



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudkyně JUDr. Jitky Hroudové a soudce Mgr. Marka Zimy v právní věci

žalobkyně: **KLING BOHEMIA, s.r.o.**, IČO: 609 14 874
se sídlem Hornoměřcholupská 746/139, Praha 10
zastoupená advokátem Mgr. Pavlem Ubrem
se sídlem Senovážné náměstí 24, Praha 1

proti
žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného správního orgánu ze dne 18. 7. 2023, č. j. 24436/23/5300-22444-707622

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci

1. Žalobkyně se žalobou, podanou u Městského soudu v Praze, domáhala přezkoumání a zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“), jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu

pro hl. m. Prahu (dále jen „*správce daně*“) ze dne 6. 10. 2021, kterými byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2019 a leden až červen 2020.

2. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyni nemůže být uznán nárok na odpočet daně z plnění přijatých od obchodní společnosti Panda Digital Media s. r. o., DIČ: CZ29216257 (dále jen „*společnost Panda Digital*“), neboť žalobkyně neprokázala, že plnění, jejichž předmětem byla provize za zprostředkování prodeje vozů, pořídila od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném rozsahu. Žalobkyni nebyl rovněž uznán nárok na odpočet daně z plnění přijatého od dodavatele Louda Auto a. s., DIČ: CZ699002678 (dále jen „*společnost Louda Auto*“), dle daňového dokladu č. 1020100696, jehož předmětem byl nákup vozidla, neboť na předmětném daňovém dokladu byl uveden jako odběratel společnost KAM Projekt s.r.o., DIČ: CZ05964679 (dále jen „*společnost KAM Projekt*“), nikoliv žalobkyně.

Žalobní body

3. Žalobkyně v podané žalobě k tvrzení žalovaného, že na daňových dokladech vystavených společností Louda Auto není žádná zmínka o zprostředkování vozidel společností Panda Digital či M. Kazimírem uvedla, že k tomu, aby ke zprostředkování došlo, nemusí být osoba zprostředkovatele uvedena na daňovém dokladu, neboť zprostředkovatel nebyl mezičlánkem, který by nakupoval vozidla na svůj účet. Nebylo tedy žádného důvodu, aby byla společnost Panda Digital uvedena na daňových dokladech.
4. Žalobkyně v rámci daňové kontroly předložila důkazy, které prokazují nezbytnost poskytnutých služeb zprostředkovatelů, bez kterých by nebylo možné realizovat nákupy osobních vozidel v takovém počtu a za tak nízké nákupní ceny (slevy 11 % až 20 % z ceníkových cen). V tomto ohledu žalobkyně v rámci daňové kontroly předložila e-mailovou komunikaci s jedním z prodejců vozidel – společností Hoffman a Žižák, spol. s r. o. (dále jen „*společnost Hoffman a Žižák*“), ze které je patrné, že tento prodejce bez zásahu zprostředkovatele nabídl žalobkyni pouze slevu ve výši 7 %. S touto slevou by ale žalobkyně nemohla vozidla nakupovat, neboť by nebyla schopna generovat zisk. Z hospodářského výsledku za předmětná období však vyplývá, že žalobkyně zisku dosahovala, a to i po zaplacení provize. Podle žalobkyně nedává ekonomický smysl, aby platila za činnost zprostředkovatelům, pokud by z ní neměla žádný ekonomický přínos.
5. Ke svědecké výpovědi pana M. Kazimíra žalobkyně namítla, že je zcela běžné, že zprostředkovatel jedná s dodavatelem bez přítomnosti zájemce, neboť pokud by zprostředkovatel umožnil zájemci kontakt s dodavatelem, mohl by ho tento při příštím obchodu obejít a zprostředkovatel by tak přišel o svou výhodu na trhu. Požadoval-li tedy správce daně po svědkovi, aby identifikoval osoby, se kterými jednal, nutil jej, aby se vzdal svého možného výdělků za zprostředkování. Navíc je pravděpodobné, že minimálně některé z osob byly či jsou v zaměstnaneckém poměru s dealery či importérem, tudíž nemají žádný zájem na tom, aby jejich zaměstnavatel věděl o jejich spolupráci se zprostředkovatelem.

Vyjádření žalovaného správního orgánu

6. Žalovaný k námitce neuvedení zprostředkovatele na daňových dokladech uvedl, že nerozporuje fungování či podstatu zprostředkování, tj. že zprostředkovatel např. nebyl uveden na daňových dokladech či ve smlouvě mezi žalobkyní a dealerem, nicméně to neznamená, že by žalobkyně nebyla povinna prokázat, že ke zdanitelnému plnění, ze

kterého uplatňuje nárok na odpočet daně, tj. zprostředkování koupě vozidel, skutečně došlo. Žalovaný dále odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že je nutné, aby zájemce prokázal, že zprostředkovatel v jeho zájmu ve vztahu ke třetím osobám vůbec jednal.

7. K námitce žalobkyně, že v předmětných zdaňovacích obdobích generovala zisk, kterého by nedosáhla, kdyby vozidla nenakupovala s vyšší slevou, žalovaný uvedl, že skutečnost, že žalobkyně v předmětných zdaňovacích obdobích generovala zisk, nemůže sama o sobě obstát jako důkaz faktického přijetí služeb zprostředkování. Ani skutečnost, že z bankovního účtu žalobkyně odcházely platby na zveřejněný účet společnosti Panda Digital, není sama o sobě způsobilá prokázat, že se zprostředkovatelské služby fakticky uskutečnily. Tato skutečnost pouze prokazuje, že byl uskutečněn peněžní přesun od jedné osoby k osobě druhé, nikoli však již to, zda za tuto platbu bylo fakticky poskytnuto též protiplnění v podobě deklarovaného zdanitelného plnění.
8. E-mailová konverzace se jednak vůbec nevztahuje k předmětným zdaňovacím obdobím, jednak z ní vyplývá pouze to, že společnost Hoffman a Žižák žalobkyni informovala o tom, že další vozy lze objednat pouze se standardní marží, tedy slevou 7 %. Ze spisového materiálu navíc nevyplývá, že by společnost Hoffman a Žižák žalobkyni v předmětných zdaňovacích obdobích dodávala vozidla.
9. Pan M. Kazimír, jednatel společnosti Panda Digital, ve své svědecké výpovědi uvedl, že v dané věci sám nikdy nejednal. Zprostředkovatelskou činnost měli provádět jeho známí, které však nedokázal identifikovat, resp. neuvedl ani jediné jméno nebo jinou identifikaci svého známého, který měl u dealerů a importérů zajišťovat konkrétní dodání vozidel nebo zajistit kvóty na dodání vozů pro žalobkyni.
10. Společnost Louda Auto v odpovědi správci daně označila za osoby jednající se žalobkyní pouze svého zaměstnance M. Sodomu, přičemž tento měl jednat s jednatelem a společníkem žalobkyně, panem M. Boháčem. Žalobkyně měla se společností Louda Auto uzavřenou velkoodběratelskou smlouvu na 12 měsíců, svědek jednal pouze s M. Boháčem. Marek Sodoma nezmínil účast třetí osoby, která by se podílela na vyjednávání slevy a počtu dodaných vozidel.

Obsah správního spisu

11. Ze spisového materiálu, který byl soudu předložen žalovaným správním orgánem, byly zjištěny následující, pro rozhodnutí ve věci samé podstatné skutečnosti:
12. Dne 30. 9. 2020 byla u žalobkyně zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce prosince roku 2019 a měsíce ledna až prosince roku 2020 (protokol č. j. 1765528/20/2713-60563-609172). Daňovou kontrolu u žalobkyně v rámci vybrané působnosti v souladu s ustanovením § 8 odst. 2 a ustanovením § 10 odst. 4 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, provedl Finanční úřad pro Královéhradecký kraj.
13. Daňová kontrola byla ukončena dne 22. 9. 2021 doručením oznámení o ukončení daňové kontroly, č. j. 1654940/21/2713-60563-609172. Správce daně dospěl k závěru, že žalobkyni nemůže být uznán nárok na odpočet daně z plnění přijatých od obchodní společnosti Panda Digital, neboť žalobkyně neprokázala, že plnění, jejichž předmětem byla provize za zprostředkování prodeje vozů, pořídila od deklarovaného dodavatele a v deklarovaném

rozsahu. Žalobkyni nebyl rovněž uznán nárok na odpočet daně z plnění přijatého od dodavatele Louda Auto dle daňového dokladu č. 1020100696, jehož předmětem byl nákup vozidla, neboť na předmětném daňovém dokladu byla uvedena jako odběratel společnost KAM Projekt a nikoliv žalobkyně.

14. Dne 6. 10. 2021 vydal správce daně platební výměry na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“), za zdaňovací období prosinec 2019 a leden až červen 2020, č. j. 7825059/21/2010-52523-110070, č. j. 7825285/21/2010-52523-110070, č. j. 7825363/21/2010-52523-110070, č. j. 7825456/21/2010-52523-110070, č. j. 7825595/21/2010-52523-110070, č. j. 7825634/21/2010-52523-110070 a č. j. 7825670/21/2010-52523-110070, všechny ze dne 6. 10. 2021 (dále jen „platební výměry“), proti kterým se žalobkyně odvolala.
15. Žalovaný uložil správci daně povinnost doplnit řízení (viz č. j. 18991/22/5300-22444-707622) o vydání výzvy k prokázání skutečností ve smyslu ustanovení § 92 odst. 3 a 4, ve spojení s ustanovením § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), č. j. 1273285/22/2713-60563-609172. Doplnění spisového materiálu žalovaný zaevidoval dne 13. 9. 2022 pod č. j. 34942/22.
16. S hodnocením důkazů provedených správcem daně v rámci odvolacího řízení seznámil žalovaný žalobkyni postupem podle ustanovení § 115 odst. 2 daňového řádu, a to písemností ze dne 7. 6. 2023, č. j. 19961/23/5300-22444-707622 (dále jen „Seznámení“). Na Seznámení reagovala žalobkyně podáním zaevidovaným dne 10. 7. 2023 pod č. j. 23609/23. V rámci odvolacího řízení došlo ke korekci závěrů správce daně, neboť žalovaný uzavřel, že žalobkyně neprokázala faktické přijetí zdanitelných plnění. Žalovaný odvolání zamítl a platební výměry potvrdil.

Posouzení věci soudem

17. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou a splňuje všechny formální náležitosti zákonem na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (ustanovení § 75 odst. 1 a 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“); přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Soud o žalobě v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl bez nařízení ústního jednání, neboť ani jeden z účastníků s tímto postupem po poučení soudem nevyslovil nesouhlas.
18. Žaloba není důvodná.
19. Předmětem sporu je otázka, zda žalobkyně naplnila ve vztahu k uplatněným nárokům na odpočet daně z předmětných zdanitelných plnění formální a hmotněprávní podmínky dané ustanoveními § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro předmětná zdaňovací období (dále jen „ZDPH“), a zda byly nároky na odpočet daně žalovaným vyloučeny oprávněně. Konkrétně je spornou otázkou to, zda žalobkyně v daňovém řízení prokázala, že fakticky přijala předmětná deklarovaná zdanitelná plnění.

Právní rámec

20. Podle § 72 odst. 1 ZDPH nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti.

21. Podle § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem.
22. Podle § 73 odst. 2 ZDPH nárok na odpočet daně lze uplatnit nejdříve za zdaňovací období, ve kterém se uskutečnilo přijaté zdanitelné plnění nebo ve kterém byla přijata úplata, pokud z této úplaty plátcí vznikla povinnost přiznat daň.
23. Posouzení nároku žalobkyně na odpočet DPH se odvíjí od způsobu prokazování skutečností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti, tedy i ověření správnosti žalobkyní uváděných údajů v daňovém přiznání a oprávněnosti vystavení předmětných daňových dokladů. Prokazování nároku v daňovém řízení se řídí zásadami důkazního břemene, vymezenými v ustanovení § 92 odst. 3 a 5 daňového řádu.
24. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.
25. 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.
26. Podle § 89 odst. 1 daňového řádu má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení nebo jiné písemnosti předložené daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.
27. Podle § 89 odst. 2 daňového řádu správce daně ve výzvě uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností.
28. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. Jde zejména o různá podání daňových subjektů (přiznání, hlášení, odpovědi na výzvy správce daně apod.), o svědecké výpovědi a znalecké posudky, veřejné listiny, zprávy o daňových kontrolách, protokoly a úřední záznamy o místním šetření a ohledání, povinné záznamy vedené daňovými subjekty a doklady k nim apod. Pokud ohledání nebylo možno provést v rámci místního šetření nebo daňové kontroly, provede se u správce daně. Jednotlivé skutečnosti rozhodné pro daňové řízení se prokazují v rámci důkazního řízení. Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem.
29. Podle § 8 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 přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Správce daně dbá na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
30. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

31. Správní soudy aplikaci důkazního břemene v daňovém řízení judikovaly již v řadě svých rozhodnutí. Prokazování daňových tvrzení (zde nárok žalobkyně na odpočet DPH) je předně na daňovém subjektu. Plátce je povinen podat daňové přiznání a prokázat nárok na odpočet DPH příslušným daňovým dokladem. Tím je zahájeno řízení vyměřovací, v němž je správce daně nejen oprávněn, ale i povinen dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu). Správce daně je za tímto účelem oprávněn ověřovat přiznanou daňovou povinnost, její správnost a reálnou podloženost v rámci údajů uvedených v daňovém přiznání, za jejichž správnost ovšem v daňovém řízení nese odpovědnost daňový subjekt. Správce daně samozřejmě v případě, kdy nemá pochybnosti o správnosti daňového přiznání, vyměří daň podle údajů daňového přiznání, aniž by se musel obracet na daňový subjekt s výzvou k prokázání údajů v daňovém přiznání a v takovém případě mu postačují listinné podklady (daňové přiznání, případně doklady k němu připojené). Nicméně v případech, kdy u správce daně vzniknou pochybnosti o správnosti údajů uvedených v daňovém přiznání, je oprávněn i povinen ověřovat správnost přiznané daňové povinnosti a činí tak prostředky a postupy, které zákon stanoví, tj. zejména výzvami v rámci postupu k odstranění pochybností, místním šetřením či daňovou kontrolou.
32. Pokud u správce daně vzniknou pochybnosti o správnosti daňového přiznání, stíhá jej zásadní povinnost vymezená v ustanovení § 93 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. I v tomto případě zůstává břemeno tvrzení, ležící na daňovém subjektu stále zachováno, pouze v rozsahu skutečností, které vyvolávají pochybnosti správce daně o správnosti údajů daňového přiznání, se v mezidobí přenáší důkazní břemeno na správce daně. V tomto rozsahu je na správci daně, aby prokázal skutečnosti v této fázi řízení „vyvracející“ věrohodnost, průkaznost a správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Správce daně nemá podle zákona povinnost vyvracet tvrzení žalobkyně „nade vše pochybnost“ neboť k takovému prokázání by mohlo dojít jen po zevrubném dokazování vlastní daňové povinnosti plátce správcem daně, což není možné, a ani není smyslem a účelem daňového řízení. Ze strany správce daně tedy nemůže jít o důkaz daňové povinnosti plátce, břemeno tvrzení, ale též povinnost toto tvrzení doložit – břemeno důkazní, leží stále na plátcovi a nekončí předložením daňového přiznání, případně jiných listinných podkladů s tím, že nadále správnost těchto dokladů bude prokazovat jen správce daně. To však neznamená, že i skutečnosti vyvracející správnost údajů plátce mohou vzejít z libovolných tvrzení finančních orgánů, nýbrž musí mít oporu v opodstatněných zjištěních zdokumentovaných v daňovém spise.
33. V daném případě při prověřování nároku na odpočet daně vznikly u správce daně opodstatněné pochybnosti o oprávněnosti nároku žalobkyně na odpočet daně.

Vypořádání jednotlivých žalobních bodů

34. Soud předesílá, že žalobkyně v žalobě v zásadě jen opakuje totéž, co již namítala v odvolání, byť v některých případech svou argumentaci poněkud rozvíjí. Za situace, kdy žalobkyně vůči vypořádání odvolacích námitek neuplatňuje konkrétní pochybnosti, argumentaci správních orgánů konkrétně nevyvrací, s jednotlivými úvahami správních orgánů přímo

nepolemizuje, ale jen opakuje to, na co už bylo reagováno, se soudu neotvírá možnost, aby působil jako arbitr mezi konkurujícími argumenty. Role soudu proto zůstává v tom, aby přezkoumal, zda úvahy správních orgánů jsou racionální a logicky soudržné, přičemž v tomto ohledu v napadeném rozhodnutí soud žádné deficity, které by měly vliv na zákonnost rozhodnutí, neshledal. Soud proto k jednotlivým námitkám obecně odkazuje na argumentaci žalovaného obsaženou v napadeném rozhodnutí, s níž se soud ztotožňuje a níže ji stručně shrnuje, a případně ji rozvíjí o vlastní úvahy.

35. Žalobkyně uplatnila ve zdaňovacím období měsíce ledna roku 2020 nárok na odpočet daně přijatého od společnosti Louda Auto, jehož předmětem byl nákup vozidla. Vzhledem ke skutečnosti, že na daňovém dokladu je uvedena jako odběratel společnost KAM Projekt, nabyl správce daně pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet daně. Žalobkyně dále v průběhu daňové kontroly za šetřená období předložila daňové doklady č. 132019, č. 62020, č. 2112020, č. 3112020, č. 4082020, č. 5102020 a č. 6132020 (viz Tabulka č. 1 Zprávy), kterými deklarovala přijetí plnění od společnosti Panda Digital, jejichž předmětem byla provize za zprostředkování prodeje vozů. I tady nabyl správce daně pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet daně.
36. Pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet DPH je podstatné zkoumat, zda jsou naplněny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet daně, a to, zda byla zdanitelná plnění uvedena na předmětných daňových dokladech žalobkyní skutečně přijata, zda byla uskutečněna v souladu s předloženými daňovými doklady a zda byla použita k ekonomické činnosti žalobkyně.
37. Žalobkyně v podané žalobě k tvrzení žalovaného, že na daňových dokladech vystavených společností Louda Auto není žádná zmínka o zprostředkování vozidel společností Panda Digital či M. Kazimírem uvedla, že k tomu, aby ke zprostředkování došlo, nemusí být osoba zprostředkovatele uvedena na daňovém dokladu, neboť zprostředkovatel nebyl mezičlánkem, který by nakupoval vozidla na svůj účet.
38. Žalovaný nerozporoval fungování či podstatu zprostředkování, nicméně uvedl, že bylo na žalobkyni, aby si zajistila takové důkazní prostředky, kterými by prokázala faktické přijetí služeb zprostředkování, jež deklarovala daňovými doklady vystavenými společností Panda Digital, což však dle žalovaného neučinila.
39. Soud nejprve podotýká, že ve svých závěrech vychází ze skutkového stavu věci zjištěného daňovými orgány, který je zachycen ve správním spise a detailně předestřen v napadeném rozhodnutí. Tento stav přitom není mezi stranami sporný – spornými jsou hodnocení a význam jednotlivých skutkových okolností.
40. Žalobkyně doložila vedle zmíněných daňových dokladů i Smlouvu o zprostředkování uzavřenou mezi žalobkyní a společností Panda Digital ze dne 1. 12. 2019 (dále jen „Smlouva“). Z těchto listin nicméně není zřejmé, co bylo důvodem pro výplatu provize a jakých konkrétních vozů se provize týkaly, resp. z daňových dokladů nevyplývá, jakým způsobem je tvořena cena či jaká provize patří ke konkrétnímu vozidlu. Stanovení ceny sice upravuje Smlouva, ovšem rovněž zcela obecně tak, že provize je stanovena po dohodě mezi zájemcem a zprostředkovatelem a je vyplácena měsíčně. Předmět plnění uvedený na daňových dokladech je uveden pouze obecně jako „Fakturujeme Vám provizi za zprostředkování vozů“, a není na nich uveden žádný odkaz na další listiny (dodací listy, objednávky apod.), z nichž by byl předmět plnění patrný. Dále bylo prvostupňovým

správce

daně zjištěno, že společnost Panda Digital sídlila v šetřených obdobích na tzv. virtuální adrese,

nemá vlastní webové stránky či provozovnu a v šetřených obdobích neevidovala žádné zaměstnance. Společnost Panda Digital nereagovala na výzvu prvostupňového správce daně stran ověření uskutečnění předmětných plnění.

41. Při protokolovaném jednání v rámci zahájení daňové kontroly žalobkyně předložila přehled zprostředkovaných vozidel, v němž jsou uvedena VIN čísla zprostředkovaných vozidel, typ modelu a „firma“. Z předloženého přehledu zprostředkovaných vozidel je patrné, že žalobkyně uvedla v tomto přehledu i vozidla, která nakoupila od společností, v nichž je jednatelem a společníkem M. Boháč, jednatel a společník žalobkyně, tj. od společností personálně a kapitálově propojených, přičemž z tohoto důvodu vznikly správci daně pochybnosti o faktickém zprostředkování těchto vozidel společností Panda Digital. Žalobkyně dále sdělila, že předmětem plnění přijatých od společnosti Panda Digital jsou výrobní kvóty. Ve Smlouvě je uvedeno, že se „...zprostředkovatel zavazuje vyvíjet činnost směřující k tomu, aby zájemce uzavřel kupní smlouvu anebo obdržel výrobní kvóty s třetí osobou na prodej osobních vozů Volkswagen, Seat, Audi, Mercedes, Kia a ostatní značky dle dohody.“ Faktické zajištění kvót však z žádných důkazních prostředků předložených žalobkyní nevyplývá, není ostatně ani předmětem fakturace podle předložených dokladů vystavených společností Panda Digital. Žalovaný tak důvodně uzavřel, že tento žalobkyní předložený přehled vozidel nelze osvědčit jako důkaz toho, že žalobkyně služby zprostředkování skutečně přijala, neboť obsahuje pouze soupis vozidel. Současně žalobkyně vozidla, za jejichž zprostředkování platila provizi společnosti Panda Digital, pořídila od společností KAM Projekt a MS Solution, tedy od personálně propojených společností.
42. Dále žalobkyně v průběhu daňové kontroly předložila e-mail od společnosti Hoffman a Žižák ze dne 11. 2. 2021, jehož předmětem byla nabídka této společnosti na prodej automobilů se slevou 7 %. Žalobkyně na tento e-mail odkázala i v žalobě a uvedla, že by s touto slevou nemohla vozidla nakupovat, neboť by nebyla schopna generovat zisk. Proto pro dojednání výhodnějších podmínek využila služeb třetí osoby, tedy společnosti Panda Digital. Nicméně ani tento důkaz není osvědčením, že žalobkyně fakticky přijala služby zprostředkování od společnosti Panda Digital, neboť tento e-mail se jednak nevztahuje k šetřeným obdobím, současně je z něj pouze patrné, že společnost Hoffman a Žižák žalobkyni informuje o tom, že další vozy lze objednat pouze se slevou 7 %. Nadto není ze spisového materiálu zřejmé, že by společnost Hoffman a Žižák žalobkyni dodávala v šetřených obdobích vozidla.
43. Ke svědecké výpovědi pana M. Kazimíra žalobkyně namítla, že je zcela běžné, že zprostředkovatel jedná s dodavatelem bez přítomnosti zájemce, neboť pokud by zprostředkovatel umožnil zájemci kontakt s dodavatelem, mohl by ho tento při příštím obchodu obejít a zprostředkovatel by tak přišel o svou výhodu na trhu. Požadoval-li tedy správce daně po svědkovi, aby identifikoval osoby, se kterými jednal, nutil jej, aby se vzdal svého možného výdělků za zprostředkování. Navíc je pravděpodobné, že minimálně některé z osob byly či jsou v zaměstnaneckém poměru s dealery či importérem, tudíž nemají zájem na tom, aby jejich zaměstnavatel věděl o jejich spolupráci se zprostředkovatelem.
44. Martin Kazimír (jednatel společnosti Panda Digital) během svědecké výpovědi v průběhu daňové kontroly potvrdil (č. j. 925556/21/2713-60563-609172), že Smlouvu podepsal a pro

žalobkyni v šetřených obdobích prováděl zprostředkovatelskou činnost. Konkrétně vypověděl: „Zprostředkoval jsem to sám, se svými kontakty, které již nemám, mohlo dojít ke změně osob, které tam pracovali.“, resp. uvedl, že zprostředkování prováděl on sám, přes své známé kontakty. Známi mu tyto služby následně fakturovali, známé si již nepamatoval. S žalobkyní se svědek seznámil na nějaké akci (na kterou si však nepamatoval) a za žalobkyni jednal s M. Boháčem. K předmětu plnění M. Kazimír uvedl, že zprostředkoval nákup vozidel a výrobních kvót. K obchodní spolupráci mezi společností Panda Digital a žalobkyní svědek uvedl, že žalobkyně poptávala zprostředkovatelské služby ústně nebo telefonicky, šlo o konkrétní druh a počet vozidel, ale popis vozidel neměl písemnou formu, šlo o ústní poptávku. Martin Kazimír dále k provádění zprostředkovatelské činnosti vypověděl, že nepoužíval žádné databáze, kontaktoval své známé, ti kontaktovali také své známé, „např. Hoffman a Žižák, Louda Auto, měli lepší podmínky pro vyjednání ceny, vyšší slevy a podmínky dodání“. K pojmu „obdržení výrobní kvóty“, jež je uveden ve Smlouvě, M. Kazimír uvedl, že „výrobní kvóta je to, že je vyroben určitý počet kusů v určitém termínu, pro určitého odběratele. Předprodávám právo na nákup určitého vozidla. Jednalo se o Volkswagen, Mercedes, Audi“. Svědek si však nepamatoval, s jakou osobou byly výrobní kvóty pro žalobkyni smlouveny. Nárok na vyplacení provize vznikl společnosti Panda Digital až poté, co odvolatel prodal vozidlo třetí osobě, avšak tuto skutečnost se svědek dověděl přes své známé nebo od M. Boháče.

45. Žalovaný na základě výše uvedené výpovědi uzavřel, že provedená svědecká výpověď M. Kazimíra neprokázala, že žalobkyně skutečně přijala služby zprostředkování, jež spočívaly v zajištění dodání vozidel a zajištění kvót pro jejich dodání, neboť M. Kazimír v dané věci sám nikdy nejednal a zprostředkovatelskou činnost měli provádět dle jeho výpovědi jeho známí, které si však nepamatoval. Závěr o neprokázání přijetí služeb zprostředkování rovněž podporuje skutečnost, že žalobkyně neprokázala, jak, resp. na základě čeho byla stanovena cena zprostředkovatelských služeb, přičemž tato skutečnost nevyplývá ani ze Smlouvy, kterou předložila žalobkyně. Taktéž žalobkyní předložená Smlouva nemůže být důkazem toho, že žalobkyně zprostředkovatelské služby skutečně přijala, neboť tato smlouva obsahuje pouze obecné informace a absentuje v ní konkrétní ujednání o způsobu stanovení provize. Žalobkyně k předmětným plněním nepředložila žádné důkazní prostředky, jež by dokládaly, že žalobkyně zadávala společnosti Panda Digital konkrétní požadavky či objednávky k provádění zprostředkovatelských služeb.
46. Podle městského soudu žalovaný náležitě a pečlivě zhodnotil a přezkoumatelně vyložil, proč daný výslech svědka neprokázal, že žalobkyně skutečně přijala služby zprostředkování. Tento výslech svědka nijak neosvětlil danou situaci, svědek si navíc ani nepamatoval jména osob, se kterými jednal. Žalobkyně k neposkytnutí jmen namítla, že pokud by M. Kazimír identifikoval osoby, se kterými při zprostředkování jednal, pak by se vzdal svého možného budoucího výdělků za zprostředkování. V tomto ohledu žalovaný přílehavě odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245, dostupný též online na www.nssoud.cz, ve kterém NSS uvedl, že je nutné, aby zájemce prokázal, že zprostředkovatel v jeho zájmu ve vztahu ke třetím osobám vůbec jednal. Vzhledem k velmi různorodým způsobům jednání, které zde připadají v úvahu, bude na zájemci, aby si zajistil přiměřené záznamy o jednání zprostředkovatele. V tomto ohledu NSS konkrétně uvedl: „Pokud zájemce jako daňový subjekt něco takového tvrdí, tj. tvrdí, že právě proto uzavřel smlouvu o zprostředkování s určitou osobou, musí jednak prokázat, že tyto kontakty byly také ve

prospěch daňového subjektu jako zájemce reálně nasazený, tj. že zprostředkovatel vskutku ve prospěch zájemce působil. Je zřejmé, že v některých případech bude obtížné takový důkaz podat, neboť působení zprostředkovatele bude natolik intimní (a možná se pohybující natolik blízko mezi zákonem dovoleného), že zprostředkovatel nebude ochoten poskytnout zájemci potřebnou součinnost k osvětlení toho, že a jakým způsobem ve prospěch zájemce působil. Na důkazním břemenu zájemce jako daňového subjektu to však nic nemění.“ Bylo tak na žalobkyni, aby si jako daňový subjekt zajistit důkazy, kterými bude schopna uskutečnění zdanitelného plnění v souladu s daňovými doklady prokázat.

47. Městský soud v Praze tak ve shodě s žalovaným konstatuje, že okolnosti případu jsou podezřelé či jinak nestandardní a vyvolávají pochybnosti týkající se zprostředkování prodeje vozů. Žalobkyně v průběhu řízení nepředložila žádný relevantní důkaz k prokázání přijetí zprostředkovatelských služeb. Nelze si však představit, že by v daném případě nebylo možné poskytnout ani jeden důkaz na podporu jejích tvrzení. Soud se tak plně ztotožňuje s žalovaným, že tyto skutečnosti zakládají důvodné a racionální pochybnosti o oprávněnosti nároku na odpočet daně žalobkyní.
48. Prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad se stavem formálněprávním. Nárok na odpočet daně totiž nemá základ ve formálním dokladu, ale v existenci zdanitelného plnění. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi tedy nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je v dokladech deklarováno.
49. Městský soud tak uzavírá, že se žalovaný správní orgán v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí dostatečně podrobně a vyčerpávajícím způsobem vyjádřil k rozhodujícím namítaným skutečnostem a soud jeho úvahy neshledal v rozporu se zásadami správního uvážení. Nesouhlas žalobkyně a její neustále opakovaná argumentace tak v daném případě nemohla vést k závěru o nezákonnosti napadeného rozhodnutí, z jehož odůvodnění je patrné, že se orgány obou stupňů konkrétními důvody vydání rozhodnutí zabývaly a své závěry srozumitelně vyjádřily v odůvodnění rozhodnutí. Žalobkyně v řízení před správními orgány obou stupňů neprokázala přijetí zdanitelných plnění, ani to, že tato plnění byla v daném rozsahu uskutečněna. Nebyly tak splněny základní zákonem stanovené podmínky uplatnění nároku na odpočet DPH.

Závěr a náklady řízení

50. Na základě všech výše uvedených skutečností Městský soud v Praze po posouzení žaloby a podrobení přezkumu žalobních bodů tak, jak je žalobkyně v podané žalobě vymezila, neshledal žádné důvody pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí a nezjistil, že by žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu se zákonem. Žaloba nebyla podána důvodně, proto ji soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
51. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobkyně ve věci úspěch neměla, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jako úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

P o u č e n í

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Podle ustanovení § 104 odstavec 3 písmeno a) s. ř. s. je kasační stížnost 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.

V Praze dne 22. ledna 2024

Mgr. Marek Bedřich
předseda senátu