skutečností dospěl správce daně v rámci vedených daňových kontrol k závěru, že plnění byla poskytnuta, ale jeho pochybnosti stran deklarovaného dodavatele odstraněny nebyly, a proto žalobci nárok na odpočet daně z titulu plnění deklarovaných na dokladech od Damaskus nenáleží.
4. Finanční úřad pro hlavní město Prahu vydal:

Dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty 8670849/17/2010-52522- 104618 vydaný dne 6. 12. 2017, kterým byla žalobci za zdaňovací období září roku 2016 doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 533 820 Kč a současně mu vznikla povinnost uhradit z doměřené daně penále ve výši 106 764 Kč.

Dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty č. j. 8721988/17/2010-52522- 104618, vydaný dne 13. 12. 2017, kterým byla žalobci za zdaňovací období říjen roku 2016 doměřena DPH ve výši 625 262 Kč a současně mu vznikla povinnost uhradit z doměřené daně penále ve výši 125 052 Kč.

5. Žalobce podal proti dodatečným platebním výměrům odvolání, o němž žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím takto:

„Rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu č. j. 8670849/17/2010-52522- 104618 vydané dne 6. 12. 2017 se mění takto: na straně třetí se text: Doměřená daň ve výši 533 820 Kč je splatná v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu ke dni jejího stanovení, jímž se rozumí den vydání tohoto dodatečného platebního výměru (§ 101 odst. 2 daňového řádu). Penále ve výši 106 764 Kč je v souladu s § 251 odst. 3 daňového řádu splatné do 30 dnů ode dne oznámení tohoto platebního výměru.“

mění na: Doměřená daň ve výši 533 820 Kč je v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu splatná ke dni jejího stanovení, jímž se rozumí den nabytí právní moci tohoto dodatečného platebního výměru. Penále ve výši 106 764 Kč je v souladu s § 251 odst. 3 daňového

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

řádu splatné do 30 dnů ode dne oznámení tohoto platebního výměru, nejdříve však ke stejnému dni jako stanovená daň, ze které se toto penále vypočte.

V ostatním zůstává výrok Odvoláním napadeného rozhodnutí beze změny.

Rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu č. j. 8721988/17/2010-52522- 104618 vydané dne 13. 12. 2017 se mění takto: na straně třetí se text: Doměřená daň ve výši 625 262 Kč je splatná v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu ke dni jejího stanovení, jímž se rozumí den vydání tohoto dodatečného platebního výměru (§ 101 odst. 2 daňového řádu). Penále ve výši 125 052 Kč je v souladu s § 251 odst. 3 daňového řádu splatné do 30 dnů ode dne oznámení tohoto platebního výměru.

mění na: Doměřená daň ve výši 625 262 Kč je v náhradní lhůtě v souladu s § 168 odst. 4 daňového řádu splatná ke dni jejího stanovení, jímž se rozumí den nabytí právní moci tohoto dodatečného platebního výměru. Penále ve výši 125 052 Kč je v souladu s § 251 odst. 3 daňového řádu splatné do 30 dnů ode dne oznámení tohoto platebního výměru, nejdříve však ke stejnému dni jako stanovená daň, ze které se toto penále vypočte.

V ostatním zůstává výrok Odvoláním napadeného rozhodnutí beze změny“.

6. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu, již se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

7. V podané žalobě žalobce uvedl, že rozhodnutím žalovaného byl žalobce zkrácen na svých právech, žalobce si vždy plnil řádně své daňové povinnosti. Správce daně postupoval v rozporu s § 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). U žalobce neexistovaly žádné zákonné důvody pro doměření daně z přidané hodnoty a Finanční úřad pro hlavní město Prahu vůbec nebyl oprávněn vydat dodatečný platební výměr č. j.: 8670849/17/2010-52522-104618 ze dne 6. 12. 2017 a dodatečný platební výměr č. j.: 8721988/17/2010-52522-104618 ze dne 13. 12. 2017.
8. Žalobce má za to, že neexistovaly žádné zákonné důvody pro doměření daně a že předloženými důkazními prostředky prokázal žalovaný svá tvrzení. Žalobce přesným výčtem objednávek a faktur v rámci vedeného řízení u finančního úřadu deklaroval, jaké důkazní prostředky podporují jeho tvrzení, a tyto předložil. O existenci faktické spolupráce s dodavatelem Damaskus na základě smlouvy o dílo dle žalobce zejména svědčí předložené seznamy s počtem zaměstnanců dodavatele Damaskus, úhrada závazků bankovním převodem i předložené čestné prohlášení jednatele společnosti Damaskus.
9. Žalobce uvedl, že ke sjednání a stanovení ceny došlo na základě předchozí zkušenosti žalobce, na základě nabídky od Damaskus s.r.o. a na základě vzájemných obchodních jednání. Žalobce navíc v předmětné době prokazatelně disponoval webovými stránkami www.sinircompany.cz. Obchodní jednání s Damaskus s.r.o. probíhala v kanceláři žalobce, a to vždy s jednatelem Damaskus s.r.o., panem B.
10. Žalobce si pro úplnost také vyžádal od svého obchodního partnera přiznání Damaskus s.r.o. k DPH za 3. a 4. čtvrtletí 2016, a to včetně kontrolních hlášení Damaskus s.r.o. k DPH za 9. až 12. měsíc 2016. Z uvedených podkladů je evidentní, že Damaskus s.r.o. řádně podává daňová přiznání i kontrolní hlášení a za obě předmětná čtvrtletí odvedl státu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

vypočtenou daň z přidané hodnoty přesahující částku 100 000 Kč v rámci každého čtvrtletí.

11. Žalobce trval na tom, že v rámci vedeného řízení u finančního úřadu doložil, že se mu v srpnu 2016 podařilo uzavřít obchodní spolupráci s novými obchodními partnery, ale neměl dostatečnou kapacitu svých vlastních pracovníků, a proto uzavřel smlouvu se společností Damaskus s.r.o., která žalobci zajistila formou subdodávky potřebné pracovníky, a to na základě smlouvy o dílo dne 24. 8. 2016. Žalobce dále konstatoval, že společnost Damaskus s.r.o., je jediným jejím subdodavatelem. Žalobce konkrétně sdělil, že zaměstnanci společnosti Damaskus s.r.o. pracují pro společnost SINIR COMPANY s.r.o. ve čtyřech pražských hotelech – konkrétně se jedná o hotel Bologna, Leon D'oro, La Fenice a ČBP – přičemž zaměstnanci uvedeného subdodavatele pracují na pozicích ochranka, technické služby a pokojské. V daňovém řízení žalobce předložil seznamy zaměstnanců, ze kterých jednoznačně vyplývá, že na základě realizované obchodní spolupráce na pozici technické služby za měsíc září 2016 pracovali v hotelu Bologna tři zaměstnanci, v hotelu Leon D'oro tři zaměstnanci, v hotelu La Fenice tři zaměstnanci a v hotelu ČBP tři zaměstnanci. Dále z předložených dokladů vyplývá, že na pozici ochranka pracovali v měsících září a říjnu 2016 v hotelu Bologna čtyři zaměstnanci, v hotelu Leon D'oro pět zaměstnanců, v hotelu La Fenice tři zaměstnanci a v hotelu ČBP tři zaměstnanci, přičemž jejich hodinová sazba činila 400 Kč. Na pozici pokojské pracovalo v měsíci září 2016 v hotelu Bologna 12 zaměstnanců, v hotelu Leon D'oro 23 zaměstnanců, přičemž z toho 11 zaměstnanců pracovalo jako obsluha u snídaně, v hotelu La Fenice celkem 17 zaměstnanců a v hotelu ČBP 11 zaměstnanců. V následujícím měsíci pracovalo na stejné pozici v hotelu Bologna 12 zaměstnanců, v hotelu Leon D'oro 18 zaměstnanců, v hotelu La Fenice 12 zaměstnanců a v hotelu ČBP 7 zaměstnanců.
12. Z předložených seznamů zaměstnanců, které jsou přílohami faktur, podle žalobce, jednoznačně vyplývá, že mezi společností SINIR COMPANY s.r.o. a společností Damaskus s.r.o. probíhala v předmětném období faktická obchodní spolupráce, na základě smlouvy o dílo.
13. Své tvrzení žalobce doložil předložením jednotlivých realizovaných objednávek a faktur a to:

Objednávka č. 0091502016 ze dne 12. 10. 2016, Objednávka č. 0101502016 ze dne 18. 10. 2016, Objednávka č. 0111502016 ze dne 10. 10. 2016, Objednávka č. 0121502016 ze dne 25. 10. 2016, Objednávka č. 0131502016 ze dne 31. 10. 2016, Objednávka č. 0141502016 ze dne 31. 10. 2016, Objednávka č. 0151502016 ze dne 27. 10. 2016, Objednávka č. 0161502016 ze dne 27. 10. 2016, Objednávka č. 09201651 ze dne 15. 9. 2016, Objednávka č. 09201652 ze dne 21. 9. 2016, Objednávka č. 09201653 ze dne 21. 9. 2016, Objednávka č. 09201648 ze dne 20. 9. 2016, Objednávka č. 09201649 ze dne 20. 9. 2016, Objednávka č. 09201650 ze dne 16. 9. 2016, Objednávka č. 09201654 ze dne 20. 9. 2016, Objednávka č. 09201655 ze dne 27. 9. 2016.

Faktura č. 0091502016 ze dne 20. 10. 2016, faktura č. 0101502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0111502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0121502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0131502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0141502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0151502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0161502016 ze dne 31. 10. 2016, faktura č. 0041502016 ze dne 30. 9. 2016, faktura č. 0011502016 ze dne 21. 9. 2016, faktura č. 0021502016 ze dne 30. 9. 2016, faktura č. 0031502016 ze dne 30. 9. 2016, faktura č.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

0051502016 ze dne 30. 9. 2016, faktura č. 0061502016 ze dne 30. 9. 2016, faktura č. 0071502016 ze dne 30. 9. 2016, faktura č. 0081502016 ze dne 30. 9. 2016.

14. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný uvedl, že žalobce neprokázal soulad stavu deklarovaného se stavem skutečným, neboť u předložených důkazních prostředků, jež samy o sobě byly nevěrohodné či bez důkazního potenciálu, chybí nezpochybnitelná provázanost. Společnost Damaskus na výzvu správce daně k poskytnutí konkrétních informací nereagovala a proto nebylo možné ani ověřit, zda údaje, jež uvedla v přiznáních a kontrolních hlášeních, jsou v souladu se skutečným stavem.
15. Žalovaný uvedl, že předpokladem pro to, aby žalobci vznikl nárok na odpočet daně, je naplnění podmínek stanovených v § 72 a § 73 ZDPH. Jinými slovy, musí být splněny podmínky formální (žalobce v době uplatnění nároku na odpočet daně má k dispozici daňový doklad od dodavatele, jež je plátcem), ale i hmotně právní (nárok uplatňuje plátec, plnění se uskutečnilo tak, jak je deklarováno, plnění bylo použito v rámci ekonomické činnosti).
16. V projednávané věci žalobce předložil kromě šestnácti daňových dokladů od společnosti Damaskus i údaje, jež byly podkladem pro sestavení přiznání k DPH za předmětná zdaňovací období, šestnáct objednávek na služby od společnosti Damaskus, výpisy z bankovního účtu vedeného u Komerční banky a.s. a České spořitelny a.s., Smlouvu o dílo o poskytování a zajišťování prací a služeb uzavřenou se společností Damaskus ze dne 24. 8. 2016 a příjmové pokladní doklady o úhradě závazků firmě Damaskus. Dále žalobce předložil listiny vztahující se k obchodní spolupráci s odběrateli (např. Smlouvu o dílo s firmou YIDGER s.r.o., smlouvu o zajištění úklidu, technické údržby s odběratelem LUPIN s.r.o., objednávky odběratele DPD CZ s.r.o.), vč. daňových dokladů, jež vystavil pro své odběratele.
17. Na základě předložených důkazních prostředků bylo osvědčeno, že žalobce plnění přijal a použil v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování zdanitelných plnění poskytnutím služeb s místem plnění v tuzemsku. Správci daně však vznikly pochybnosti, zda plnění deklarovaná na dokladech od společnosti Damaskus, byla žalobci poskytnuta právě uvedeným dodavatelem. S tímto závěrem se žalovaný ztotožnil, v rámci odvolacího řízení bylo předloženo čestné prohlášení pana Y. B. Žalovaný konstatoval, že ani toto čestné prohlášení není s to bez dalšího prokázat tvrzení žalobce. Důvodem je fakt, že čestné prohlášení je především institutem obecného správního řízení. Jeho akceptace je upravena v § 53 odst. 5 zákona č. 500/2004 Sb., správní řad. Institut čestného prohlášení není v daňovém řádu vůbec zmíněn a dle § 262 daňového řádu se při správě daní správní řád nepoužije.
18. V předloženém čestném prohlášení pan Y. B., bývalý jednatel společnosti Damaskus, prohlašuje, že s žalobcem spolupracoval od přelomu měsíce května a června roku 2016. Pan B. dále uvádí, že si žalobce našel jeho nabídku na internetu a následně mu předložil nabídky, které zástupce žalobce pan R. V. prostudoval a telefonicky je s ním, jako s dodavatelem konzultoval s tím, že komunikace probíhala buď v sídle žalobce, nebo telefonicky, případně emailem a že následná obchodní spolupráce probíhala v dalších měsících roku 2016 formou dílčích objednávek ze strany žalobce, které jeho firma následně realizovala a potom fakturovala žalobci.
19. Žalovaný prověřoval věrohodnost tvrzení uvedených v čestném prohlášení, přičemž zjistil, že ani jedna ze smluvních stran neuvedla, na jakých internetových stránkách byla taková

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nabídka zveřejněna, jak uvádí pan B., a nebyla předložena ani údajná emailová korespondence. V případě čestného prohlášení se podle závěrů žalovaného jednalo o účelově předložený důkazní prostředek.

20. Předložené seznamy zaměstnanců nejsou s to prokázat, že právě tyto osoby uvedené v seznamech, uskutečnily pro žalobce práce, konkrétně jménem společnosti Damaskus. Důvodem je absence přesvědčivé a nezpochybnitelné vazby na předložené daňové doklady, či jiné důkazní prostředky. Dotazem na Českou správu sociálního zabezpečení bylo zjištěno, že tato eviduje u společnosti Damaskus v šetřeném období pouze jednoho zaměstnance.
21. Žalovaný proto nepovažoval za pravdivé tvrzení žalobce, že z důvodu své nedostatečné kapacity svých vlastních pracovníků, uzavřel smlouvu se společností Damaskus, která zajistila pro žalobce potřebné pracovníky. Ničím nepodložené seznamy zaměstnanců nejsou způsobilé pro unesení důkazního břemene žalobcem dle ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu. Žalobce však další důkazní prostředky nepředložil a žalovaný uzavřel, že předložené seznamy neprokazují věrohodně tvrzení žalobce.
22. Předložené výpisy z bankovního účtu žalobce vedeného u Komerční banky, a.s. a u České spořitelny, a.s., zobrazují úhradu pouze některých plnění, resp. někdy jen částečnou úhradu některých plnění ve prospěch účtu uvedeného na daňových dokladech od společnosti Damaskus. Ve vztahu k bankovním výpisům tak má žalovaný za to, že tyto nejsou s to prokázat faktické uskutečnění deklarovaných plnění tak, jak je na daňových dokladech uvedeno, když bankovní výpisy bez dalšího postrádají důkazní potenciál k prokázání souladu stavu deklarovaného na dokladech a stavu skutečného.

III.

Obsah spisu a posouzení žaloby

23. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
24. Žalobce předložil daňové doklady a to:
Ve vztahu ke zdaňovacímu období září 2016
faktura č. 0041502016 ze dne 30. 9. 2016,
faktura č. 0011502016 ze dne 21. 9. 2016,
faktura č. 0021502016 ze dne 30. 9. 2016,
faktura č. 0031502016 ze dne 30. 9. 2016,
faktura č. 0051502016 ze dne 30. 9. 2016,
faktura č. 0061502016 ze dne 30. 9. 2016,
faktura č. 0071502016 ze dne 30. 9. 2016,
faktura č. 0081502016 ze dne 30. 9. 2016.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Ve vztahu ke zdaňovacímu období říjen 2016

faktura č. 0091502016 ze dne 20. 10. 2016,

faktura č. 0101502016 ze dne 31. 10. 2016,

faktura č. 0111502016 ze dne 31. 10. 2016,

faktura č. 0121502016 ze dne 31. 10. 2016,

faktura č. 0131502016 ze dne 31. 10. 2016,

faktura č. 0141502016 ze dne 31. 10. 2016,

faktura č. 0151502016 ze dne 31. 10. 2016,

faktura č. 0161502016 ze dne 31. 10. 2016,

25. Podle ust. § 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 235/2004 Sb. (dále jen „ZDPH“) platí, že *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.*
26. Podle § 72 odst. 3 a 5 ZDPH platí, že *nárok na odpočet daně vzniká plátcí okamžikem, kdy nastaly skutečnosti zakládající povinnost tuto daň přiznat, a že plátce má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.*
27. Podle ust. § 8 odst. 1 daňového řádu platí, že *správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.*
28. Podle ust. § 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 ust. § 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.*
29. Městský soud předně v obecné rovině konstatuje, že důkazní břemeno v daňovém řízení je předmětem bohaté judikatury správních soudů. 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. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 176/2016-36.).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

30. Z novější judikatury je pak na místě citovat z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10 Afs 185/2020-43, zde Nejvyšší správní soud uvádí: „[d]aňový subjekt splní důkazní povinnost ve vztahu k tvrzením, která správci daně předloží, prokáže-li tato tvrzení svými evidencemi, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou evidence nevěrohodné, nesprávné, neúplné nebo neprůkazné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Ne každá chyba a nedostatek evidence bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností. Budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním obchodním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností evidence, i když na první pohled o konkrétním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o skutečných zdanitelných plněních. Správce daně proto uzavřel, že předložená evidence je neúplná a nedostatečná, jelikož stěžovatelka nepředložila řádně vedené dodatkové evidence, ale jen spoustu neověřitelných tvrzení o tom, jak zboží nakupovala a prodávala.
- Unes-li správce daně důkazní břemeno (srov. rozsudek ze dne 13. 4. 2017, č. j. 10 Afs 310/2016-35, GOBE, část III. B. A zde cit. judikaturu), bylo na stěžovatelce, aby prokázala soulad jí vedených evidencí se skutečností. Mohla např. – i přes nedostatek některé z dílčích doplňkových evidencí – setrvat na původních tvrzeních a jinak doložit, že přes vzniklé pochyby je hospodaření průkazné. Mohla také korigovat původní tvrzení, nabídnout tvrzení nová, odrážející existenci pochyb o souladu evidence se skutečností, a tato revidovaná tvrzení náležitě prokázat.“*
31. Platí tedy, že nárok na odpočet DPH není prokázán pouhým předložením účetního dokladu, neboť nárok na odpočet daně nemá základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).
32. Jak se podává z obsahu správního spisu, daňová kontrola za zdaňovací období říjen 2016 byla se žalobcem zahájena dne 19. 4. 2017 a za zdaňovací období měsíce září 2016 dne 31. ledna 2017 s tím, že rozsahem daňové kontroly byly všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně týkající se obchodní spolupráce s obchodní korporací Damaskus. Žalobce na základě výzvy k poskytnutí informací předložil správci daně doklady týkající se jeho podnikatelské činnosti; v rámci jednání zástupkyně žalobce sdělila, že předmětem ekonomické činnosti žalobce byly práce podle smluv o dílo, jednalo se o balící práce, úklidové práce, technickou údržbu, ochranné práce a stavební práce. Některé práce však společnost nebyla schopna zajistit, a tak je pro žalobce vykonávala firma Damaskus, která jí následně fakturovala. Žalobce sdělil, že nemá žádné nemovitosti ani žádný majetek a má čtyři zaměstnance na hlavní pracovní poměr. Pokud jde o obchodní společnost Damaskus sdělila zástupkyně žalobce, že někdo ze známých jim dal na firmu Damaskus číslo a tato firma je také na internetu. Ve společnosti Damaskus komunikují s panem J. B., kdo s kým navázal obchodní spolupráci si nepamatovala. S panem B. se

osobně neznala, pracovala pouze s podklady a komunikovala prostřednictvím emailu. Věrohodnost dodavatele ověřovali v obchodním rejstříku, ARES, živnostenského rejstříku, hlavně ověřovali, zda je plátcem DPH.

33. V rámci daňového řízení byl vyslechnut jako svědek R. V., zaměstnanec žalobce, který uvedl, že dodavatelem žalobce je společnost Damaskus, odběratelem další společnosti. Od společnosti Damaskus brali lidi. Svědek dále uvedl, že žalobce má celkem 6 zaměstnanců, kteří mají uzavřenu pracovní smlouvu, dále zaměstnávají lidi na dohodu, kteří pracují pro odběratele, a když práci nestíhají tak spolupracují se společností Damaskus. Takto dodané pracovníky školí, a když je práce mimo Prahu, zajišťuje přepravu, případně ubytování. Pracovní oblečení zajišťuje buď společnost žalobce, nebo hotely, kdy tyto osoby pracují, zbytek se dokupuje. Společnosti Damaskus se platilo buď přes účet na základě faktury, nebo v hotovosti.
34. Žalobce dne 26. 4. 2017 zaslal správci daně seznam osob, které byly dodány společností Damaskus, s rozpisem charakteru práce (ochrana, technik, úklid) odpracovaných hodin a ceny.
35. V průběhu daňové kontroly žalobce předložil ve vztahu ke kontrolovanému období měsíce září 2016, dohodu o provedení práce s panem Vasilem Romanem, objednávky prací mezi dodavatelem Damaskus a žalobcem a faktury vystavené pro odběratele. Žalobce dále předložil smlouvu o dílo o poskytování prací a služeb uzavřenou se společností Damaskus a objednávky prací.
36. Jak se podává z výsledku kontrolního zjištění č. j. 1576908/17/2712-60562-606 128, správce daně dospěl k závěru, že žalobce nezná prostředí, kde Damaskus podniká. Nedoložil poptávky na předmětné služby, které si našel na internetu a jejichž provedení společností Damaskus zadal. Neporovnával nabídku obchodní korporace s jinými konkurenčními nabídkami, aby tak zajistil ekonomicky nejvýhodnější obchod. K samotným obchodním případům nebyly předloženy žádné důkazy o komunikaci s dodavatelem, případně osobami, které se obchodních jednání měli zúčastnit nebo předmět plnění zajistit. Nebylo doloženo zda, jakým způsobem byl zadán rozsah provedení prací, ani jaké konkrétní osoby měly předmětné služby poskytovat, rovněž nebylo doloženo, jakým způsobem byla stanovena cena prací uvedených na objednávkách prací.
37. Žalobce nepředložil záznamy o rozsahu provedených prací ani, jakým způsobem prováděl průběžnou kontrolu a koordinaci prováděných prací a služeb. Nepředložil výkazy práce jednotlivých pracovníků, které měly být podkladem pro fakturaci, rovněž nebylo doloženo, zda provedl kontrolu, že vyúčtovaná cena odpovídá skutečně provedené práci a službám.
38. Dále správce daně konstatoval, že žalobce nedoložil, zda Damaskus pověřil prováděním prací a služeb podle uzavřené smlouvy jiné osoby. Nebylo doloženo, jaká technická údržba měla být provedena, kdo konkrétně a kdy údržbu provedl, kdo práce dozoroval a jakým způsobem byla cena za technickou údržbu vykalkulována, jaké služby měly být provedeny, kdo konkrétně a kdy je provedl, obdobně nebylo doloženo, jaké ochranné bezpečnostní služby měly být provedeny, kdo je provedl a kdo dozoroval a jakým způsobem byla kalkulována cena, obdobně nebylo doloženo, jaké montážní práce měly být provedeny, kdo je provedl a kdo dozoroval, jak byla kalkulována cena. Stejně závěry správce daně učinil rovněž pokud jde o zajištění úklidu. K obdobným závěrům pak správce daně dospěl i ve vztahu k zdaňovacímu období říjen 2016.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

39. Z údajů o počtu zaměstnanců poskytnutých od České správy sociálního zabezpečení vyplývá, že společnost Damaskus měla v roce 2016 evidovány tři zaměstnance, současně tito zaměstnanci nebyli uvedeni v seznamech lidí provádějících služby, které žalobce doložil správci daně.
40. Správce daně dále vyzval k poskytnutí údajů a listin společnost Damaskus, to však zůstalo bez reakce. Ohledně této společnosti zjistil, že má tzv. virtuální sídlo, z veřejně přístupných zdrojů ověřil, že tato společnost nemá žádné internetové stránky, na kterých by prezentovala svojí ekonomickou činnost. Od roku 2015 nezveřejňuje závěrky. Z těchto zjištění správce daně učinil závěr, že dodavatel Damaskus vykazuje znaky nekontaktnosti.
41. S ohledem na výsledky daňové kontroly vydal správce daně shora uvedené dodatečné platební výměry, proti kterým žalobce podal odvolání.
42. Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí a o žalobních námitkách uvážil následujícím způsobem.
43. Skutečnost, že si žalobce vždy řádně plnil své daňové povinnosti, bez dalšího neopravňuje závěr, že žalobce unesl břemeno důkazní ve vztahu ke shora deklarovaným plněním a nárok na odpočet DPH mu nebyl přiznán nezákonně.
44. Předložením uvedených daňových dokladů – objednávek a faktur – viz bod 24 rozsudku, žalobce splnil primární důkazní povinnost k daňovým tvrzením. Důkazní břemeno se přesunulo na správce daně, který v rámci šetření obstaral důkazy, odůvodňující pochybnost, zda se daňově uznatelné plnění uskutečnilo způsobem, který žalobce deklaroval.
45. Městský soud v Praze předně zdůrazňuje, že povinností správce daně není vyvrátit tvrzení daňového subjektu, ani prokázat, že deklarované skutečnosti jsou nepravdivé. Na správci daně je toliko v daňovém řízení obstarat důkazy, které jsou s to, daňovým subjektem předkládané důkazy zpochybnit (viz např. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2Afs 24/2007-119, rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9Afs 30/2007 – 73, nebo rozsudek ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2Afs 7/2006 – 107). Přiznání nároku na odpočet DPH v případě předložení formálně bezvadného daňového dokladu není automatismem. I v případě, že daňový subjekt předloží formálně bezvadný daňový doklad (resp. další účetnictví a jiné povinné záznamy a evidence), může správce daně postupovat podle § 92 odst. 5 písm. c) a vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplatnosti předložených dokladů. Správce daně je přitom povinen prokázat, že existují „vážené a důvodné pochyby“ o předloženém účetnictví. Musí proto označit konkrétní skutečnosti, ze kterých tyto pochyby vyvěrají. Pokud se tak stane, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, který musí doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost předloženého účetnictví. Zpravidla tyto skutečnosti bude dokazovat jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím.
46. K povaze daňového dokladu jakožto důkazního prostředku se vyjádřil i Ústavní soud. Ve svém nálezu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07 uvedl, že „(...) *Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu.*“

47. Z novější judikatury lze citovat z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2021, č. j. 8 Afs 252/2019 – 38, v němž Nejvyšší správní soud uvedl: „[s]právce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Zároveň nemá povinnost doložit, že údaje o určitém případě jsou v předložených formálních dokladech zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, které činí doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými.“
48. V nyní projednávané věci správce daně jednak zpochybnil úplnost a správnost deklarovaných skutečností, neboť žalobce nepředložil důkazy o komunikaci s dodavatelem, případně osobami, které se obchodních jednání měli zúčastnit nebo předmět plnění zajistit. Nedoložil zda, jakým způsobem byl zadán rozsah provedení prací, ani jaké konkrétní osoby měly předmětné služby poskytovat, rovněž nedoložil, jakým způsobem byla stanovena cena prací uvedených na objednávkách prací. Správný je rovněž závěr, že žalobcovo tvrzení zpochybňuje také to, že žalobce nepředložil záznamy o rozsahu provedených prací ani doklady, z nich by bylo možno zjistit, jakým způsobem prováděl průběžnou kontrolu a koordinaci prováděných prací a služeb. Nepředložil výkazy práce jednotlivých pracovníků, které měly být podkladem pro fakturaci, rovněž nebylo doloženo, zda provedl kontrolu, že vyúčtovaná cena odpovídá skutečně provedené práci a službám.
49. Pokud žalobce tvrdí, že na základě smlouvy o dílo mu společnost Damaskus dodávala pracovníky, kteří podle pokynů žalobce vykonávali různé práce v hotelových provozech, a za provedenou práci žalobce platil fakturované částky, je nasnadě, že by měl být schopen doložit, o jaké práce šlo konkrétně (co bylo náplní práce těchto najatých osob, kdo jim práci zadával a kdo kontroloval její splnění).
50. Okolností, která tvrzení žalobce přímo vyvrací je zjištění správce daně, že společnost Damaskus osoby, ohledně nichž bylo fakturováno, neevidovala, pokud jde o jejich sociální pojištění, jako svoje zaměstnance.
51. Nejasnosti by bylo možno rozptýlit ověřením realizovaných obchodů přímo u dodavatele žalobce – společnosti Damaskus, ta však byla pro správce daně nekontaktní.
52. V rámci odvolacího řízení žalobce předložil přiznání k DPH za třetí a čtvrté čtvrtletí roku 2016 a to včetně kontrolních hlášení za měsíce 9. až 12. roku 2016 firmy Damaskus, z nichž je podle tvrzení žalobce evidentní, že tato společnost řádně podává daňová přiznání i kontrolní hlášení a za obě předmětná čtvrtletí odvedla státu vypočtenou DPH přesahující částku 100 000 Kč v rámci každého čtvrtletí.
53. Dále žalobce předložil čestné prohlášení jednatele společnosti Damaskus Y. B., který v tomto čestném prohlášení uvedl, že se žalobcem firma Damaskus spolupracovala v období od přelomu měsíce května a června 2016. Obchodní nabídku firmy Damaskus si žalobce našel na internetu, a to konkrétně v období na přelomu měsíce května a června 2016. Za firmu Damaskus jednal její jednatel, následně předložil nabídky, které zástupce žalobce R. V. prostudoval a telefonicky konzultoval s jednatelem společnosti Damaskus jako dodavatelem. Komunikace probíhala buď osobně v kanceláři žalobce, nebo telefonicky, případně emailem. Vzájemná obchodní spolupráce v dalších měsících probíhala formou dílčích objednávek ze strany žalobce, které firma Damaskus realizovala a společnosti SINIR COMPANY (žalobci) fakturovala.

54. Žalobcem předložené doklady k unesení důkazního břemene nestačí. Skutečnost, že si společnost Damaskus řádně plnila daňové povinnosti, stejně jako v případě žalobce, neodůvodňuje závěr, že v daném případě je žalobce schopen vyvrátit pochybnosti správce daně a unést důkazní břemeno ke svým relevantním daňovým tvrzením.
55. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře důkaz čestným prohlášením v daňovém řízení zásadně nepřipouští. V rozsudku ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 77/2005 - 43, či v rozsudku ze dne 28. 1. 2009, č. j. 8 Afs 86/2007 - 79, uvedl, že v daňovém řízení nelze provést důkaz čestným prohlášením, neboť jím nemůže být předmětná skutečnost prokázána, ale toliko osvědčena. Čestné prohlášení (§ 39 správního řádu) se v obecném správním řízení může stát podkladem pro rozhodnutí, i když není důkazním prostředkem; naproti tomu daňový řád čestné prohlášení nezná a správní řád se v daňovém řízení nepoužije (§ 99 daňového řádu, srov. k tomu rozsudek ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 77/2005 - 43, popř. též rozsudek ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83).
56. I kdyby městský soud „vykročil“ z judikatorně stanovených mezí a obsahem čestného prohlášení se jako důkazem zabýval, na závěru, že žalobce důkazní břemeno neunesl, by se ničeho nezměnilo.

Nárok na odpočet DPH žalobci nebyl přiznán, neboť i přes předložené důkazní prostředky, orgány správy daní dospěly k závěru, že nebyly odstraněny pochybnosti stran přijatého plnění právě od společnosti Damaskus. Ani předložené čestné prohlášení tyto pochybnosti nevyvrací, neboť jednatel společnosti potvrzuje toliko, že se žalobcem obchodoval, neuvádí však konkrétní okolnosti, o jakou činnost se jednáno, tedy nepotvrzuje deklarované plnění, jaký je žalobce v daňovém řízení předložil, a, tím méně nejsou ze strany dodavatele tvrzené skutečnosti doloženy.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

57. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
58. Výrok o nákladech řízení mají oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

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

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

lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha, 10. listopadu 2021

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.