



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudkyně Mgr. Andrey Veselé a Mgr. Jany Jurečkové ve věci

žalobkyně

ARAD GROUP s.r.o., IČ: 03500101
se sídlem Počernická 388/78, 108 00 Praha 10 – Malešice
zastoupený daňovým poradcem BOFFINO TAX s.r.o.,
se sídlem Petra Bezruče 1776, 272 01 Kladno

proti
žalovanému

Odvolací finanční ředitelství
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2023, č. j. 11257/23/5300-22444-707622

takto:

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

Odůvodnění:

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

I.
Základ sporu

1. Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“) ze dne 9. 2. 2022, č. j. 966707/22/2010-52521-111712, na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce října roku 2019, kterým byl vyměřen nadměrný odpočet ve výši 1 329 Kč oproti žalobkyní tvrzenému nadměrnému odpočtu ve výši 172 164 Kč.
2. Vzhledem ke skutečnosti, že mezi žalobkyní předloženými důkazními prostředky panovala řada rozporů, přičemž žalobkyně nedokázala tyto rozpory přesvědčivě vysvětlit, žalovaný dospěl k závěru, že žalobkyně neunesla své důkazní břemeno stran prokázání rozsahu a předmětu přijatých plnění, a proto odpočet žalovaný neuznal.
3. V rozhodnutí žalovaného se kromě jiného uvádí:

„Tyto pochybnosti vyplynuly především ze skutečnosti, že předmět plnění uvedený na daňových dokladech „*Fakturujeme Vám za poradenství v oblasti lidských zdrojů na pomocné montážní práce*“, resp. „*Fakturujeme Vám za technické poradenství v oblasti zakázek Automotiv Německo*“ či „*Fakturujeme Vám za provizi z technického poradenství*“ je nekonkrétní a není z něho zřejmé, co tyto služby (poradenství) obnáší, resp. jakou provizi skutečně zahrnují. Předmět plnění dle odvolacího orgánu nevyjasnilo ani vyjádření odvolatele, který sdělil, že se jednalo o poskytnutí pracovníků a fakturované služby byly za provedené práce, neboť není zřejmé, zda předmětem plnění bylo zprostředkování pracovníků, nebo byly společnostmi SEBAG fakturovány montážní práce, přičemž ani jedna z nastíněných variant nekoresponduje s předmětem uvedeným jak na daňových dokladech, objednávkách, tak i ve Smlouvě, a to s poradenstvím. Ve Smlouvě je rovněž předmět a rozsah plnění nekonkrétní a absentuje v ní přesná specifikace poskytovaných služeb. Nad to odvolací orgán uvádí, že Smlouva byla uzavřena dle ust. § 2586 Občanského zákoníku a odvolacímu orgánu se jeví jako smluvně zmatečná, neboť předmět plnění neodpovídá definici díla dle ust. § 2587 Občanského zákoníku. Také předmět plnění na objednávkách ze dne 31.12.2018 shledal odvolací orgán jako obecný či nekonkrétní a není z něho zřejmé, jaké služby jsou odvolatelem objednávány, resp. v jakém rozsahu. Z výše uvedeného tedy plyne, že daňové doklady, resp. Smlouva, jsou formulovány značně obecně, když nijak neupřesňují konkrétní informace o službách, které měly být odvolateli společnostmi SEBAG na základě Smlouvy poskytnuty. Ze Smlouvy je tedy zřejmé pouze to, že společnost SEBAG se zavázala zajistit Smlouvou personální a technické poradenství, za což ji náležela i provize (pozn. odvolacího orgánu: jedná se o provizi za technické poradenství, viz daňový doklad č. 201962), avšak Smlouva je nekonkrétní co do předmětu a rozsahu, a odvolatel nepředložil žádný důkaz o tom, že tyto služby přijal v deklarovaném předmětu a rozsahu.

[44] Stran plnění dle daňových dokladů č. 201956 a č. 201957, dle kterých mělo být odvolateli poskytnuto poradenství v oblasti lidských zdrojů na pomocné montážní práce (základ daně celkem ve výši 399 700 Kč, DPH v celkové výši 83 937 Kč) odvolací orgán shrnuje, že odvolatel sdělil, že se jednalo o poskytnutí pracovníků, resp. že fakturované služby byly za práce provedené v období leden až březen 2019 (viz bod [27]), avšak i přes toto jeho vyjádření není zřejmý předmět plnění, a to i s ohledem na skutečnost, že předmět plnění uvedený ve Smlouvě (viz bod [43]), tak i v objednávkách je obecný a je uveden jako poradenství v oblasti lidských zdrojů na zakázku VW Hannover, resp. VW Baunatal a bez konkrétního rozsahu objednávaných služeb, přičemž cena na objednávkách včetně DPH přesně koresponduje

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

částkám uvedeným na daňových dokladech. Odvolacímu orgánu tak není zřejmé, na základě jakých podkladů odvolatel vyčíslil cenu uvedenou na objednávkách, potažmo na základě jakých podkladů byla vyčíslena částka na daňových dokladech vystavených společností SEBAG, neboť odvolatel nepředložil takové důkazní prostředky, ze kterých by byla tato skutečnost zřejmá. Odvolatel v rámci daňové kontroly uvedl, že cena uvedená na objednávkách byla cenou maximální a za běžné situace ji nebylo možné překročit. To, zda byla fakturovaná částka složena z vyúčtování hodin, cestovních náhrad nebo ubytování (pozn. odvolacího orgánu: jak je uvedeno na přílohách k daňovým dokladům předložených odvolatelem, dále viz bod [45]) nebylo pro odvolatele podstatné, pokud částka „nepřekračovala částku uvedenou v rámcové smlouvě“ (pozn. odvolacího orgánu: ve Smlouvě žádná částka uvedena nebyla) a činnosti byly vykonány. Naproti tomu pan V. uvedl, že cena byla stanovena dle odpracovaných hodin a množství práce, avšak následně v rámci svědecké výpovědi sdělil, že cena byla stanovena předem. Uvedená tvrzení svědka se však dle odvolacího orgánu vylučují, neb není možné, aby byla cena stanovena předem podle odpracovaných hodin, a to i s ohledem na nekonkrétnost Smlouvy a objednávek, z nichž není zcela zřejmý předmět a rozsah plnění.

[45] Odvolatel předložil k daňovým dokladům č. 201956 a č. 201957 přílohy, na nichž jsou uvedeny položky „Počet hodin – poradenství“ (celkem 664 hodin) a „Náhrady cestovního, diety, ubytování v Německu“, avšak tyto přílohy byly vyhotoveny dne 13.11.2019, tedy až cca 3 týdny po vystavení předmětných daňových dokladů a odvolacímu orgánu se tedy jeví jako účelově vytvořené. Nad to není odvolacímu orgánu zřejmé, co konkrétně tyto přílohy vyjadřují, a to s ohledem na fakt, že v přílohách je vyčísleno poradenství v hodinách, a dle odvolatele bylo předmětem plnění poskytnutí pracovníků. K tomuto nesouladu stran předmětu plnění se vyjádřil odvolací orgán již v bodě [43]. [46] Odvolacím orgánem byly zjištěny rozpory ve vyjádření odvolatele a svědků stan zajištění a úhrady ubytování, přičemž z těchto nelze jednoznačně určit, jak zajištění a úhrada ubytování, jež mělo být dle odvolatele součástí fakturované částky na daňových dokladech č. 201956 a č. 201957, probíhalo. Odvolatel v rámci protokolovaného jednání (viz č. j. 691034/20/2121-60561-209323) uvedl, že vyhledávání vhodného ubytování zajišťoval pan V. a platbu hradila společnost Daro Handel. Pan V. uvedl, že ubytování zajišťoval odvolatel, cestovní náklady a ubytování hradil on (míněno společnost SEBAG) a následně toto fakturoval odvolateli. V rámci výslechu pana V. pak odvolatel uvedl, že pan V. skutečnosti neuvedl přesně a dodal, že ubytování bylo hrazeno společností Daro Handel. Ubytování odvolatel hradil panu V. na základě faktur. Pan O. naproti tomu vypověděl, že ubytování sjednával on a účtoval ho panu Karimovi a hradil ho on (pan O.). Ubytování se neúčtovalo samostatně, ale v hodinové sazbě.“ (pozn. anonymizaci provedl soud)

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

4. Žalobkyně namítla, že žalovaný ve svém rozhodnutí rozporuje uplatnění nákladů na služby, které byly jako subdodávka poskytnuty žalobkyni při montážích v Německu společností SEBAG. Tato společnost poskytovala žalobkyni služby technického poradenství, které spočívaly v zaškolování pracovníků a dalších podobných činnostech.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

5. Žalovaný odkázal i na judikát 5 Afs 175/2017, kde je ovšem uvedeno, že *k pochybnosti o faktickém plnění uskutečněném právě stěžovatelem uvedenými společnostmi (a k závěru o pouhé formalitě předložených dokladů) přispívají i další skutečnosti a indicie, které v řízení vyvstaly (vystavitelem dokladu není o něm účtováno, platby jsou hrazeny na soukromý účet p. P., není podáno přiznání k dani z příjmů ani přiznání k DPH, vystavitel je nekontaktní a nelze u něj plnění ověřit, neexistuje účetnictví,...)*. “To ovšem není případ žalobkyně, vzhledem k tomu, že protistrana je kontaktní, jednatel vypovídal jako svědek a potvrdil skutečnosti uváděné žalobkyní. To, že se svědci po určitém čase rozcházejí v detailech spolupráce, je vzhledem k odstupu času pochopitelné. Svědci potvrdili, že jednatel SEBAG pan V. v Německu byl, určité práce tam vykonával, pouze se rozcházejí v přesné specifikaci poskytovaných prací.
6. Dalším argumentem žalovaného je nekonkrétnost stanovení odměny společnosti SEBAG. Pokud se obě strany dohodly na odměně a vzájemně si ji odsouhlasily, jaké má žalovaný právo do těchto obchodních vztahů vstupovat? Navíc obě strany tyto odměny řádně uvedly ve svém účetnictví a kontrolním hlášení, takže se zde snaha žalovaného jeví jako účelová s cílem doměřit daň za každou cenu. Žalobkyně dále odkázala na rozsudek NSS sp. zn. 10 Afs 93/2021, kde se NSS vyjádřil právě k těmto výhradám žalovaného, tj. k možnosti stanovit odměnu za poradenské služby jako % z úspor ve vyjmenovaných oblastech.
7. Žalobkyně tedy považuje za prokázané, že společnost SEBAG se na jejich zakázkách podílela a má tedy plný nárok na odpočet DPH z těchto poskytnutých služeb.
8. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí.
9. Konstatoval, že v bodech [58] a [59] odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že potvrzení spolupráce oběma obchodními partnery neprokazuje s ohledem na zjištěné rozpory ve svědeckých výpovědích a nejasnosti v listinách, předmět a rozsah poskytnutého plnění. Rozpory nejsou drobné, jak uvádí žalobkyně, ale naopak se týkají zásadních otázek spolupráce, u kterých lze očekávat, že si je budou svědci pamatovat i po několika letech.
10. Žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 175/2017-38 ze dne 16. 5. 2018, ve kterém je v bodě [19] uvedeno, že: *„z provedených výpovědí, jakož i z dalších listin vyplynuly zcela zjevné rozpory, které zavadávaly správci daně důvodné pochybnosti o skutečném průběhu plnění. Pokud stěžovatel v kasační stížnosti obsáhle popisuje možnou „ztrátu paměti“ vyslychaných osob, bylo by mu možno přisvědčit, pokud by se nesrovnalosti týkaly detailů a nepodstatných skutečností. Rozpory ve výpovědích však byly shledány v zásadních otázkách, kdy lze předpokládat, že si je budou svědci pamatovat i po několika letech, nadto jednalo-li se o plnění v řádech několika milionů, že si podstatné skutečnosti obchodu osoba, která se na něm měla podílet, pamatuje i po několika letech.“*
11. Žalovaný považuje tento odkaz na uvedený rozsudek NSS i nadále za přílehlavý, neboť i v případě žalobkyně se jednalo o rozpory ohledně stanovování ceny (kdy tyto rozpory panovaly mezi jednotlivými svědeckými výpověďmi, i v případě jednoho konkrétního svědka, pana V. mezi jeho vlastními tvrzeními), ohledně zajištění a úhrady ubytování, školení pracovníků BOZP a kontroly práce odvedené pracovníky (kdy se jednalo nejen o rozpory týkající se způsobu provádění kontroly, ale v důsledku rozdílných tvrzení by se měly znát i osoby, které svou vzájemnou znalost popřely). V případě žalobkyně se tak jednalo o rozpory ohledně skutečností, u kterých lze očekávat, že si je budou osoby pamatovat a nelze je tak odůvodnit časovým odstupem, a dopadají na ně proto závěry předmětného rozsudku. Nad to žalovaný poznamenává, že svědecká výpověď pana V. byla provedena dne 14. 10. 2021 (č. j. 7866693/21/2010-61563-111408), tedy 2 roky od

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

provedených prací, kdy se tak nejedná o tak velký časový rozestup, aby nebylo možné očekávat vědomost o průběhu předmětných obchodů.

12. Pro úplnost žalovaný odkázal na rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Af 71/2018-44 ze dne 18. 5. 2021 s tím, že pokud by si žalobkyně k předmětným plněním zajistila dostatečnou tzv. auditní stopu a tyto podklady pak předložila v rámci daňového řízení, nedostala by se do situace, kdy by unesení jejího důkazního břemene záviselo na svědeckých výpovědích provedených s určitým časovým odstupem od provedení předmětných plnění.
13. K tvrzení, že svědci potvrdili, že jednatel společnosti SEBAG pan V. v Německu byl a práce vykonával, jen se rozcházejí v přesné specifikaci, žalovaný uvádí, že již v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že považuje za prokázané, že plnění žalobkyni společnost SEBAG poskytla, ale pochybnosti panují ohledně předmětu a rozsahu, což jsou skutečnosti, které rozporné výpovědi neprokázaly.
14. K otázce stanovení výše odměny na dokladech č. 201956 a č. 201957 žalovaný uvádí, že smlouva neobsahuje způsob stanovení ceny, cena na dokladech přesně odpovídá ceně na objednávkách, přičemž není zřejmé, na základě čeho byla stanovena, žalobkyně k tomu nedoložila žádné podklady a její tvrzení neodpovídá svědecké výpovědi pana V.
15. V případě dokladu č. 201961 byla výše ceny smluvna dopředu, což se s ohledem na předmět plnění, které spočívalo v technickém poradenství v případě problémů, jeví jako přinejmenším neobvyklé, když nebylo možné dopředu určit rozsah problémů a tedy i potřebného poradenství.
16. K plnění podle daňového dokladu č. 201962 žalovaný uvádí, že na dokladu je uvedena nic neříkající formulace, z žádných předložených podkladů nelze zjistit, z čeho byla předmětná provize z technického poradenství vypočtena, smlouva neobsahuje způsob stanovení ceny a výpověď svědka pana V. se i v tomto případě značně liší od tvrzení žalobkyně.
17. Žalovaný tak shrnuje, že daňové doklady samy o sobě neobsahují dostatečnou specifikaci, přičemž ani na základě důkazních prostředků nelze zpětně zjistit, podle čeho byla odměna stanovena a zda odpovídá konkrétnímu plnění a jeho rozsahu. Závěr žalovaného o neurčitosti stanovení odměny je tak zcela podložený. Žalovaný k tomu odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 6 Afs 235/2020-76 ze dne 9. 8. 2021, kde soud mj. uvedl: *„Ačkoli obecně platí, že předmět a rozsah plnění nemusejí být na daňovém dokladu uvedeny vyčerpávajícím způsobem, stále je nutno trvat na tom, aby bylo patrné a určitelné, za jaká konkrétní plnění (v jakém množství a rozsahu) byla cena účtována tak, aby bylo možno ověřit, že účtovaná cena právě tomuto plnění a jeho rozsahu odpovídá.“* V případě žalobkyně však tento požadavek Nejvyššího správního soudu ověřit nelze.
18. Obchodní partneri mohou spolu domluvit prakticky jakoukoliv formu stanovení odměny. Nicméně pokud chce žalobkyně z takovéto odměny nárokovat uhrazenou daň, musí splňovat zákonem stanovené povinnosti a unést důkazní břemeno stran naplnění ust. § 72 a 73 ZDPH, k čemuž však nedošlo. Na tomto závěru nemění nic ani skutečnost že obě strany uvedly toto plnění v daňovém přiznání i kontrolním hlášení, neboť jak již uvedl žalovaný v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, pro přiznání nároku na odpočet daně nepostačuje naplnění formálněprávních podmínek. Pokud by žalobkyně tento odpočet nenárokovala, mohla by si se svým obchodním partnerem výši odměny stanovit klidně zcela

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

náhodným a neprůkazným způsobem a správce daně by jim do jejich smluvního stavu nijak nevstupoval.

19. K odkazu na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 93/2021 – 69, ze dne 16. 5. 2023 žalovaný uvádí, že se jedná dle jeho názoru o rozsudek na danou věc nepřiléhavý, neboť se vztahuje k posouzení daňové účinnosti výdajů dle ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů. Nicméně i v případě, že by měly být závěry v něm obsažené plošně použitelné na posuzování stanovení výše odměny, je třeba zdůraznit, že se v daném případě jednalo o důkazně nesrovnatelnou situaci, kdy stěžovatelka v průběhu daňového řízení doložila řadu podkladů ke stanovení výše odměny. Stěžovatelka v dané věci doložila smlouvu o poskytování poradenských služeb v oblasti výroby ze dne 11. 2. 2010 a uvedla, že odměna za služby byla vypočtena podle smlouvy jako 20 % z dosažených úspor na materiálech, prodeji a režijních nákladech, k čemuž doložila Přehled, na základě kterého byla vypočtena úspora s vyčíslenými úsporami v oblastech hodnotového plánování, přímých nákladů a režijních nákladů. Dále poskytnuté služby konkrétně popsala, uvedla, jakých výsledků bylo v důsledku poradenství dosaženo a zároveň prokázala že vzrostla výroba. Stejně tak skutečnosti sdělené v rámci provedených svědeckých výpovědí v daném případě odpovídaly stěžovatelkou předloženým dokladům. Oproti tomu, jak již uvedl žalovaný výše, ze žalobkyní předložených podkladů nelze zjistit žádný způsob určení výše odměny, přičemž jej nepřibližují ani provedené svědecké výpovědi.
20. Žalovaný v průběhu odvolacího řízení korigoval závěry správce daně (bod [42] napadeného rozhodnutí) a uvedl, že přetrvávají pochybnosti stran předmětu a rozsahu poskytnutého plnění. Žalovaný tak není ve sporu s tvrzením žalobkyně, že se společnost SEBAG podílela na předmětných zakázkách, žalobkyně však ani v průběhu odvolacího řízení neprokázala předmět a rozsah předmětných plnění. Skutečnosti, které o rozsahu a předmětu plnění vzbuzují pochybnosti, žalovaný popsal v bodech [43] až [57] žalobou napadeného rozhodnutí, kde podrobně uvedl, na základě čeho vznikly tyto pochybnosti a jaké rozpory byly zjištěny mezi důkazními prostředky. Spolupráce byla sice ověřena z předložené smlouvy, nicméně smlouva se jeví jako zmatečná a předmět a rozsah poskytnutých služeb v této smlouvě uvedený je nekonkrétní a navíc neodpovídá předmětu plnění uvedenému na předmětných dokladech. Provedené svědecké výpovědi se rozcházejí a nepotvrdily tvrzení žalobkyně, stejně tak nebyly jednoznačně prokázány ani okolnosti předmětné spolupráce.
21. K povinnosti daňového subjektu prokázat rozsah přijatého plnění odkazuje žalovaný na aktuální rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 10 Afs 281/2020 – 70 ze dne 20. 7. 2022 a č. j. 6 Afs 403/2020 ze dne 12. 7. 2022, přičemž v posledním z nich soud judikoval: „Rozsahem plnění je třeba obecně rozumět množství dodaného zboží či poskytnutých služeb (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 8. 2021, č. j. 6 Afs 235/2020 - 76, bod 18). Neprokázání rozsahu plnění postačuje k neuznání nároku na odpočet daně (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2021, č. j. 4 Afs 402/2020 - 63, bod 32). Z těchto rozsudků tak vyplývá, že ke vzniku nároku na odpočet daně nestačí, že bylo v průběhu řízení prokázáno, že deklarovaný dodavatel předmětné plnění skutečně poskytl, ale musí být i zřejmý předmět a rozsah.

III.

Posouzení žaloby

22. Městský soud v souladu s § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobkyní vymezených námitek, vycházel přitom v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. ze

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného. V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl městský soud bez nařízení jednání, neboť žalobkyně na výzvu soudu podle § 51 s. ř. s. nijak nereagovala, je tedy dána fikce souhlasu s rozhodováním bez nařízení jednání a žalovaný s takovým postupem výslovně souhlasil.

23. Podle § 72 odst. 1 písm. a) ZDPH *plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku.*
24. Podle § 73 ZDPH odst. 1 písm. a) *ZDPH pro uplatnění nároku na odpočet daně je plátce (...) povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.*
25. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.*
26. 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.*
27. Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 31. 8. 2016, č. j. 2 Afs 55/2016 – 38, v bodech 22 a 23 konstatoval, že *„pro uplatnění nároku na odpočet DPH je plátce daně povinen předložit daňový doklad [§ 73 odst. 1 písm. a) zákona o DPH], a tím prokázat uskutečnění zdanitelného plnění. Tuto povinnost je nicméně třeba vykládat v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu tak, že »prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však 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 v dokladech deklarováno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění« (rozsudek ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 – 103). Pro uznání nároku na odpočet DPH tedy nejsou rozhodné jen formální náležitosti předloženého a řádně zaúčtovaného daňového dokladu, ale stav faktický, tj. faktické přijetí zdanitelného plnění, které musí být uskutečněno jiným plátcem daně. »Je proto nezbytné, aby daňový subjekt prokázal v daňovém řízení správci daně nejen to, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, ale i to, zda toto plnění uskutečnila osoba – plátce daně, jenž je jako poskytovatel tohoto plnění uvedena v dokladu, který daňový subjekt jako důkaz k prokázání tvrzeného právního stavu předkládá« (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45).“*
28. Žaloba není důvodná.
29. Soud s uvedenými závěry žalovaného, na jehož rozhodnutí v dalším odkazuje, zcela souhlasí.
30. Soud dále upozorňuje, že žalobkyně ani v žalobě nedokázala uvést, co konkrétně bylo předmětem těchto „služeb“. Žalobkyně pouze uvedla, že se jednalo o *technického poradenství, které spočívalo v zaškolování pracovníků a dalších podobných činnostech.* Takto definované plnění je značně abstraktní a podřadit pod něj lze v podstatě cokoliv. O jaké konkrétní zaškolování šlo, co bylo jeho obsahem a co byly tyto další „podobné činnosti“, již v žalobě žalobkyně neuváděla. Obdobné platí o nekonkrétnosti stanovení odměny za tyto služby.
31. Pokud se žalobkyně snažila toto plnění specifikovat v průběhu kontroly, jak se uvádí v bodě: *„[52] Co se týče plnění dle daňového dokladu č. 201961, jehož předmětem mělo být technické poradenství v oblasti zakázek Automotiv Německu, odvolatel k předmětnému plnění sdělil, že se*

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

jednalo o technické poradenství, které vykonával pan V. přímo v Hannoveru a Baunatalu, když tam odvolatel nemohl být.“, pak k tomu provedené dokazování však toto opět nekonkrétní tvrzení vůbec neprokázalo, jak se podává z tohoto bodu rozhodnutí.

32. Soud má za to, že finanční orgány hodnotily provedené důkazy ve všech souvislostech, jednotlivě i ve svém souhrnu a v souladu s pravidly formální logiky a dospěly ke správnému závěru ohledně pochybností ohledně deklarovaného plnění, což je postačující důvod pro odepření nároku na odpočet, jak uvedl NSS v I. právní větě svého recentního rozsudku ze dne 20. 1. 2023, č.j. 8 Afs 92/2022 – 239: *„Neprokázání rozsahu přijatého zdanitelného plnění, tj. množství dodaného zboží či poskytnutých služeb, obstojí jako důvod pro odepření odpočtu daně z přidané hodnoty ve smyslu § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.“*
33. Pokud chce daňový subjekt žádat o odpočet, musí mít jednak perfektní doklady, viz ust. § 73 odst. 1 písm. a) ZDPH, jednak musí být schopen toto plnění prokázat, viz ust. § 92 odst. 3 daňového řádu. Pokud již z předložených dokladů vyplývá pochybnost o předmětu a rozsahu plnění, musí spoléhat na další důkazy, a tedy na i na paměť svědků. Pokud pak tyto další důkazy předmět a rozsah plnění bez pochybností neprokážou, ba naopak pochybnosti správce daně prohloubí, daňovému subjektu nemůže být uznán nárok na odpočet, a to přes to, že tato plnění uvedl daňový subjekt i deklarovaný dodavatel do svých daňových přiznání a do svých kontrolních hlášení.
34. Obdobný závěr vyplývá i z rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Af 71/2018-44 ze dne 18. 5. 2021, na který trefně odkázal žalovaný. Ten se sice týká daně z příjmů právnických osob, nicméně závěry v něm obsažené týkající se síly důkazních prostředků lze aplikovat i v tomto případě: *„Na tomto místě musí soud zdůraznit, že v rámci daňového řízení tíží daňový subjekt důkazní břemeno prokázat veškeré skutečnosti tvrzené v daňovém přiznání. Tuto skutečnost musí mít daňový subjekt na paměti již v době přijímání plnění od dodavatelů a placení odvedené práce, a má si pořizovat dostatečně průkaznou dokumentaci. Pokud se daňový subjekt spolehne při prokazování rozhodných skutečností pouze na svědecké výpovědi namísto materiálních důkazů, pak musí počítat s tím, že nedokonalost lidské paměti půjde s ohledem na rozvržení důkazního břemene v daňovém řízení k jeho tíži.“*

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

35. Vzhledem k tomu, že městský soud neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
36. O nákladech řízení městský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. dle úspěchu ve věci. Žalovanému, který měl ve věci plný úspěch, však nevznikly náklady převyšující náklady běžné úřední činnosti.

Poučení:

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.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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 14. února 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.