



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Ladislava Hejtmánka a soudkyň JUDr. Naděždy Treschlové a JUDr. Hany Kadaňové, Ph.D., ve věci

žalobce: **KATCLAU HOUSES s.r.o.**, se sídlem Primátorská 296/38, Praha 8,
zastoupeného: Ing. Jan Matějka, daňový poradce, se sídlem Vítězslava
Hálka 1630, Teplice

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 4. 2017, č. j.: 19509/17/5300-22443-607102

takto:

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

Odůvodnění

[1] Žalobce napadl shora uvedené správní rozhodnutí, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzeno rozhodnutí (platební výměr) Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále také jen obecně „*správce daně*“, přičemž tento termín je obecně užíván i pro žalovaného, pokud rozlišení úřadů není na úkor srozumitelnosti textu) ze dne 14. 9. 2016, čj. 2035912/16/2514-505205. V daňovém řízení za zdaňovací období srpen 2014 uplatnil žalobce nárok na odpočet daně a vykázal dodání do jiného členského státu, po proběhlé daňové kontrole byla vyloučena plnění od třetího subjektu (dále také jen obecně „*deklarovaný dodavatel*“) a jejich následné dodání do jiného členského státu ve výši uvedené v těchto rozhodnutích, neboť žalobce neprokázal, že tato plnění přijal právě od

deklarovaného dodavatele, stejně jako splnění podmínek pro uplatnění osvobození při dodání do jiného členského státu.

[2] Žalobce napadl rozhodnutí v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení, včetně zrušení prvostupňového platebního výměru. V žalobě uvedl, že skutečnosti pro správné stanovení daně nebyly řádně zjištěny a závěry správce daně jsou nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Ohledně zjištění týkající se deklarovaného dodavatele uvádí, že ten uvedl za zdaňovací období srpen 2014 nižší daň na výstupu, než kterou uvedl žalobce jako odběratel. Povinností správce daně tak bylo v případě dokazování postupovat tak, že nejprve ověří fyzickou existenci fakturovaného zboží, což v případě žalobce správce daně nezpochybnil, jinak měl tuto skutečnost dále dokazovat. Faktická existence zboží je pak rozhodnou skutečností pro posouzení existence daňového podvodu. Pokud faktická existence zboží nebyla zpochybněna, potom je nutné vyvodit závěr o existenci podvodu, kdy dodavatel nepřiznal daň na výstupu. Podle názoru žalobce správce daně pochybil, pokud došel k závěru o neunesení důkazního břemene ohledně přijatých zdanitelných plnění, zatímco zjištěné okolnosti svědčí závěru o existenci podvodu. Proto se správce daně měl zabývat otázkou dobré víry žalobce, což neučinil.

[3] V druhém žalobním bodě k dodání zboží do jiného členského státu namítá, že správce daně neměl pochybnosti o faktické existenci držení tohoto zboží, kdy nebyla prokázána přeprava zboží do jiného členského státu ani přechod vlastnictví ke zboží na odběratele. Podle názoru žalobce měl správce daně učinit předmětem dokazování skutečný další osud zboží, jako nadbytečný odmítl důkazní návrh na ohledání zboží, které zbylo v držení žalobce, kdy existence takového zboží je vyloučena, neboť žalobce deklaroval dodání veškerého zboží. Tím si podle názoru žalobce správce daně protirečí, když současně došly k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně deklarovaného prodeje zboží. Pokud by se místním šetřením prokázala existence jakéhokoliv množství zboží, nebylo by možné z tohoto zboží vyměřit daň na výstupu. Pokud měl správce daně ohledně faktické existence jakéhokoliv zboží v držení žalobce pochybnosti, měl v tomto směru provést další dokazování, a pokud by se existence zboží ukázala jako fiktivní, nebylo možné vyměřit žalobci z fakticky neexistujícího zboží daň na výstupu. Nebylo prokázáno, že žalobce naložil předmětným zbožím způsobem zakládajícím vznik předmětu daně, neboť tím, že neunesla důkazní břemeno ohledně deklarovaného dodání zboží do jiného členského státu nelze bez dalšího vyvozovat závěr, že žalobkyně dodala zboží do jiného členského státu. Další možnost spočívá v tom, že žalobce mohl zboží použít k činnostem nesouvisejícím s podnikáním, v tom případě by rovněž nebylo možné daň vyměřit, neboť nebyl správcem daně uznán nárok na odpočet z porřízení zboží.

[4] Žalovaný s podanou žalobou nesouhlasil a navrhoval ji zamítnout jako nedůvodnou, přičemž obsahově odkazoval na odůvodnění správních rozhodnutí a průběh správního řízení. Žalobce v rámci daňového řízení nepředložil důkazy, které by primárně prokazovaly jeho nárok na odpočet daně a na osvobození od daně podle zákona o dani z přidané hodnoty, proto se správce daně nezaměřil na posouzení případného daňového podvodu a účasti žalobce v něm. Nesouhlasil dále s tím, že by správce daně měl prokazovat další osud zboží. Žalobce neprokázal přijetí zdanitelného plnění od deklarovaného dodavatele v deklarovaném rozsahu a skutečnost, že tato plnění následně dodal deklarovanému odběrateli a plátcí do jiného členského státu. Faktická existence

předmětného zboží nebyl zpochybněn, a tím, že žalobce v předložených daňových dokladech sám tvrdil, že pořízené zboží bylo v plném rozsahu tak, jak bylo pořízeno, následně i dodáno do jiného členského státu, proto byl návrh na provedení dokazování odmítnut jako nadbytečný.

[5] Při ústním jednání konaném dne 22. 11. 2018 účastníci na svých procesních stanoviscích setrvali. Vzhledem k určité nejisté judikatuře soud po tomto jednání přerušil řízení do rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Afs 334/2017, toto rozhodnutí bylo následně vydáno, proto soud v řízení pokračoval.

[6] Žalovaný po pokračování v řízení doplnil své stanovisko v reakci na tento vydaný rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. března 2022, čj. 1 Afs 334/2017-208 (dále uváděn i pod názvem „rozsudek *Kemwater NSS*“). SDEU v této věci *Kemwater* dospěl k závěru, že uvedení dodavatele na faktuře týkající se zboží nebo služeb, ve vztahu k nimž je uplatňován nárok na odpočet daně, je formální podmínkou uplatnění tohoto nároku, ale postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako osoby povinné k dani je jednou z hmotněprávních podmínek nároku. Přestože v rámci boje proti podvodům na dani z přidané hodnoty nelze obecně vyžadovat, aby osoba povinná k dani ověřovala, zda je dodavatel zboží osobou povinnou k dani, jinak je tomu za situace, kdy je prokázání postavení nezbytné pro ověření, zda je naplněna hmotněprávní podmínka nároku na odpočet daně. V takovém případě je na osobě povinné k dani, aby prokázal, že dodavatel má postavení osoby povinné k dani, ledaže tyto údaje má správce daně. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2022, čj. 10 Afs 281/2020-70 (dále také jen „rozsudek *Dominotrans*“), v němž byla předmětem sporu otázka, zda žalobce prokázal nárok na odpočet daně z přijatých plnění, kdy uvedl, že nová judikatura po vydání rozsudku *Kemwater* nemá vést automaticky ke zrušení všech předchozích rozhodnutí, kdy vrátit věc do daňového řízení je namístě tehdy, pokud existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele. V této věci žalobce neprokázal, že plnění přijal od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném rozsahu, žalobce předložil pouze evidenci pro daňové účely, účetnictví, daňové doklady a příjmové doklady o úhradě v hotovosti, což s ohledem na další zjištění správce daně nepostačovalo, v daňovém řízení nepředestřel žádnou jinou skutkovou verzi ohledně dodavatele a nikdy netvrdil, že by plnění ve skutečnosti poskytl jiný plátc daně. Z povahy plnění (náradí všeho druhu) pak nevyplývá, že by plnění musela být nutně poskytnuta plátcem daně z přidané hodnoty. Ani deklarované přijaté plnění, ani dodání od jiného členského státu, nedosahovalo částky 1 000 000 Kč, a to ani v součtu. Dále uváděl, že žalobce neprokázal rovněž to, že plnění přijal v deklarovaném rozsahu.

[7] V reakci na toto vyjádření žalobce svou argumentaci vztáhl k jeho důvodům a v replice tvrdí, že rozhodnutí je nutné zrušit, nesouhlasí s názorem žalovaného, že v tomto řízení nebylo vůbec předmětem řízení osoba dodavatele. Namítá, že rozsudek *Kemwater NSS* představuje natolik překvapivý judikatorní obrat, že rozhodnutí o stanovení daně, která byla vydána před jeho přijetím, a která se zakládají na závěru o odepření nároku na odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu z důvodu neunesení důkazního břemene ohledně neprokázání identity dodavatele, musejí být soudem zrušena. Dále uvedl, že z veřejně dostupných zdrojů vyhledal (rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 12. července 2022, čj. 50 Af 31/2018-86) dohledal, že jeho deklarovaný

dodavatel poskytoval plnění i pro jinou osobu, tento dodavatel pak ke dni 14. března 2016 vstoupil do likvidace.

[8] Při ústním jednání konaném dne 16. listopadu 2022 účastníci a jejich zástupci na svých procesních stanoviscích setrvali.

[9] V odůvodnění napadeného rozhodnutí je ve vztahu k předmětu sporu uvedeno, že správci daní vznikly pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů v daňovém přiznání za zdaňovací období srpen 2014, proto zahájil daňovou kontrolu. Z žalobcem předložených dokladů bylo mj. zjištěno, že ve třech případech uplatnil nárok na odpočet daně od deklarovaného dodavatele, jednalo se o částky xxxx Kč, zboží bylo tvořeno nářadím. K pořízení zboží uvedl, že s dodavatelem navázal kontakt na tržnici SAPA v jednom z obchodů, kde nakoupil nářadí. Zboží bylo placeno v hotovosti, dodavatele osobně neznal. Poté bylo zboží přepraveno do bydliště jednatele, nebo do provozovny v Teplicích. Správce daně zjistil, že dodavatel se na adrese rejstříkového sídla nezdržuje, je nekontaktní, se správcem daně nespolupracuje. Dále žalobce předložil evidenci a daňové doklady, z nichž správce daně zjistil, že zboží pořízené od deklarovaného dodavatele dodal do jiného členského státu a vystavil faktury na další subjekt. K prokázání plnění žalobce předložil shora uvedené doklady, doklady o úhradě v hotovosti (příjmové pokladní doklady), Rámcovou smlouvu v německém jazyce, uvedl, že obchody probíhaly na základě historických znalostí osob. Dále byla předložena Kniha jízd v počítačové podobě, kde byly uvedeny jízdy vozidel. Jedno z vozidel je na naftu, jedno na benzín. Žalobce s nimi měl učinit jízdy do Německa (ve třech dnech), ale nenakoupil v tomto období, kromě menšího množství, naftu. Dále žalobce předložil prohlášení zástupce odběratele, které nelze osvědčit jako důkaz, že zboží bylo dodáno do jiného členského státu, neboť to prokazuje pouze předání dokladů německému správci daně, totéž je možné uvést u předběžného prohlášení této osoby. Dále žalobce předložil hlavní knihu a pokladní knihu, kde jsou transakce uvedeny, stav účtu poklady byl mínusový, což správce daně utvrdilo v jeho pochybnostech.

[10] V rámci daňové kontroly sdělil německý správce daně, že zástupce odběratele v jiném členském státě je nekontaktní, podle evidencí mělo být nářadí dodáno z Česka, když tento subjekt působí na německém trhu jako „buffer“. Svědecká výpověď nebyla provedena, neboť tato osoba byla obviněna, a tak má právo nevypovídat. Dále jsou v odůvodnění uvedena další zjištění, které nejsou žalobcem v soudním řízení zpochybněny.

[11] Ohledně oprávněnosti odpočtu daně z přijatých zdanitelných plnění je uvedeno, že žalobce předložil pouze evidenci pro daňové účely, účetnictví, daňové doklady a příjmové doklady o úhradě v hotovosti. Správci daně vznikly pochybnosti, zda žalobce přijal zdanitelná plnění od deklarovaného dodavatele, který byl na dokladech uveden. O dodavateli pak bylo zjištěno, že neplní své povinnosti vůči správci daně, je nekontaktní, v zapsaném sídle nesídlí, ke dni 28. 10. 2015 se stal nespolehlivým plátcem a je od 14. 3. 2016 v likvidaci. Žalobce své důkazní břemeno nesplnil, nad to bylo zjištěno, že jedinými příjmy žalobce byly nadměrné odpočty od správce daně. Žalobcem předložené formálně bezvadné účetní doklady nemohou bez dalšího obstát jako důkazní prostředek. Ohledně prokázání splnění podmínek pro osvobození od daně z přidané hodnoty zboží dodaného do jiného členského státu je nutné splnit tři hmotněprávní podmínky (zboží musí být dodáno plátcí

daně, odesláno či přepraveno a doprava musí být zajištěna plátcem nebo pořizovatelem či zmocněnou osobou). Žalobce správci daně předložil daňové doklady, příjmové pokladní doklady, zboží bylo hrazeno v hotovosti, dále sdělení třetí osoby, že doklady předal německému správci daně. Prohlášení této osoby o převzetí zboží hodnotí jako nevěrohodná s ohledem na zjištění německého správce daně, uvedené shora. Přepravu zboží žalobce neprokázal, ani následné dodání zboží do Polska, nebyly předloženy doklady svědčící přepravě zboží. Faktická existence zboží nebyla zpochybněna, zpochybněno bylo přijetí zboží od deklarovaného dodavatele, jak bylo uvedeno v předmětných daňových dokladech, a následné dodání zboží v deklarovaném rozsahu odběrateli a plátcem v jiném členském státě v Německu. Z předložených dokladů vyplývá, že žalobce nemůže mít předmětné zboží k dispozici, a proto správce daně vyměřil daň na výstupu. Ohledně místního šetření (ohledání), které by prokázalo fyzickou existenci části zboží, které se žalobci nepodařilo prodat a údajně je uskladněno v bydlišti jednatele, je uvedeno, že z předložených daňových dokladů na vstupu a výstupu plyne, že zboží bylo v plném rozsahu, jak bylo poríženo, následně dodáno do jiného členského státu. Proto nemohlo být k dispozici u jednatele žalobce.

[12] Městský soud v Praze přezkoumal napadené rozhodnutí, včetně řízení, jež jeho vydání předcházelo, v mezích žalobních bodů, jimiž je vázán, vycházející přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí správního orgánu (ust. § 75 odst. 1, 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“), a o důvodnosti podané žaloby uvážil takto.

[13] V posuzované věci soud zvažoval, zda dopady právních závěrů, které byly vysloveny v rozsudku Kemwater NSS lze aplikovat při posouzení důvodnosti podané žaloby. Žalobce uváděl, že dopady tohoto rozsudku jsou natolik zásadní, že již tato skutečnost by měla vést k úvaze o zrušení napadeného rozhodnutí. Soud nakonec dospěl k závěru, že tyto právní závěry v tomto případě aplikovat nelze, a že i po vydání rozsudku Kemwater NSS je žaloba nedůvodná.

[14] V průběhu daňového řízení, ani v podané žalobě, nikde nevyšla najevo otázka pochybností pouze o deklarovaném dodavateli, žalobce tuto skutečnost nikde neuplatňoval, ani není z dosavadních podkladů patrné, proč by tento deklarovaný dodavatel neměl odpovídat osobě dodavatele. Ačkoliv se obecně pochopitelně situace může změnit s ohledem na změněnou judikaturu v souvislosti s vydáním rozsudku Kemwater NSS, vždy se musí jednat o situaci, kdy deklarovaný dodavatel byl nějak zpochybněn, samotné plnění však nikoliv, a je tak zjevné, že k plnění došlo, ale není najisto zjištěno, od koho (ale musí to být od plátce daně). Tak tomu v tomto případě nebylo, čemuž svědčí jak odůvodnění napadeného rozhodnutí, tak obsah procesních úkonů žalobce v daňovém řízení, kdy ten tuto skutečnost rovněž nijak nerozporoval.

[15] Rovněž nelze ani uvažovat, že by se u žalobce jednalo o plnění, které by dani muselo podléhat, což nelze dovodit ani z povahy plnění (náradí), ani z celkového objemu, který byl nižší, než 1 000 000 Kč, a nedosahuje tak v té době účinného minimálního zákonného limitu pro povinné postavení plátce daně.

[16] Dále nelze přehlédnout, že správce daně zpochybnil nejen osobu deklarovaného dodavatele, ale rovněž samotné přijetí plnění a jeho následné dodání do jiného členského státu.

[17] Ze všech těchto skutečností má soud za to, že v daném případě se nejednalo o situaci, kdy by bylo zřejmé, že plnění bylo poskytnuto, což by muselo být prokázáno, a že jej musel poskytnout plátce daně, ovšem nebylo prokázáno, že by to byl ten, který byl uveden na daňových dokladech. Proto podle názoru soudu judikaturní závěry, které plynou z rozsudku *Kemwater NSS*, nelze přijmout.

[18] Při posouzení žalobních bodů je soud neshledal důvodnými. Pokud žalobce poukazoval na to, že správce daně měl při svých pochybnostech prokázat existenci daňového podvodu a povědomost žalobce o tomto podvodu, pak nic takového nebylo v daném případě nutné, neboť skutkový stav a právní závěr žalovaného je jiný, a sice ten, že žalobce ani neprokázal uskutečnění zdanitelného plnění, neboť jím předložené důkazní prostředky tuto skutečnost neprokazovaly (evidence pro daňové účely, účetnictví, daňové doklady, příjmové doklady o úhradě v hotovosti). Pokud žalobce v žalobě uvádí, že žalovaný nezpochybnil faktickou existenci zakoupeného zboží, pak to podle názoru soudu není samo o sobě pro uznání nároku určující – daňový subjekt neprokazuje existenci zboží, ale uskutečnění zdanitelného plnění. Otázka fyzické existence zboží tak není předmětem dokazování, neboť skutkový závěr o této skutečnosti nemůže být nijak právně posouzen ve vztahu k uplatněnému nároku. V tomto směru soud odkazuje na podrobné a konkrétní odůvodnění napadeného rozhodnutí, které dostatečně vysvětluje, proč žalobcem předložené důkazní prostředky k prokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění nepostačují, a které v žalobě nebylo nijak konkrétně zpochybněno.

[19] Nelze tak vycházet z žalobcem namítaného rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2010 čj. 9 Afs 83/2009-232, neboť zde byla situace jiná v tom smyslu, že ani nedošlo k prokázání uskutečnění zdanitelného plnění. Nešlo tak o situaci, kdy zdanitelné plnění sice prokázáno bylo, jednalo se však o podvodné jednání. Stejně tak nelze aplikovat rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2017, čj. 1 Afs 53/2016-55, neboť zde se nejednalo o prokázání daňového podvodu a účasti žalobce v něm. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2016, čj. 6 Afs 147/2016-28, pak řešil opět situaci s podvodem na dani, a to v případě, kdy prvostupňový finanční úřad považoval uskutečnění zdanitelného plnění neprokázané, odvolací správce daně však tuto skutečnost za prokázanou měl a posoudil případ jako účast na podvodu na dani. Ani taková situace v tomto souzeném případě nenastala.

[20] V druhém žalobním bodě žalobce namítá, že měl mu být přiznán nárok na odpočet daně při dodání do jiného členského státu. Ani tento žalobní bod není důvodný. Argumentace v tomto žalobním bodě je velmi obdobná jako u prvního žalobního bodu, proto soud odkazuje na vypořádání předchozího žalobního bodu, aniž by ji podrobně opakoval. I v případě dodání zboží do jiného členského státu není podstatná skutková otázka fyzické existence zboží, a tím pak i jeho další existence. Z tohoto důvodu není nutné prokazovat fyzickou existenci zboží, a proto pokud správce daně v tomto směru vyloučil důkazní návrhy žalobce, učinil tak v souladu s ekonomikou řízení, neboť by se tím prokazovalo něco, co není pro posouzení nároku podstatné. Pokud žalobce v žalobě uvádí,

že nebylo prokázáno, že by veškeré zboží dodal do jiného členského státu nebo zda jej nepoužil pro nedaňové účely, pak takové stanovisko je podle názoru soudu v rozporu s tím, co žalobce v daňovém řízení při uplatnění nároku sám tvrdil při předložení daňových dokladů (že veškeré zboží, jak je pořídil, dále dodal do jiného členského státu). Tuto část žalobního bodu má soud za natolik obecnou a hypotetickou, bez vztahu ke konkrétnímu daňovému řízení a tomu, co v něm žalobce tvrdil, a jaké nároky uplatňoval, že se k němu soud při této obecnosti nebude dále vyjadřovat.

[21] V dané věci tak soud uzavírá, že podanou žalobu nepovažuje za důvodnou a proto ji zamítl (ust. § 78 odst. 7 s.ř.s.). Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Vzhledem k tomu, že žalovanému státu tyto nevznikly, soud rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku.

P o u ě n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou (2) 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). 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 dne 16. listopadu 2022

JUDr. Ladislav Hejtmánek, v.r.
předseda senátu