



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Sandnerové a soudkyň Mgr. Ivety Postulkové a JUDr. Petry Kamínkové ve věci

žalobkyně: **BEB s. r. o.** IČ 453 13 814
sídlem Malá Tyršovka 379/1, 140 00 Praha 4
zastoupena Mgr. Jiřím Křížem, advokátem
sídlem Polská 1282/16, 120 00 Praha 2

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 7. 2020 č. j. 28667/20/5300-21442-712906,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala zrušení v záhlaví uvedeného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále jen „žalovaný“ nebo „odvolací orgán“), jímž byla zamítnuta odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) vydaným Finančním úřadem pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) dne 7. 1. 2019:
 - č. j. 14630/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období září roku 2013 doměřena daň ve výši 55 230 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 046 Kč,
 - č. j. 15877/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období říjen roku 2013 doměřena daň ve výši 55 230 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 046 Kč,
 - č. j. 30371/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období prosinec roku 2013 doměřena daň ve výši 110 460 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 22 092 Kč,
 - č. j. 31697/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období duben roku 2014 doměřena daň ve výši 56 070 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 214 Kč,

- č. j. 32681/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období květen roku 2014 doměřena daň ve výši 82 106 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 16 421 Kč,
- č. j. 32756/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období červen roku 2014 doměřena daň ve výši 88 620 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 17 724 Kč,
- č. j. 32865/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období červenec roku 2014 doměřena daň ve výši 98 896 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 19 779 Kč,
- č. j. 33131/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období srpen roku 2014 doměřena daň ve výši 126 452 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 25 290 Kč,
- č. j. 33182/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období září roku 2014 doměřena daň ve výši 171 182 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 34 236 Kč,
- č. j. 33284/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období říjen roku 2014 doměřena daň ve výši 128 083 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 25 616 Kč,
- č. j. 33334/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období listopad roku 2014 doměřena daň ve výši 56 070 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 214 Kč,
- č. j. 33385/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období prosinec roku 2014 doměřena daň ve výši 176 797 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 35 359 Kč,
- č. j. 33478/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období únor roku 2015 doměřena daň ve výši 105 411 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 21 082 Kč,
- č. j. 33574/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období březen roku 2015 doměřena daň ve výši 89 962 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 17 992 Kč,
- č. j. 33636/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období duben roku 2015 doměřena daň ve výši 19 488 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 3 897 Kč,
- č. j. 33687/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období květen roku 2015 doměřena daň ve výši 86 205 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 17 241 Kč,
- č. j. 33719/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období červen roku 2015 doměřena daň ve výši 87 125 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 17 425 Kč,
- č. j. 33754/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období červenec roku 2015 doměřena daň ve výši 118 488 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 23 697 Kč,
- č. j. 33789/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období srpen roku 2015 doměřena daň ve výši 199 614 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 39 922 Kč,
- č. j. 33840/19/2012-50523-111383, kterým byla žalobci za zdaňovací období září roku 2015 doměřena daň ve výši 55 230 Kč a současně mu byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 046 Kč,
- č. j. 33873/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období říjen roku 2015 doměřena daň ve výši 55 230 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 11 046 Kč,
- č. j. 33887/19/2012-50523-111383, kterým byla daňovému subjektu za zdaňovací období listopad roku 2015 doměřena daň ve výši 166 635 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 33 327 Kč,

a tato napadená rozhodnutí správce daně byla potvrzena.

2. Žalobkyně v podané žalobě uvádí, že důvodem vydání napadeného rozhodnutí byl kontrolní závěr, že neprokázala, že výdaje na pronajatá vozidla od společností LuxusCars a LuxusCars for SALE, jež uplatnila v daňově uznatelných nákladech, jsou výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle ustanovení § 24 odst. 1 zák. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodném období (dále jen „ZDP“). Dalším věcným důvodem rozhodnutí byl kontrolní závěr, že žalobkyně neprokázala, že náklady na provádění úklidových prací od společnosti TO-BE Company, jež uplatnila v daňově uznatelných nákladech, jsou výdaji (náklady) vynaloženými na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle ustanovení § 24 odst. 1 ZDP.
3. Podle žalobkyně případná nedokonalost předložených důkazů neznamená, že tvrzené plnění neproběhlo v deklarovaném rozsahu. Finanční úřady mají za úkol zajišťovat výběr daní a jsou motivovány v případě pochybností činit závěry v neprospěch daňových subjektů, že se daňovému subjektu nepodařilo přesvědčit finanční úřady o účelně vynaložených nákladech.
4. Žalobkyně si uvědomuje, že v nájmech vozidel od společností LuxusCars a LuxusCars for SALE, měla nepořádek a neprokázala je jako náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tvrdí však, že náklady na provádění úklidových prací od společnosti TO-BE Company, byly zdokumentovány řádně a úklidová plnění skutečně proběhla. K doložení tohoto tvrzení správci daně předložila objednávky, daňové doklady i výpisy z účtu o zaplacení. Odpovídající doklady předložila i společnost TO-BE Company. Z předložených důkazů dostatečně vyplývá, že úklid od společnosti TO-BE Company objednala, úklid proběhl, společnost TO-BE Company jej vyúčtovala a žalobkyně jej zaplatila.
5. Nejistota, jak společnost TO-BE Company zajistila úklid a jak sehnala předmětné množství pracovníků, neznamená, že k plnění, tedy provádění úklidu nedošlo. Nelze vyloučit, že společnost TO-BE Company mohla i ve snaze zvýšit si příjmy účtovala žalobkyni mírně více, než skutečně odpracovala, nicméně úklid prováděla.
6. Závěrem žalobkyně uvádí, že pokud by práce nebyly prováděny, tak by orgány vykonávající pravomoc na úseku práce a stavebního dozoru musely konstatovat, v rámci své kontrolní činnosti porušení povinností, k čemuž však nedošlo.
7. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby. Upozornil, že v posuzované věci se nejedná o neprokázání příslušných výdajů jako výdajů daňově účinných dle ust. § 24 odst. 1 ZDP, jak uvádí žalobkyně, ale o neunesení důkazního břemene stran nároku na odpočet DPH dle ust. § 72 a § 73 zák. č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném v rozhodném období (dále jen „ZDPH“). Skutkový stav je doložen spisovým materiálem.
8. Z žaloby je zřejmé, že žalobkyně nerozporuje závěry žalovaného a správce daně, jenž ve věci prováděl daňovou kontrolu, ve vztahu ke zdanitelným plněním, údajně přijatým od LuxusCars T&T a LuxusCars for SALE, ale pouze ve vztahu k údajně přijatým zdanitelným plněním od společnosti TO-BE Company. Správci daně vznikly v rámci prověřování oprávněnosti nároku na odpočet DPH na vstupu za údajně přijaté zdanitelné plnění od TO-BE Company pochybnosti pramenící především z nekontaktnosti této společnosti. Správce daně proto výzvou ze dne 9. 5. 2017 vyzval žalobkyni, aby prokázala

uskutečnění předmětných zdanitelných plnění v rozsahu, v jakém jej formálně správnými daňovými doklady deklarovala, a dále aby prokázala, že je uskutečnila TO-BE Company, a že byly tyto služby použity pro ekonomickou činnost žalobkyně. Touto výzvou bylo zákonem předpokládaným způsobem přeneseno důkazní břemeno ve věci předmětného zdanitelného plnění na žalobkyni.

9. Ačkoliv společnost TO-BE Company na předmětnou výzvu přibližně po 5 měsících odpověděla, nedošlo k odstranění pochybností správce daně, naopak došlo k jejich prohloubení. Správce daně totiž zjistil rozpor v tvrzeních žalobkyně, že práce ze strany TO-BE Company byly vyfakturovány dle skutečného rozsahu až po jejich provedení, což však neodpovídá předloženým objednávkám úklidových prací. Správce daně dále zjistil, že tvrzený dodavatel nedisponoval dostatečným množstvím pracovníků, jež by byli schopni deklarovaný rozsah plnění zajistit (viz str. 25 Zprávy, bod [46] napadeného rozhodnutí), přičemž žalovaný dodává, že i s těmito nově vyvstalými pochybnostmi byla žalobkyně správcem daně seznámena. Žádné další důkazní prostředky žalobkyně v předmětném řízení, jež by prokazovaly, že se předmětná zdanitelná plnění uskutečnila, nepředložila. S ohledem na uvedené správce daně musel stran údajných zdanitelných plnění přijatých od TO-BE Company konstatovat neunesení důkazního břemene stran jejich způsobilosti založit nárok na odpočet DPH na vstupu dle ust. § 72 a § 73 ZDPH.
10. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobkyně, že předmětné úklidové práce musely proběhnout, neboť se jedná o nepodložené tvrzení bez jakékoli vypovídací hodnoty. Nebylo totiž prokázáno, že by nějaké úklidové práce v provozovně žalobkyně a v místě jejich zakázek musely proběhnout a nadto, že byly provedeny v deklarovaném rozsahu.
11. Námitka absence konstatování porušení právních povinností ze strany správních orgánů na úseku práce (nejspíš míněno bezpečnosti práce, pozn. žalovaného) a stavebního dozoru, je zcela nekonkrétní, žalobkyně např. neuvádí, kdy měly takové kontroly proběhnout, či že by snad příslušné správní orgány konstatovaly provedení nějakých úklidových prací; nehledě na skutečnost, že ani takové konstatování by nemuselo prokázat, že byly předmětné úklidové práce provedeny právě společností TO-BE Company, a to v žalobkyní deklarovaném rozsahu.
12. Městský soud v Praze přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 věta první 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.).
13. U jednání, které se ve věci konalo dne 1. 11. 2022, účastníci setrvali na svých stanoviscích. Zástupce žalobkyně uvedl, že žaloba se týká provádění úklidových prací od společnosti TO-BE Company.
14. Městský soud v Praze posoudil věc takto:
15. Řízení před správním soudem je ovládáno dispoziční zásadou. Obsah, rozsah a kvalita žaloby předurčují obsah, rozsah a kvalitu následného soudního rozhodnutí. Obsahuje-li žaloba pouze kusé zdůvodnění, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah jeho rozsudku. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za žalobce. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, a rozsudky ze dne 15. 2. 2012, čj. 1 Afs 57/2011-95, a ze dne 17. 12.

2008, čj. 7 As 17/2008-60, č. 1789/2009 Sb. NSS). Proto platí, že čím obecněji žalobce námitku formuluje, tím obecněji ji může soud posoudit (rozsudek rozšířeného senátu NSS sp. zn. 4 As 3/2008, jehož závěr uvedený v bodě 32 lze použít i ve vztahu k žalobním námitkám).

16. Úvodem soud konstatuje (shodně s žalovaným), že žalobkyně v podané žalobě vznáší námitky vycházející z ust. § 24 ZDP, které se týkají daňově uznatelných nákladů ve vztahu k provádění úklidových prací od společností TO-BE Company, ačkoliv v samotném úvodu žaloby v rozporu s uvedenou právní úpravou navrhuje, aby soud zrušil napadené rozhodnutí žalovaného, jímž bylo *rozhodnuto o dodatečných platebních výměrech na daň z přidané hodnoty*. Rovněž zmiňuje, že v nájmech vozidel od společností LuxusCars a LuxusCars for SALE měla nepořádek a neprokázala je jako náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, ničeho více k plněním od této společností již neuvádí.
17. Svá žalobní tvrzení zaměřila žalobkyně toliko na prokázání uskutečnění úklidových prací od společností TO-BE Company, o němž tvrdí, že k doložení správci daně předložila objednávky, daňové doklady a výpisy z účtu o zaplacení, přičemž odpovídající doklady předložila i společnost TO-BE Company. Podle žalobkyně z předložených dokladů dostatečně vyplývá, že úklid od společnosti TO-BE Company objednala, úklid proběhl, společnost TO-BE Company jej vyúčtovala a žalobkyně jej zaplatila.
18. Ze správního spisu soud ověřil, že
 - dne 3. 10. 2016 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011, 2012, 2013, 2014 a 2015 a daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období od září 2013 do prosince 2015;
 - dne 13. 12. 2016 správce daně vyzval v souladu s ust. § 57 odst. 1 daňového řádu společnost TO-BE Company k předložení daňových dokladů a dalších důkazních prostředků, přičemž společnost na výzvu správce daně nereagovala a nepředložila mu ve lhůtě stanovené výzvou požadované důkazní prostředky;
 - dne 9. 5. 2017 vydal správce daně výzvu ohledně oprávněnosti nároku na odpočet z deklarovaných přijatých plnění, v níž daňový subjekt seznámil se vzniklými pochybnostmi a vyzval ho k prokázání a doložení toho, že se předmětná plnění uskutečnila v deklarovaném rozsahu, dále že plnění uskutečnil deklarovaný dodavatel a že byly služby použity pro ekonomickou činnost daňového subjektu.
19. V podané žalobě tvrdí žalobkyně, že k prokázání uskutečnění úklidových prací od společností TO-BE Company předložila objednávky, daňové doklady a výpisy z účtu o zaplacení a odpovídající doklady předložila i společnost TO-BE Company. Podle žalobkyně z nich dostatečně vyplývá, že úklid od společnosti TO-BE Company objednala, úklid proběhl, společnost TO-BE Company jej vyúčtovala a žalobkyně jej zaplatila.
20. Soud se s výše uvedeným tvrzením žalobkyně neztotožnil navzdory tomu, že ze správního spisu vyplývá, že kromě objednávek, daňových dokladů (faktur) a výpisů z účtu o zaplacení předložila žalobkyně i soupis provedených prací, protokol o předání a převzetí stavby, souhrn zakázek s místem realizace díla.
21. Ze správního spisu vyplývá, že daňový subjekt (nyní žalobkyně pozn. soudu) svá tvrzení o uskutečnění úklidových prací popsal písemně v přípisu ze dne 22. 6. 2017 tak, že společnost TO-BE Company si vybral, protože šlo o cenově nejvýhodnější nabídku, písemná smlouva uzavřena nebyla s ohledem na důvěru mezi jednatelkami, které se znaly, ústně se dohodly, že práce budou probíhat dle konkrétních objednávek a cena bude v hodinové sazbě 130

Kč/hod. s ohledem na konkrétní počet odpracovaných hodin po provedení práce. Daňový subjekt dále uvedl, že v roce 2014 byly prováděny 6 pracovníky a v roce 2015 byly prováděny 8 pracovníky; jmenné seznamy těchto pracovníků nemá k dispozici. Pracovníci společnosti TO-BE Company prováděli úklid převážně na stavbách, kde byli kontrolováni zástupkyní společnosti TO-BE Company, paní L. V., a hlavním stavbyvedoucím daňového subjektu, který úklid kontroloval a který informoval jednatelku daňového subjektu o provedení prací, datu zahájení a skončení prací a časovém rozsahu, dle nichž byla odsouhlasena fakturace a vystaven soupis provedených prací.

22. Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že jakkoli „*prokazování nároků na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně 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 deklarováno.*“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011 č. j. 8 Afs 5/2011-130). V daňovém řízení se přitom uplatňuje zásada, podle které má daňový subjekt povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt má zároveň v pochybnostech povinnost prokázat pravdivost údajů deklarovaných na daňovém dokladu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008 č. j. 9 Afs 93/2007-84). Daňový doklad je pouze důkazem, který potvrzuje hmotněprávní aspekty provedení zdanitelného plnění. Faktické uskutečnění zdanitelného plnění nicméně nemusí být vždy prokázáno formálně správným daňovým dokladem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014 č. j. 5 Afs 65/2013-79). Daňový doklad totiž nemusí vždy prokazovat, že se zdanitelné plnění, které je jeho předmětem, opravdu uskutečnilo. Daňový doklad, který jen simuluje uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a opravňuje správce daně požadovat, aby daňový subjekt existenci zdanitelného plnění prokázal (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006 č. j. 2 Afs 7/2006-107).
23. V napadeném rozhodnutí k předloženým daňovým dokladům a objednávkám úklidových prací upozornil odvolací orgán na skutečnost, že objednávky byly dle údajů na nich vystaveny ještě před provedením konkrétních prací a byly v nich obsaženy odhady ceny za úklidové práce, které společnost TO-BE Company v budoucnu poskytne. Předložené objednávky prací a soupisy provedených prací se však nejeví jako věrohodné, neboť je nereálné, aby se hrubý odhad ve všech případech naprosto rovnal částce za skutečně provedené práce, což značně zpochybňuje tvrzení daňového subjektu o stanovení ceny i o deklarovaném rozsahu prací. S ohledem na nevěrohodnost předložených objednávek a soupisu provedených prací, tak nelze jimi prokázat, v jakém rozsahu se úklidové práce fakticky uskutečnily. Soud se s uvedenou úvahou ztotožňuje a připomíná, že pod bodem [46] odvolací orgán v souvislosti s předloženými důkazními prostředky a tvrzeními daňového subjektu rovněž poukázal „*na zjištění správce daně ohledně počtu vykázaných hodin v souvislosti s počtem pracovníků, kteří měli úklidové práce provádět. Správce daně zjistil, že dle počtu hodin uvedených v soupisu prací by v některých měsících, při běžném fondu pracovní doby, tj. 20 dní = 160 hodin na pracovníka, muselo úklidové práce provádět až 19 pracovníků, nikoliv pouze tvrzených 8 pracovníků, kdy 8 pracovníků, by tuto práci muselo vykonávat přes 13 hodin denně, včetně víkendů a svátků (viz str. 25 Zprávy).* S ohledem na tato zjištění správce daně ověřoval zaměstnance společnosti TO-BE Company, přičemž zaslal výzvu k poskytnutí informací České správě sociálního zabezpečení. Z odpovědi na tuto výzvu bylo zjištěno, že společnost TO-BE Company měla v předmětných obdobích evidovány pouze 2

zaměstnanec a to jednatelku a paní L. V.. S ohledem na tato zjištění by tedy, společnost TO-BE Company musela mít v předmětných obdobích, ve vztahu k vykázaným hodinám práce, uzavřenou dohodu o provedení práce s desítkami pracovníků nebo by musel využívat služeb subdodavatelů, čemuž však neodpovídají pohyby na bankovních účtech společnosti, což správce daně ověřoval z informací poskytnutých od bankovních institucí (viz str. 25 Zprávy).“ Citovanou úvahu shledává soud racionální a v souladu se správním spisem.

24. Odvolací orgán dále posoudil předložený souhrn zakázek s místem realizace díla jako pouhý přehled s obecnými údaji o místě jejich realizace s označením odběratele, pro kterého byly práce uskutečňovány, z čehož plyne, že nemá vypovídací schopnost osvědčit rozsah provedených prací. Odvolací orgán konkrétně uvedl, že *„tato písemnost není sama o sobě, ani v souhrnu s dalšími důkazními prostředky schopna prokázat oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně z přijatých plnění od společnosti TO-BE Company.“*, a dodal, že k deklarovанému dodavateli tj. společnosti TO-BE Company, správce daně zjistil, že v rozporu se zákonem nezveřejňuje svoji účetní závěrku a výroční zprávu za jednotlivá účetní období (s výjimkou roku 2017) v obchodním rejstříku a nemá ani žádnou prezentaci na internetu. Odvolací orgán se neopomněl vypořádat i s žalobkyní předloženou cenovou nabídkou společnosti PROSTOR a. s. poskytující úklidové práce, z níž zjistil, že společnost nabízela úklidové služby za hodinovou sazbu za běžný úklid 145 Kč/hod bez DPH a uvedl, že hodinová sazba této společnosti je sice vyšší než sazba nabídnutá deklarovанým dodavatelem, avšak tato společnost je na rozdíl od společnosti TO-BE Company prezentována na internetových stránkách a je zřejmé, že má personální obsazení a majetkové vybavení k provádění úklidových služeb.
25. Pod body [50] a [51] napadeného rozhodnutí odvolací orgán uzavřel, že daňový subjekt *„předložil správci daně nevěrohodné důkazní prostředky (viz bod [44] a [46]). Důkazní prostředky a tvrzení k přijatým zdanitelným plněním rovněž nekorespondují se zjištěními správce daně (viz body [46] a [48]). Odvolací orgán konstatuje, že důkazní prostředky předložené odvolatelem neprokazují splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně dle ust. § 72 a § 73 ZDPH vztahující se k přijatým zdanitelným plněním od společnosti TO-BE Company. je zřejmé, že předložené důkazní prostředky nemají potřebnou vypovídací hodnotu, přičemž mnohé z nich odvolací orgán shledal nevěrohodnými a v rozporu se zjištěními správce daně (viz body [44] až [49]). Odvolatel nepředložil důkazní prostředky, které by obsahovaly časový rozsah provedených prací u jednotlivých finálních faktur či na kterých by byl zaznamenán časový průběh prací.“*
26. Lze konstatovat, že správce daně, potažmo žalovaný dospěli k závěru, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno z důvodu neprokázání, že k přijetí zdanitelného plnění došlo právě způsobem tvrzeným daňovým subjektem, tj. v deklarovанém rozsahu a od deklarovанého dodavatele.
27. Soud se s výše uvedeným hodnocením žalovaného ztotožňuje a dodává, že pouhá tvrzení žalobkyně, aniž by byla doprovázena konkrétními důkazy nelze zohlednit při stanovení daně.
28. Ze správního spisu vyplývá, že správci daně vznikly v rámci prověřování oprávněnosti nároku na odpočet DPH za tvrzené přijaté zdanitelné plnění od TO-BE Company pochybnosti, které daňovému subjektu sdělil ve výzvě ze dne 9. 5. 2017 a současně jej vyzval, aby prokázal uskutečnění předmětných zdanitelných plnění v rozsahu, v jakém je tento formálně správnými daňovými doklady deklaroval, a dále aby prokázal, že je

uskutečnila TO-BE Company, a že byly tyto služby použity pro jeho ekonomickou činnost; touto výzvou bylo přeneseno důkazní břemeno ve věci předmětného zdanitelného plnění na daňový subjekt.

29. Byť je žalobkyně přesvědčena, že předložením objednávek, daňových dokladů a výpisů z účtu o zaplacení, dostatečně prokázala, že se přijaté zdanitelné plnění od TO-BE Company ve formě úklidu uskutečnilo v deklarovaném rozsahu a od deklarovaného dodavatele, soud tomuto tvrzení nepřisvědčil. Uvedené důkazní prostředky nejsou samy o sobě způsobilé prokázat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Žalobkyně následně na výzvu správce daně pak ke svým tvrzením nepředložila či nenavrhlala žádné takové důkazní prostředky (viz výše), které by její tvrzení deklarovaná v jejích daňových dokladech, prokázala a byla tak podkladem pro uznání nároku na odpočet.
30. K námitce, že není rozhodné, zda společnost TO-BE Company měla dostatek zaměstnanců, aby provedla fakturované množství práce, uvádí soud, že pochybnost, zda měl (či mohl mít) deklarovaný dodavatel v kontrolovaných obdobích dostatek zaměstnanců, je pouze podpurným důkazem, který by sám o sobě nemohl vést správce daně k závěru o neunesení důkazního břemene žalobkyně. S ohledem na nevěrohodnost a i četnost rozporů mezi jednotlivými důkazními prostředky a tvrzeními žalobkyně (viz výše) však přispěl tento podpurný údaj k celkovému vyznění o neunesení důkazního břemene žalobkyně. Z uvedeného důvodu nemohl shledat soud uvedenou námitku důvodnou.
31. K námitce, že kdyby byly prováděny kontroly, tak by orgány vykonávající pravomoc na úseku práce musely konstatovat při své kontrolní činnosti porušení povinností, k čemuž však nedošlo, soud uvádí, že takto obecně formulovaná námitka je irelevantní. Sama skutečnost, že žalobkyně s provedeným hodnocením důkazních prostředků nesouhlasí, neznamená, že toto hodnocení je chybné. Lze poukázat i na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2007, č. j. 2 Afs 177/2006 – 61, podle něhož *„(j)e třeba mít přitom stále na zřeteli, že každý subjekt vstupující do obchodních vztahů musí zachovávat náležitou míru obezřetnosti v daném případě především vzhledem k povaze poskytovaných služeb a zajišťovat si potřebné podklady pro splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 19 odst. 1 zákona o DPH. V zájmu daňového subjektu tedy je, aby nad rámec svých běžných obchodních potřeb shromažďoval důkazy, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětné služby skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně faktické realizace služeb, náklady na něž chce daňově uplatnit, je na jeho straně.“*
32. Závěrem nezbyvá soudu než zopakovat, že dokazování během daňového řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale naopak na povinnosti daňového subjektu prokázat svá tvrzení (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005 č. j. 1 Afs 54/2004-125). Žalobkyně byla tedy povinna jasně a srozumitelně popsat okolnosti vzniku příslušného zdanitelného plnění a navrhnout konkrétní důkazy, které její tvrzení prokážou. Břemeno důkazní totiž spočívalo na žalobkyni, nikoliv na správci daně. Žalobkyně neunesla důkazní břemeno, když nevyvrátila pochybnosti správce daně a spolehlivě neprokázala předmět a rozsah plnění deklarovaného na daňových dokladech. Uvedený závěr se shoduje i s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006 č. j. 2 Afs 7/2006-107: *„Nelze však přisvědčit stěžovateli, že pouhým doložením účetního dokladu, obsahujícího formální náležitosti, je nárok prokázán. Daň či nárok na odpočet daně nemají základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění (§ 1 zákona o DPH). Tomu také koresponduje povinnost plátce vést záznamy o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních a evidovat zvláště přijaté a vystavené doklady (§ 11 odst. 1). Zákon tedy nestojí na*

formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém. Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona.“

33. Ze shora uvedených důvodů dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
34. 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 u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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 1. listopadu 2022

JUDr. Ludmila Sandnerová, v. r.
předsedkyně senátu

