



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Heleny Nutilové a soudců JUDr. Marie Trnkové a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka ve věci

žalobce: **HERLIN spol. s r. o.**,
se sídlem č. p. 1522, Blatná
zastoupen JUDr. Petrem Neubauerem, advokátem ve společnosti
NEUBAUER & PARTNER, se sídlem Na Sadech 4/3, České
Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021 č. j. 14578/21/5300-21442-711315

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a obsah žaloby

1. Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“) byla dne 10. 6. 2021 doručena žaloba, jíž se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 4. 2021, č. j. 14578/21/5300-21442-711315 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 30. 1. 2020, č. j. 178209/20/2211-50522-306392, kterým byla žalobci podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a podle § 147 ve spojení s § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) ve výši 56 700 Kč a současně byla podle § 251 odst. 1 písm. b) daňového řádu uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 340 Kč.
2. Správce daně na základě daňové kontroly zahájené dne 12. 2. 2019 zjistil, že ve zdaňovacím období za srpen roku 2016 byl žalobcem uplatněn odpočet daně z přijatého zdanitelného plnění od obchodní společnosti T-Corbix Praha s. r. o., se sídlem náměstí Přátelství 1518/2, Praha 10, DIČ CZ24745472 (dále jako „dodavatel“) na základě daňového dokladu č. 701/216 za dodaný jednonosíkový mostový jeřáb Nr.: 2015-368-02, při základu daně 270 000 Kč, DPH ve výši 56 700 Kč. Datum vystavení daňového dokladu bylo dne 27. 7. 2016, shodně jako datum uskutečnění zdanitelného plnění a datum splatnosti bylo dne 18. 8. 2016. V průběhu kontroly byl správci daně k předmětnému plnění předložen pouze daňový doklad č. 701/216 a karta majetku žalobce. Vyhledávací činností správce daně zjistil, že jednatelem a zároveň společníkem dodavatele byl X, který v té době působil jako statutární orgán v dalších 436 obchodních společnostech a jako společník ve 412 společnostech. Dodavatel byl pro správce daně dlouhodobě nekontaktní a kontrolní hlášení za zdaňovací období, ve kterém proběhla dodávka mostového jeřábu, správci daně nepodal. Dodavatel nezveřejňoval účetní závěrky a poslední sídlo se nacházelo na tzv. virtuální adrese s registrací více než 900 daňových subjektů. Dodavatel neměl žádné provozovny a zanikl ke dni 7. 5. 2019 výmazem z obchodního rejstříku dle rozhodnutí soudu ze dne 27. 11. 2018.
3. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí poukázal na podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, které podléhají ustanovením § 72 a § 73 zákona o DPH. Správce daně provedenou daňovou kontrolou dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno, a tudíž neprokázal nárok na odpočet daně u přijatého zdanitelného plnění od dodavatele.
4. Žalobce v žalobě namítá nesprávné závěry žalovaného a správce daně, kteří měli zpochybnit vlastnictví žalobce ve vztahu k předmětnému mostovému jeřábu. Žalobce konstatuje, že pro dané právní jednání není vyžadována písemná forma a je nepochybné, že žalobce je jediným vlastníkem a disponentem předmětného jeřábu.
5. Žalobce dále namítá nesprávný postup správce daně, který připustil výmaz dodavatele z obchodního rejstříku, aniž by sám zajistil doklady, které by mohly být v budoucnu potřebné. Kdyby totiž správce daně mohl v dané době u dodavatele provést daňovou kontrolu, zcela jistě by došlo ke změně skutkového základu, z něhož správce daně vycházel. Žalobce má za to, že po něm nelze požadovat výběr pouze takových obchodních partnerů, které považuje za vhodné finanční úřad. Pokud právní řád ČR umožňuje

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

podnikání dodavatele, stejně jako angažmá X v několika stovkách obchodních společností a jednotné sídlo pro několik set společností, je neakceptovatelné, aby za to byl stíhán žalobce jakožto řádně registrovaná společnost.

6. Žalobce považuje zpochybnění jeho vlastnického práva k jeřábu ze strany správce daně za nezákonné. Pokud správce daně tvrdí, že žalobce nabytí jeřáb nikoliv od dodavatele, měl by i jiného domnělého dodavatele označit, a neargumentovat pouhou pochybností. Žalobce souhlasí, že průkaz daňovým dokladem by byl nedostatečný, proto uvádí, že nabytí vlastnictví k jeřábu prokazoval jeho faktickou existencí a evidencí v majetku.
7. Žalobce závěrem navrhuje vyslechnout svědky X, X a X.

II. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby a v podrobnostech odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Konstatoval, že žalobce sice unesl své primární důkazní břemeno spočívající v předložení daňového dokladu ohledně koupě předmětného jeřábu, nicméně daňový doklad sám o sobě neprokazuje faktické uskutečnění zdanitelného plnění, které je jeho předmětem (viz tako rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. 6. 2021, č. j. 6 Af 21/2018 – 61, na která žalovaný odkazuje). V řízení není sporná otázka posouzení skutečnosti, zda došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, tedy naplnění první hmotněprávní podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH. Sporným je naplnění druhé hmotněprávní podmínky, a to zda bylo žalobci předmětné zdanitelné plnění poskytnuto deklarovaným plátcem daně. Žalobce neodstranil pochybnosti správce daně a neunesl své „sekundární“ důkazní břemeno, neboť neprokázal, že mu bylo předmětné zdanitelné plnění poskytnuto deklarovaným plátcem daně a nebylo tak možné ověřit, že jím uplatňovaný nárok na odpočet DPH odpovídá dani na výstupu.
9. Žalovaný nezpochybňuje faktickou existenci předmětného jeřábu, ani vlastnické právo žalobce k němu. Zdůrazňuje však, že jen na základě faktické existence jeřábu a jeho evidence v majetku žalobce nelze konstatovat naplnění podmínek pro přiznání nároku na odpočet DPH. Důkazní břemeno k prokázání, který subjekt poskytl zdanitelné plnění, leží na žalobci. Ten je povinen prokázat pravdivost svých tvrzení o přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele. Samotná nekontaktnost dodavatele nebyla důvodem pro neuznání nároku na odpočet DPH, ale zavdala pochybnosti, které žalobce neodstranil. K tomu žalovaný cituje z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 5. 2007, č. j. 2 Afs 177/206 – 61, podle kterého musí každý subjekt vstupující do obchodních vztahů zachovávat náležitou obezřetnost a zajišťovat si veškeré podklady pro splnění nároku na odpočet daně.
10. K nově navrhovaným důkazům svědeckými výpověďmi žalovaný uvedl, že žalobce měl možnost označit relevantní důkazy již v doměřovacím řízení, což neučinil.

III. Právní názor soudu

11. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) v mezích daných žalobními body. O žalobě soud rozhodl bez jednání podle § 51 s. ř. s., neboť s takovým postupem vyjádřili účastníci řízení souhlas.
12. Žaloba není důvodná.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

13. Předně krajský soud uvádí, že nepřistoupil k důkazním návrhům předloženým žalobcem v podané žalobě. Jak uvádí konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. rozhodnutí ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 – 91 nebo rozhodnutí ze dne 17. 4. 2020, č. j. 9 Afs 268/2018 – 40): „Při přezkumu daňového rozhodnutí správním soudem je třeba v každém případě nalézt rozumnou rovnováhu, zohledňující jednak zásadu plné jurisdikce rozhodování správního soudu na straně jedné, a jednak zamezující zjevným obstrukcím daňového subjektu na straně druhé. Na provedení důkazů nově navržených teprve v řízení před krajským soudem je proto třeba trvat obvykle tehdy, pokud 1) soud přesvědčivě neodůvodní nadbytečnost jejich provedení a 2) tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to kupř. proto, že odvolací rozhodnutí (resp. důvody, na nichž je založeno) bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé, anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami (např. nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout atp.)“, veškerá rozhodnutí jsou publikována na www.nssoud.cz.
14. Plná jurisdikce znamená, že krajský soud je povinen zohlednit nově navržené důkazní prostředky a posoudit jejich relevanci. Je však potřeba neopomíjet zásadu, že soud přezkoumává napadené správní rozhodnutí podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). Soud samostatně hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správními orgány. Cílem soudního přezkumu však není nahrazování činnosti správních orgánů, neboť soudní přezkum nepředstavuje odvolací řízení v plné apelaci. Důkazní aktivita soudu je proto činností doplňkovou, a v případě, že žalobce mohl navrhované důkazy uplatnit již v daňovém řízení, není namístě tyto důkazy před soudem provádět. Žalobcem navrhované svědecké výpovědi mohly být dle krajského soudu provedeny již v řízení před správcem daně, neboť ten po žalobci požadoval prokázání skutečnosti, že předmětný jeřáb byl dodán deklarovaným dodavatelem. Žalobce nesl v daňovém řízení důkazní břemeno ohledně prokázání svého údajného nároku na odpočet DPH, přičemž toto důkazní břemeno bylo správcem daně jasně vymezeno ve výzvě k prokázání tvrzených skutečností ohledně nabytí mostového jeřábu. Žalobce však pouze předložil daňový doklad a doklad o evidenci jeřábu v jeho majetku. Navrhované výpovědi svědků nemohou na posouzení věci ze strany správních orgánů ničeho změnit, neboť zůstávají pouze v rovině tvrzení bez jakékoliv listinné opory (např. objednávka a specifikace jeřábu, předávací protokol k jeřábu, dokument o proškolení k obsluze, atp). Svědeckými výpověďmi žalobcem navrhovaných osob X, X a X nelze ověřit, zda žalobcem uplatněný nárok na odpočet odpovídal dani na výstupu. Nárok na odpočet daně u žalobce musí odpovídat dani na výstupu, a proto svědecké výpovědi uvedených osob nemohou přinést odpověď na otázku, které osobě povinné k dani vznikla povinnost daň přiznat a odvést.
15. Krajský soud při rozhodování ve věci vycházel zejména ze skutečnosti, že uplatnění nároku na odpočet DPH se opírá o příslušná ustanovení daňového práva hmotného. Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování a) zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku, b) plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku, c) plnění s místem plnění mimo tuzemsko, pokud by měl nárok na odpočet daně, jestliže by se uskutečnila s místem plnění v tuzemsku, d) plnění uvedených v § 54 odst. 1 písm. a) až j), l) až u) a y) a v § 55 s místem plnění ve třetí zemi, nebo pokud jsou taková plnění přímo spojena s vývozem zboží, nebo e) plnění uvedených v § 13 odst. 9 písm. a), b), d) a e) a v § 14 odst. 5. Podle § 72 odst. 2 téhož zákona dani na vstupu u přijatého zdanitelného plnění se*

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

rozumí daň uplatněná podle tohoto zákona a) na zboží, které plátcí bylo nebo má být dodáno, nebo službu, která mu byla nebo má být poskytnuta, b) na zboží, které bylo plátcem pořízeno z jiného členského státu anebo dovezeno ze třetí země, nebo c) v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b). Podle § 72 odst. 5 zákona o DPH plátcé má nárok na odpočet daně v plné výši u přijatého zdanitelného plnění, které použije výhradně pro uskutečňování plnění uvedených v odstavci 1.

16. Podle § 73 odst. 1 zákona o DPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátcé povinen splnit tyto podmínky: a) při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátcé, mít daňový doklad, b) při odpočtu daně, kterou plátcé uplatnil při poskytnutí zdanitelného plnění osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku nebo jiným plátcem, anebo kterou plátcé uplatnil při pořízení zboží z jiného členského státu, daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátcé daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem, c) při odpočtu daně při dovozu zboží, je-li plátcé povinen tuto daň přiznat podle § 23 odst. 2 až 4, daň přiznat a mít daňový doklad, d) při odpočtu daně při dovozu zboží, není-li plátcé povinen postupovat podle § 23 odst. 2 až 4, vyměřenou daň zaplatit a mít daňový doklad, nebo e) při odpočtu daně, kterou plátcé uplatnil v případě plnění podle § 13 odst. 4 písm. b), daň přiznat a mít daňový doklad; nemá-li plátcé daňový doklad, lze nárok prokázat jiným způsobem.
17. Citovaná ustanovení vymezují pro plátcé daně hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které je následně využito či použito v rámci jeho ekonomické činnosti a zároveň povinnost předložit daňový doklad splňující formální náležitosti. Současně dle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přiblíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
18. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má povinnost daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, a dále má povinnost toto tvrzení doložit, tedy má i břemeno důkazní. Ohledně důkazního břemene a jeho rozložení mezi daňový subjekt a správce daně je potřeba poukázat na skutečnost, že daňový subjekt podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván. K tomu je vhodné poukázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 9. 2013, č. j. 9 Afs 13/2013 - 30 „Prokazování uskutečnění daňově uznatelného výdaje je tedy primárně záležitostí dokladovou. Daňový subjekt unese své důkazní břemeno, předloží-li správcí daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále pokud údaje na dokladech uvedené odpovídají zjištěnému skutkovému stavu. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno. Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srovnej nálezh Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07, všechna zde uvedená rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>).“
19. Správce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a dalších předložených podkladů a důkazních prostředků a dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu je důkazní břemeno ohledně prokázání pochybností na straně správce daně. Jinými slovy správce daně musí prokázat existenci skutečností

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

důvodně zpochybňujících soulad předložených dokladů se skutečností a musí poukázat na konkrétní nesrovnalosti, na jejichž základě hodnotí předložené účetnictví a doklady jako nesprávné či nevěrohodné. Unese-li správce daně své důkazní břemeno ohledně nesouladu předložené evidence se zjištěnými skutečnostmi, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt. V této fázi je tedy daňový subjekt povinen prokázat soulad účetnictví s tvrzenými skutečnostmi a doložit, že se účetní případy udály tak, jak o nich bylo účtováno. Jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119 „[Z] hlediska metod zaznamenávání se u účetnictví jedná o standardizovaný, formalizovaný a značně detailní přehled o hospodaření, který by, je-li veden předepsaným způsobem, neměl umožnit, aby o hospodaření dotyčného daňového subjektu byl podán zkreslený obraz. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) d. ř.], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatek spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodnost účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající z § 31 odst. 8 písm. c) d. ř.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je 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. Důkazní prostředky zde budou pravděpodobně pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví.“

20. V jiném rozsudku Nejvyšší správní soud uvedl, že nárokuje-li si daňový subjekt nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně správnými doklady, ale o faktickém průběhu obchodní transakce panují pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění (viz rozsudek NSS ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 – 107). „[A]ni doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění.“, jak konstatoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 – 84. Obdobné závěry lze nalézt rovněž v usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07: „[D]ůkaz daňovým dokladem (ve smyslu § 19 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty), je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotně právní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu.“

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

21. Důkazní břemeno tak přechází na správce daně za předpokladu, že má důvodné pochybnosti ohledně tvrzení daňového subjektu. Tedy v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu musí správce daně prokázat, že pro soulad tvrzení daňového subjektu se skutečností existují důvodné pochybnosti. Podaří-li se správci daně tímto způsobem zpochybnit věrohodnost tvrzení daňového subjektu, přechází důkazní břemeno opět na daňový subjekt, jehož účelem je vyvrátit pochybnosti správce daně.
22. Žalobce namítal, že odepření nároku na odpočet DPH z přijatého zdanitelného plnění od dodavatele bylo nesprávné, neboť oprávněnost nároku byla prokázána předloženým daňovým dokladem a výpisem z majetku žalobce. Přijetí zdanitelného plnění bylo dle žalobce dostatečně prokázáno jak po stránce formální, tak i obsahové, kdy žalobce argumentuje především existencí vlastnického práva k předmětnému jeřábu. Je však potřeba zdůraznit, že daň či nárok na odpočet daně z přidané hodnoty nemají svůj základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (předmětu daně). S ohledem na shora uvedenou argumentaci a citovanou judikaturu byl žalobce povinen prokázat, že přijal zdanitelné plnění od dodavatele, který v době transakce byl plátcem DPH, aby si následně žalobce mohl na tuto DPH uplatnit nárok na odpočet. Povinností žalobce tedy bylo prokázat fakticitu uskutečnění zdanitelného plnění, tedy kdo mu zdanitelné plnění poskytl. Zároveň tento „poskytovatel“ zdanitelného plnění musel být v době transakce plátcem DPH, aby vůbec žalobci mohl vzniknout nárok na odpočet daně (k tomu srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015 – 34; ze dne 13. 4. 2016, č. j. 10 Afs 160/2015 – 32; ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 252/2016 – 35, ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015 – 35; ze dne 20. 7. 2017, č. j. 1 Afs 10/2017 – 39; ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 327/2017 – 61 nebo ze dne 2. 5. 2018, č. j. 1 Afs 220/2017 – 28).
23. Přístup bránící možnosti uplatnit nárok na DPH, pokud není zřejmé, kdo plnění poskytl, zastává i Soudní dvůr EU, který ve svých rozhodnutích vymezuje podmínky pro přiznání nároku na odpočet DPH. Aby byl odpočet na DPH přiznán, musí být dodavatelem zboží či služby osoba povinná k dani, což odpovídá zásadě daňové neutrality (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. 9. 2016, ve věci *Senatex GmbH v. Finanzamt Hannover-Nord*, ve věci C-518/14, nebo rozsudek ze dne 22. 10. 2015 ve věci *PPUH Stehceмп*, C-277/14). Identifikace dodavatele jako plátce DPH je primární podmínkou pro uplatnění nároku na odpočet DPH.
24. Prokázáním splnění hmotněprávních podmínek pro uznání nároku na odpočet DPH v případě, kdy není možné identifikovat dodavatele, přestože se jeví jako osoba povinná k dani, se rovněž zabýval Soudní dvůr EU v nedávném rozhodnutí ze dne 9. 12. 2021 ve věci C-154/20. Zde Soudní dvůr uvedl, že: „*nebyl-li skutečný dodavatel daného zboží či služeb identifikován, musí být uplatnění nároku na odpočet DPH osobě povinné k dani odepřeno, pokud s ohledem na skutkové okolnosti a navzdory informacím, jež tato osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření toho, že měl tento dodavatel postavení osoby povinné k dani.*“
25. V řešené věci není sporu o vlastnickém právu žalobce k předmětnému jeřábu. Na základě předloženého daňového dokladu však nelze učinit závěr, že žalobce jeřáb skutečně přijal od tvrzeného dodavatele. Daňový doklad sice obsahuje identifikační údaje dodavatel T – Corbix Praha s. r. o., ale již nelze prokázat, že žalobci bylo předmětné zdanitelné plnění poskytnuto deklarovaným plátcem daně. Krajský soud nezpochybňuje tvrzení žalobce, že lze ohledně movité věci sjednat ústní kupní smlouvu. Takový postup jistě není v rozporu s občanským zákoníkem, nicméně pro účely daňové evidence je takový postup

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

přínejmenším nežádoucí. Faktická neexistence písemné smlouvy nebo jakéhokoliv dokladu o vyhotovení, dodání a montáži zboží staví žalobce do znevýhodněné pozice nejen v daňovém řízení v rámci daňové kontroly, ale i v potenciálním reklamačním řízení. Pochybnosti, které správci daně vznikly v souvislosti s koupí předmětného jeřábu, byly dále umocněny daňovou historií dodavatele, který neplnil své daňové povinnosti a pro správce daně byl nekontaktní. Správce daně zjistil, že dodavatel nepodal kontrolní hlášení a dodání předmětného jeřábu nepřiznal. Pochybnosti správce daně proto vedly k přenesení důkazního břemene zpět na žalobce, přičemž ohledně jeho důkazní povinnosti na něj nebyly kladeny nadměrné či nepřiměřené nároky. Žalobce v daňovém přiznání konstatoval přijetí zdanitelného plnění v určitém rozsahu od dodavatele a právě v tomto rozsahu jej tížilo důkazní břemeno. Daňové orgány po žalobci nepožadovaly prokázání skutečností mimo sféru jeho možností, nýbrž toliko prokázání správnosti a úplnosti údajů uvedených v daňovém dokladu. Pro uznání nároku na odpočet DPH musí být postaveno najisto, že došlo k plnění způsobem, který byl dokladem deklarován a že plnění poskytl subjekt, který je daňovým subjektem jako dodavatel označován. Žalobce neunesl své důkazní břemeno, neboť nepředložil dostatečně relevantní důkazní prostředky směřující k odstranění pochybností správce daně o tom, že dodavatel skutečně žalobci předmětný jeřáb dodal a že je zde daň na výstupu. Nárok na odpočet daně u žalobce musí odpovídat dani na výstupu přiznané dodavatelem předmětného plnění. Žalobce však neprokázal, že mu plnění poskytl deklarovaný plátcе daně uvedený na daňovém dokladu.

26. Krajský soud se ztotožnil s daňovými orgány, že žalobce neuplatnil nárok na odpočet daně v souladu s § 72 a § 73 zákona o DPH, neboť neprokázal, že přijaté zdanitelné plnění uskutečnil subjekt uvedený na daňovém dokladu jako plátcе daně. Navíc správce daně zjistil, že deklarovaný dodavatel nepřiznal dodání jeřábu a daň z tohoto plnění neodvedl. Žalobce neprokázal a důkazními prostředky nedoložil, že přijal plnění od deklarovaného plátcе daně. Správce daně shledal takové nesrovnalosti, že skutečně nelze mít přijetí plnění od dodavatele za prokázané, bez ohledu na faktickou existenci jeřábu, či vlastnické právo žalobce k němu.
27. V nyní posuzované věci správce daně postupoval v souladu se zákonem, zahájil postup k odstranění pochybností a veškeré předložené důkazní prostředky vyhodnotil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů. Pochybnosti správci daně v souvislosti s dodavatelem vyvstaly zejména ze zjištěných skutečností, že dodavatel byl nekontaktní a neplnil své povinnosti z hlediska zákona o DPH. Zcela neopodstatněná je tak námitka žalobce, že správce daně měl označit jiného domnělého dodavatele jeřábu. Žalovaný pak v žalobou napadeném rozhodnutí podrobně popsal veškeré své závěry a dostatečným způsobem odůvodnil své stanovisko stran neunesení důkazního břemene žalobcem, které soud považuje za správné.
28. Krajský soud ve shodě s daňovými orgány konstatuje, že na základě předložených důkazních prostředků žalobce neprokázal svůj nárok na odpočet DPH. Daňové orgány tudíž unesly své důkazní břemeno ohledně nesplnění hmotněprávních podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH, neboť žalobce prostřednictvím jím snesených důkazů neprokázal, že jeho doklady jsou bezvadné a že prokazují dodání plnění od plátcе DPH.
29. Nedůvodná je námitka, že žalovaný připustil nesprávně výmaz dodavatele z obchodního rejstříku, neboť žalobce stíhá důkazní břemeno, jak bylo uvedeno v bodě 18 a 19 tohoto rozsudku.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

V. Závěr, náklady řízení

30. V rámci soudního přezkumu byla posouzena zákonnost a věcná správnost žalobou napadeného rozhodnutí z hlediska uplatněných žalobních bodů. Krajský soud uzavírá, že žalovaný uceleně a jednoznačně uvedl, které okolnosti považuje za rozhodující pro svoje závěry. Úvahy žalovaného jsou podložena dostatečnými skutkovými zjištěními.
31. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
32. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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.

České Budějovice 14. prosince 2021

Mgr. Helena Nutilová v. r.
předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.

Shodu s prvopisem potvrzuje Z. S.