



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ivo Pospíšila, soudkyně Lenky Kaniové a soudce Michala Bobka v právní věci žalobkyně: **MVD group, s.r.o.**, se sídlem Glazunovova 885, Praha 4, zastoupena Mgr. Michalem Machkem, advokátem se sídlem Dlouhá 3355/6, Ostrava, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 8. 2020, č. j. 32922/20/5300-22441-705341, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 19. 5. 2022, č. j. 15 Af 31/2020 - 57,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalobkyně **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podala dne 1. 9. 2017 řádné daňové přiznání za zdaňovací období červenec 2017. V něm vykázala na řádku 1 základ daně ve výši 3 200 000 Kč a daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) ve výši 672 000 Kč. Daňové přiznání bylo odesláno z datové schránky žalobkyně. Jako fyzická osoba oprávněná k podpisu daňového přiznání byla v oddílu B uvedena její tehdejší jednatelka MUDr. Marcela Mohlerová.

[2] Žalobkyně podala téhož dne i kontrolní hlášení za stejné zdaňovací období. Z něho vyplývá, že příjemci tvrzených zdanitelných plnění byly společnosti LEMA POINT s.r.o.

a Profi-VAN s.r.o. Obě společnosti uplatnily za zdaňovací období červenec 2017 nárok na odpočet DPH a zahrnuly plnění též do svých kontrolních hlášení.

[3] Žalobkyni byla konkludentně vyměřena daň ve výši 672 000 Kč.

[4] Dne 23. 10. 2017 došlo ke změně jediného společníka a jednatele žalobkyně. Novým jednatelem se stal RSDr. Zdeněk Hruža.

[5] Žalobkyně vyměřenou daňovou povinnost nesplnila. Místo toho podal její nový jednatel dne 19. 4. 2018 dodatečné daňové přiznání k DPH za zdaňovací období červenec 2017. V novém daňovém přiznání žalobkyně tvrdila, že v daném období žádná zdanitelná plnění neuskutečnila, a proto na řádku 1 dodatečného přiznání k DPH uvedla základ daně ve výši - 3 200 000 Kč a DPH ve výši - 672 000 Kč.

[6] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) následně provedl u žalobkyně daňovou kontrolu. V návaznosti na zjištění uvedená ve zprávě o daňové kontrole ze dne 25. 9. 2018, č. j. 7399106/18/2011-60563-109103, správce daně dodatečným platebním výměrem ze dne 4. 10. 2018, č. j. 7599509/18/2011-52522-107783 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), doměřil žalobkyni DPH za zdaňovací období červenec 2017 ve výši 0 Kč, tedy neuznal žalobkyni nárokované snížení daně na výstupu.

[7] Žalobkyně se proti prvostupňovému rozhodnutí odvolala. Žalovaný odvolání rozhodnutím ze dne 28. 8. 2020, č. j. 32922/20/5300-22441-705341, zamítl a potvrdil správnost prvostupňového rozhodnutí (dále jen „rozhodnutí žalovaného“).

[8] Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou podanou k Městskému soudu v Praze (dále jen „krajský soud“). V ní žalobkyně mimo jiné namítala, že ke zdanitelným plněním mezi ní a jejími odběrateli ve zdaňovacím období červenec 2017 (ani v jiném období) nedošlo. K témuž závěru měl dojít i správce daně při správě daní odběratelů žalobkyně, jejichž nároky na odpočet daně neuznal. Správce daně nemůže podle názoru žalobkyně zaujmout rozdílná stanoviska ohledně téže ekonomické transakce. Zároveň správce daně nemůže po žalobkyni požadovat, aby prokazovala negativní skutečnost, tj. že ke zdanitelnému plnění nedošlo.

[9] Krajský soud žalobu napadeným rozsudkem zamítl. Přisvědčil žalovanému, že žalobkyně ohledně svých tvrzení neunesla důkazní břemeno a nesplnila svoji povinnost relevantními důkazy prokázat svá vlastní daňová tvrzení obsažená v dodatečném daňovém přiznání. Jediným důkazním prostředkem předloženým žalobkyní byla čestná prohlášení MUDr. Mohlerové, která krajský soud vyhodnotil jako krajně nevěrohodná.

[10] Správce daně nemusí zjistit skutkový stav, o němž nejsou důvodné pochybnosti, protože daňové řízení se neřídí zásadou vyšetřovací. V tomto případě podle krajského soudu správce daně své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), unesl. Krajský soud neshledal jako důvodnou ani námitku žalobkyně, že je v projednávané věci nucena prokazovat negativní skutečnosti. Žalobkyně uskutečnění zdanitelných plnění v řádném daňovém přiznání sama konkrétním způsobem tvrdila a až následně, po pravomocném vyměření daně, své vlastní daňové tvrzení

pokračování

popřela. Není proto splněn jeden z hlavních předpokladů přenesení důkazního břemene, že co žalobce netvrdí, nemusí prokazovat. Konkludentní vyměření daně na základě řádného daňového přiznání má podle krajského soudu oporu nejen v řádném daňovém přiznání podaném samotnou žalobkyní, ale také ve skutečnosti, že v kontrolních hlášeních společností Profi-VAN a LEMA POINT za červenec 2017 jsou zahrnuty tytéž daňové doklady se shodnými údaji.

[11] Tvrzení žalobkyně, že řádné daňové přiznání podala protiprávně neznámá osoba, je v tomto případě irelevantní. Lehkovážné nakládání s přihlašovacími údaji do datové schránky jde zcela na vrub žalobkyně.

[12] Návrhu žalobkyně na provedení důkazu daňovými spisy vedenými ve věci nároků odběratelů žalobkyně na odpočet daně krajský soud nevyhověl. Správce daně musí daňovou povinnost žalobkyně posuzovat samostatně a výsledek daňových řízení, jejichž předmětem je daňová povinnost jiných daňových subjektů, nemá na jeho závěry v této věci vliv. To platí i pro dodržení principu neutrality daně, který se uplatní v případě podvodu na DPH a nikoliv tehdy, pokud je daň vyměřena a nárok na odpočet přiznán na základě dokazování v různých daňových řízeních.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[13] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla rozsudek městského soudu kasační stížností, kterou založila na důvodech podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[14] Nezákonnost rozsudku krajského soudu spatřuje v tom, že krajský soud neprovedl stěžovatelkou navrhovaný důkaz daňovými spisy vedenými ve věci nároků jejích odběratelů na odpočet daně, ani svůj postup přesvědčivě nezduvodnil. Pouze uvedl, že výsledek daňových řízení jiných subjektů je nepodstatný pro daňové řízení žalobkyně. Stejného pochybení se dopustil i žalovaný, a nezákonnost rozsudku proto podle názoru stěžovatelky spočívá i v tom, že krajský soud potvrdil správnost jeho postupu.

[15] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti v plném rozsahu ztotožnil s odůvodněním napadeného rozsudku. Má za to, že postupoval v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů; zabýval se veškerými důkazními prostředky navrhovanými stěžovatelkou a hodnotil je. Žalovaný vyvinul maximální snahu o zjištění skutkového stavu. Stěžovatelka naproti tomu nedoložila ke svému tvrzení v dodatečném daňovém přiznání žádné relevantní důkazní prostředky. Žalovaný nesouhlasí s tvrzením stěžovatelky, že krajský soud postupoval nezákonně, jestliže nevyhověl jejímu návrhu na provedení důkazů. Krajský soud dostatečně zdůvodnil, proč tak neučinil.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[16] Nejvyšší správní soud při posuzování kasační stížnosti hodnotil, zda jsou splněny podmínky řízení, přičemž dospěl k závěru, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou. Důvodnost kasační stížnosti posoudil v mezích

jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[17] Kasační stížnost **není** důvodná.

[18] Stěžejní námitka stěžovatelky zpochybňuje postup žalovaného a následně i krajského soudu, který neakceptoval návrh stěžovatelky na provedení důkazu daňovými spisy jiných daňových subjektů. Svůj postup navíc podle stěžovatelky přesvědčivě nezdůvodnil, čímž měl rozhodnout v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu, konkrétně s rozsudky ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89 a ze dne 9. 11. 2006, č. j. 1 Azs 218/2004 - 89. Důkazní návrhy byly podle názoru stěžovatelky způsobilé prokázat tvrzené skutečnosti, a považuje proto za nesprávné, že žalovaný rozhodl v její neprospěch právě pro neunesení důkazního břemene.

[19] Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit tvrzení stěžovatelky, že jí navrhovaný důkaz daňovými spisy mohl mít vliv na výsledek řízení a že krajský soud pochybil, jestliže jej neprovedl.

[20] V daňovém řízení se pro rozložení důkazního břemene obecně uplatňují ustanovení daňového řádu. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.

[21] Podle § 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.

[22] Nejvyšší správní soud neakceptoval námitku, že krajský soud nezdůvodnil, proč neprovedl důkazy daňovými spisy jiných daňových subjektů. Důvody, které vedly krajský soud k závěru, že provedení stěžovatelkou navrhovaného důkazu daňovými spisy by nebylo pro toto řízení relevantní a nepomohlo by jí unést důkazní břemeno, jsou jasně a srozumitelně uvedeny v bodech 37 - 38 napadeného rozsudku. Kasační soud považuje odůvodnění za dostatečné a věcně se s ním ztotožňuje.

[23] Judikatura kasačního soudu opakovaně potvrdila, že každý správce daně stanovuje daňovou povinnost nezávisle na výsledcích daňových řízení prováděných u jiných subjektů. Odlišní správci daně mohou v důkazním řízení zcela zákonným způsobem dospět při posuzování identického skutkového děje k odlišným závěrům, například z důvodu pasivity daňového subjektu: ve věci jednoho ze subjektů bude prokázáno, že se skutkový děj stal, ve věci druhého to prokázáno nebude, tj. bude se mít pro účely určení daňové povinnosti za to, že se nestal (srov. bod 23 rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018 - 24, a v něm odkazovaná judikatura).

[24] Nejvyšší správní soud proto souhlasí s krajským soudem, že ani kdyby z obsahu daňových spisů vyplynulo, že správce daně měl o uskutečnění zdanitelných plnění mezi stěžovatelkou a jejími odběrateli pochybnosti, nemohly by tyto skutečnosti vést k závěru o narušení neutrality DPH.

pokračování

[25] K narušení neutrality DPH dochází v okamžiku, kdy je v řetězci zjištěna „chybějící daň“, tedy kdy (zjednodušeně řečeno) nebyla odvedena daň jedním ze subjektů v řetězci, zatímco jiný subjekt uplatnil její odpočet. Z toho ovšem není možné dovodit opačný postup, a to že v případě, kdy je jedna strana transakce neúspěšná s nárokem na odpočet DPH (třeba právě pro pasivitu daňového subjektu), je druhá strana automaticky zbavena povinnosti daň odvést (shodně bod 38 napadeného rozsudku).

[26] Krajskému soudu však byly navíc závěry správce daně o uplatňovaných nárocích na odpočet oběma odběrateli známé (viz body 2 a 15 - 16 napadeného rozsudku). Společnost LEMA POINT s.r.o. se stala v průběhu postupu k odstranění pochybností o údajích uvedených v daňovém přiznání nekontaktní, a nárok na odpočet daně jí byl odepřen z toho důvodu, že neprokázala splnění zákonných podmínek. Společnosti Profi-VAN s.r.o. byla naopak daňová povinnost konkludentně vyměřena, protože o správnosti jejích tvrzení neexistovaly žádné pochybnosti. Nic tedy ani nenasvědčuje tvrzení stěžovatelky, že jsou ve spisech obsaženy dokumenty, které prokazují pochybnosti správce daně o uskutečnění zdanitelných plnění.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] S ohledem na vše výše uvedené dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[28] O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci neměla úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému pak v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rozsah jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 30. srpna 2023

Ivo Pospíšil
předseda senátu