



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

SCARBOLO, s. r. o. v likvidaci, IČ 24192422
se sídlem Husitská 89/41, 130 00 Praha 3
zastoupen JUDr. Adamem Rakovským, advokátem
se sídlem Václavská 316/12, 120 00 Praha 2

proti
žalovanému

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2023, č. j. 13858/23/5300-22444-707622

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. Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2023, č. j. 13858/23/5300-22444-707622, kterým byla zamítnuta jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu
 - dodatečnému platebnímu výměru na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“ či „daň“) za zdaňovací období měsíce října roku 2019, č. j. 5939696/21/2003-52521-110386 ze dne 07.07.2021, kterým byla doměřena daň ve výši 523 782 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 104 726 Kč,
 - dodatečnému platebnímu výměru na DPH za zdaňovací období měsíce listopadu roku 2019 č. j. 5940032/21/2003-52521-110386 ze dne 07.07.2021, kterým byla doměřena daň ve výši 513 261 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 102 652 Kč,
 - dodatečnému platebnímu výměru na DPH za zdaňovací období měsíce prosince roku 2019, č. j. 5940146/21/2003-52521-110386 ze dne 07.07.2021, kterým byla doměřena daň ve výši 337 386 Kč a současně vznikla povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 67 477 Kč,a tato rozhodnutí správce daně byla potvrzena.
2. Důvodem pro zamítnutí odvolání byla skutečnost, že v průběhu daňové kontroly byl žalobce vyzván k prokázání skutečností, jmenovitě stran oprávněnosti nároku na odpočet daně v souladu s ust. § 72 a § 73 ZDPH z plnění přijatých od společností Sonderegger s. r. o. „v likvidaci“, FOREWEXSTAV s.r.o. a MAVEXSTAV s.r.o. Na výzvu odvolatel nijak nereagoval, k výsledku kontrolního zjištění se nevyjádřil a daňová kontrola byla uzavřena shodně s výsledkem kontrolního zjištění, tedy se závěrem, že odvolateli nebyl uznán nárok na odpočet daně dle daňových dokladů přijatých od společnosti Sonderegger s. r. o. „v likvidaci“, jejichž předmětem byly pomocné, čistící a úklidové služby a povrchová úprava a svařování kovů, neboť odvolatel neprokázal, v jakém předmětu a rozsahu předmětné služby přijal.

II. Obsah žaloby a vyjádření

3. Žalobce v žalobě namítal, že důvody, pro které žalovaný zamítl jeho odvolání, jsou nesprávné. Žalovaný i finanční úřad ve věci postupovali ve vztahu k hodnocení jednotlivých důkazů selektivně, namísto aby je vykládali ve vzájemné souvislosti.
4. Správní orgány obou stupňů ve svých rozhodnutích vyšly z následujících skutečností:
 - žalobce již v rámci daňové kontroly předložil řádné daňové doklady, které mu vystavil dodavatel za plnění;
 - žalobce předložil doklady o tom, že všechny předmětné daňové doklady v plné výši proplatil;
 - všechny skutečnosti uvedené v předmětných daňových dokladech odpovídají kontrolním hlášením, které podal jak žalobce, tak dodavatel předmětných plnění.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

5. S ohledem na uvedené skutečnosti nelze souhlasit se závěrem žalovaného. Zde žalobce upozornil na judikaturu týkající se problematiky dokazování v daňovém řízení, jmenovitě na rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 26. 9. 2018, č. j. 48 Af 31/2016, kde se uvádí:
„Ve vztahu k rozhodným okolnostem, u nichž zákon rozložení důkazního břemene ve výčtu v § 92 odst. 3 a 5 daňového řádu výslovně neupravuje, se uplatní zásada materiální pravdy, a je to správce daně, jemuž zákon v obecnosti uložil na bedra (§ 92 odst. 2, resp. § 1 odst. 2 daňového řádu) povinnost zjistit rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně co nejúplněji, kdo musí k jejich zjištění obstarat též potřebné důkazní prostředky, a to případně i za pomoci výzvy směřované daňovému subjektu či jiným osobám (§ 92 odst. 4, § 93 odst. 4 či § 96 odst. 1 daňového řádu) a kdo v konečném důsledku zodpovídá za jejich neúplné zjištění.“
6. Žalobce sice v rámci daňového řízení je povinen unést určité důkazní břemeno, nicméně s ohledem na tento judikatorní závěr nemůže být důkazní břemeno kladeno výlučně na něj, jak činí žalovaný.
7. Pokud žalovaný v napadeném rozhodnutí argumentoval tím, že pokud *správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti pochyb o tvrzení daňového subjektu, dochází k přenesení důkazního břemene zpět na daňový subjekt a je na něm, aby pochybnosti správce daně vyvrátil, tj. prokázal, že se zdanitelné plnění uskutečnilo tak, jak tvrdí*, pak je třeba uvést, že v projednávané věci správce daně žádné důkazní břemeno nenesl, respektive na sebe žádné nenaložil. Pouze sdělil žalobci své pochybnosti o tom, že došlo k plnění tak, jak žalobce tvrdí, avšak tyto pochybnosti nijak neodůvodnil. Správce daně vyvinul vlastní iniciativu pouze v tom ohledu, že vyzval společnost Sonderegger, která však na výzvu nikterak nereagovala. I to však správce daně nakonec žalobci připsal k tíži.
8. Správce daně pomohl objasnit předmět řízení pouze tím, že porovnal žalobcova tvrzení s kontrolními hlášeními žalobce a společnosti Sonderegger a zjistil, že kontrolní hlášení odpovídají tvrzením žalobce. Pokud tedy ve smyslu citované judikatury musí být i pochybnosti správce daně o skutkovém stavu řádně odůvodněny a především správce daně k prokázání svých pochybností musí unést důkazní břemeno, lze uzavřít, že správce daně tomuto požadavku nedostál. Jediný důkaz, který správce daně provedl z vlastní iniciativy, tedy kontrolní hlášení žalobce a společnosti Sonderegger, potvrdil tvrzení žalobce.
9. Z výše uvedeného vyplývá, že žalobce své důkazní břemeno unesl, neboť předložil řádné daňové doklady, které finanční úřad sám označil za bezvadné, a doložil, že za poskytnuté plnění v plné výši zaplatil. Zároveň bylo zjištěno, že všechny skutečnosti tvrzené žalobcem odpovídají kontrolním hlášení žalobce a společnosti Sonderegger. Za těchto okolností si lze jen těžko představit, že by nedošlo provedení předmětného plnění a ani nebyl zjištěn jakýkoliv důvod, proč k plnění nemělo dojít.
10. Závěr, že žalobce neunesl důkazní břemeno, nemá tedy závěr oporu v provedeném dokazování. Žalobce jednak k prokázání svých tvrzení navrhl dostatek důkazů a v řízení byly ze strany správce daně provedeny pouze takové důkazy, které potvrzovaly tvrzení žalobce. Současně správce daně neunesl své důkazní břemeno, pokud sděloval žalobci své pochybnosti o jeho tvrzeních, neboť tyto pochybnosti nebyly jakkoliv odůvodněny.
11. Z těchto důvodů žalobce navrhl, aby soud zrušil rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 18. 4. 2023, č. j. 13858/23/5300-22444-707622, a věc vrátil tomuto správnímu orgánu k dalšímu řízení.

12. Žalované Odvolací finanční ředitelství ve vyjádření za žalobě uvedlo, že v řešené věci byl žalobce povinen prokázat, že pro uplatněný nárok na odpočet daně z plnění dle daňových dokladů vystavených společností Sonderegger byly splněny podmínky dle § 72 a § 73 zákona o DPH. Předmětem těchto plnění měly být pomocné, čistící a úklidové práce či povrchová úprava a svařování kovů. V rámci daňové kontroly předložil žalobce předmětné daňové doklady vystavené společností Sonderegger, výpisy z bankovního účtu a pokladní doklady, jež svědčí o úhradě přijatých daňových dokladů č. 1901147, č. 1901148, č. 1901149 a č. 1901150 v hotovosti. Správci daně však vznikly pochybnosti o tom, v jakém předmětu a rozsahu měla být tato plnění společností Sonderegger uskutečněna, když předmět plnění uvedený na daňových dokladech je nekonkrétní a není z něho zřejmé, co tyto služby obnáší, resp. v jakém rozsahu byly tyto služby provedeny. Tyto pochybnosti správce daně přehledným způsobem žalobci sdělil v rámci zaslané výzvy, na niž však žalobce nereagoval a pochybnosti správce daně neodstranil.
13. Jak dokládá spisový materiál, žalobcem nebyla předložena žádná písemná smlouva uzavřená se společností Sonderegger a žalobce nepředložil ani žádnou písemnou objednávku služeb. Žalobcem tak nebyly předloženy žádné důkazní prostředky, ze kterých by vyplývalo, jaký byl předmět a rozsah poskytnutých služeb.
14. Žalovaný poukázal na to, že povinnost správce daně zjistit co nejuplněji skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně neznamena, že správce daně má aktivně vyhledávat důkazní prostředky, které jsou ve prospěch daňového subjektu (žalobce). Pokud žalobce namítal, že k prokázání svých tvrzení „navrhl dostatek důkazů“, žalovaný trval na tom, že žalobce kromě primárních daňových dokladů a dokladů o úhradě žádné další důkazní prostředky nepředložil ani nenavrhl a v daňovém řízení zůstal po vydání výzvy pasivní.
15. K otázce přenosu důkazního břemene na správce daně pak žalovaný uvedl, že v daném případě je stěžejní, že žalobce nepředložil v průběhu celého daňového řízení takové důkazní prostředky, které by prokázaly předmět a rozsah předmětných plnění.
16. Správce daně unesl své důkazní břemeno, když ve výzvě zcela přehledným způsobem sdělil žalobci své pochybnosti stran předmětu a rozsahu plnění přijatých od dodavatele Sonderegger: obecně vymezený předmět plnění na předložených daňových dokladech, absence smluv či písemných objednávek, hotovostní úhrady, podpůrně správce daně zmínil rizikové znaky žalobce (virtuální sídlo, nezveřejňování účetních závěrek, absence webových stránek žalobce), a že společnost Sonderegger na výzvu k poskytnutí informací nereagovala.
17. Pokud jde o argumentaci žalobce poukazem na kontrolní hlášení, žalovaný trval na tom, že kontrolní hlášení není jednoznačným důkazem o faktickém uskutečnění posuzovaných zdanitelných plnění. Bez ohledu na zjištěné pochybnosti správce daně se jedná toliko o formální tvrzení, které je třeba doložit jinými důkazními prostředky, které budou schopny odstranit pochybnosti stran předmětu a rozsahu plnění.
18. S odkazem na uvedené skutečnosti žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

III. Posouzení žaloby

19. Městský soud v Praze ověřil, že žaloba byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, po vyčerpání řádných opravných prostředků a splňuje všechny formální náležitosti na ni kladené. Soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí i řízení, které mu předcházelo, v rozsahu žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 1 a 2 soudního řádu správního), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
20. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 soudního řádu správního bez nařízení jednání, když účastníci s takovým rozhodnutím věci souhlasili.
21. Z obsahu daňového spisu vyplývá, že Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 4 jako správce daně provedl v době od 14. 8. 2020 do 10. 6. 2021 u žalobce kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen, listopad a prosince 2019.
22. Dne 20. 4. 2021 vydal správce daně výzvu č.j. 3173758/21/2004-60563-110747, ve které vyzval žalobce k prokázání dále uvedených skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to do 15 dnů ode dne doručení výzvy. V odůvodnění této výzvy správce daně mimo jiné na straně 2, 3 a 4 uvedl přehled daňových dokladů, jež mu žalobce předložil a které se týkají plnění jež měl žalobci poskytnout dodavatel Sonderegger s.r.o.
23. Ohledně zdanitelných plnění, jež měla být přijata od tohoto dodavatele, správce daně na straně 9 konstatoval, že:

„... na dokladech není uveden konkrétní rozsah plnění, případně jasně a srozumitelně uvedeno místo plnění a předmět plnění, tj. doklady neobsahují náležitosti daňového dokladu předepsané v ust. § 29 odst. 1 písmeno f) zákona o dani z přidané hodnoty. Základní podmínkou pro prokázání nároku na odpočet daně je předložení daňového dokladu plátcem, který si nárok na odpočet uplatňuje. Tato podmínka je stanovena v § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Daňovým dokladem se dle ust. § 26 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty rozumí písemnost, která splňuje podmínky stanovené v tomto zákoně (podmínky dle ust. § 26 až 35a zákona o dani z přidané hodnoty). V ust. § 29 zákona o dani z přidané hodnoty jsou uvedeny náležitosti daňového dokladu, mezi které patří předmět a rozsah plnění. Vzhledem k tomu, že na daňovém subjektu předložených daňových dokladech není předmět a rozsah plnění konkrétně uveden, nejsou předložené doklady daňovými doklady v souladu s ust. § 29 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť neobsahují zákonem předepsané náležitosti.

K předmětným plněním daňový subjekt doložil pouze daňové doklady a důkazní prostředky o úhradách v podobě bankovních výpisů z účtu daňového subjektu č. 248821048/0300 a pokladní doklady o úhradě přijatých daňových dokladů č. 1901147, č. 1901148, č. 1901149 a č. 1901150 v hotovosti, což vzhledem k výši částek uvedených na daňových dokladech nelze považovat za standardní.

Správce daně dále konstatuje, že vzhledem k nepředložení dalších souvisejících důkazních prostředků si správce daně nemohl učinit úsudek o tom, za jakých podmínek, na jakých místech měly být práce prováděny, kdo práce prováděl, v jakém rozsahu, kdo zodpovídal za kvalitu provedené práce, jak byla stanovena cena za jednotlivé práce apod.“

24. Ke společnosti Sonderegger s.r.o. pak správce daně uvedl, že ta neplní své povinnosti podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, když do sbírky listin u rejstříkového soudu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

nevložila účetní výkazy, vyhledáváním prostřednictvím vyhledavače Google nebyly nalezeny žádné webové stránky tohoto subjektu, na kterých by se prezentoval veřejnosti a nabízel své služby či zboží. Konečně správce daně za účelem ověření deklarované obchodní spolupráce doručil dne 7.10.2020 dodavateli Sonderegger výzvu k poskytnutí informací, na kterou však společnost Sonderegger nijak nezareagovala a poskytnutí zdanitelných plnění daňovému subjektu tak nepotvrdila.

25. Soud konstatuje, že pokud jde o výzvu adresovanou dne 20. 4. 2021 žalobci, provedl správce daně tento úkon zcela v souladu se svou kompetencí a v rámci své pravomoci.
26. Podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.*
27. Podle ust. § 92 odst. 4 daňového řádu *pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.*
28. První z citovaných norem vymezuje prvotní a základní důkazní povinnost každého daňového subjektu, tedy prokázat všechny skutečnosti, které sám v rámci svých povinností tvrdil buď v daňovém tvrzení anebo v dalších podáních.
29. Aplikováno na projednávanou věc, po žalobci bylo vyžadován nic více, než aby prokázal právě ty skutečnosti, které tvrdil ohledně své obchodní spolupráce se společností Sonderegger s.r.o.
30. Jelikož z vlastní úřední evidence správce daně nemohl potřebné informace ohledně těchto obchodních případů získat, vyzval zcela v souladu s ust. § 92 odst. 4 daňového řádu žalobce k tomu, aby prokázal skutečnosti, k této obchodní spolupráci se vztahující.
31. Pokud jde o odůvodnění této výzvy, soud shledal, že správce daně jasně a srozumitelně vysvětlil důvody pro své pochybnosti, když vyložil, které předepsané náležitosti, resp. potřebné informace, v daňových dokladech od společnosti Sonderegger s.r.o. absentují a jaké skutečnosti ohledně pokladních dokladů nepovažuje správce daně za standardní a proč. Zde musí městský soud zcela odkázat na výše citovanou pasáž z předmětné výzvy, z níž je konkrétnost a legitimnost pochybností správce zcela zřejmá a dostatečně odůvodněná.
32. Pro úplnost lze dodat, že správce daně konstatované závady na straně společnosti Sonderegger s.r.o. nejsou připsány žalobci k tíži; pouze je z nich zřejmé, že správce daně se snažil získat potřebné informace přímo od tohoto subjektu, avšak neúspěšně.
33. Městský soud dále konstatuje, že v obsahu daňového spisu není žádný doklad o tom, že by žalobce výzvě ze dne 20. 4. 2021 vyhověl, resp. že by na ni vůbec reagoval.
34. V odvoláních proti dodatečným platebním výměrům pak žalobce pouze vyjádřil přesvědčení, že jím předložené faktury od společnosti Sonderegger s.r.o. obsahují všechny potřebné náležitosti, a v návaznosti na to přednesl svou polemiku ohledně otázky přenesení důkazní povinnosti, resp. důkazního břemene, z daňového subjektu na správce daně.
35. Ani v této věci nedal městský soud žalobci za pravdu.
36. Skutečností je, že faktury, jež měly být vystaveny společností Sonderegger s.r.o., sice obsahují popis předmětu plnění, avšak ten je natolik obecný a nekonkrétní, že naprosto

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

neplní svůj účel. Na fakturách je totiž předmět plnění vesměs popsán slovy *povrchová úprava a svařování kovů*, resp. *pomocné, čistící a úklidové práce*, což je po stránce jak kvalitativní, tak kvantitativní zcela bezvýznamné.

37. Na všech fakturách zcela absentuje jakékoliv bližší vymezení toho, o jaké kovové materiály či předměty se mělo jednat, jakou povrchovou úpravu měly podstoupit, případně o jaký druh svařování se jednalo. Rovněž chybí jakákoliv kvantifikace oněch povrchově upravovaných, resp. svařovaných kovů. Obdobně nekonkrétní jsou faktury ohledně pomocných, čistících a úklidových prací, když není nijak specifikováno co bylo čištěno, resp. uklíženo, jakých objektů, prostor nebo předmětů se měly tyto práce týkat, a v čem měl spočívat ony práce pomocné.
38. Pro úplnost soud konstatuje, že v obou případech by konce konců bylo možné tyto údaje uvést například odkazem na konkrétní ustanovení smlouvy uzavřené mezi žalobcem a jeho dodavatelem, anebo na obsah objednávky, resp. objednávek, pokud by v nich tyto činnosti byly náležitě specifikovány. Žalobce však v daňovém řízení ani nic takového nepředložil a žádným takovým podkladem neargumentoval.
39. Nelze tedy souhlasit se žalobcem, že by k prokázání svých tvrzení navrhl dostatek důkazů, resp. že by v řízení byly ze strany správce daně provedeny pouze takové důkazy, které potvrzovaly tvrzení žalobce. Důkazy žalobce nenavrhl žádné, a to, co předložil, důkazní hodnotu nemělo.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

40. Vycházeje ze shora uvedených zjištění, městský soud dospěl k závěru, že žalobní námitky nejsou důvodné. Jestliže žalobce předložil správci daně účetní doklady, jež měly být vystaveny společností Sonderegger s.r.o. jako dodavatelem, na kterých byl však předmět plnění specifikován nekonkrétně a neurčitě, takže nebylo možno reálnost těchto plnění ověřit, postupoval správce daně zcela v souladu se svou kompetencí a pravomocí, když žalobce vyzval, aby potřebné skutečnosti doložil. Výzva ze dne 20. 4. 2021 byla přitom koncipována zcela jasně a srozumitelně a především je náležitě odůvodněna. Jestliže žalobce oprávněným požadavkům správce daně nevyhověl, resp. na výzvu vůbec nereagoval, správce daně postupoval v souladu se zákonem, když mu příslušnou daň třemi dodatečnými platebními výměry doměřil.
41. Žalovaný pak nepochybil, jestliže odvolání žalobce proti těmto platebním výměrům zamítl, odmítnuv tvrzení žalobce o přenosu důkazního břemene. V této věci soud argumentaci žalovaného zcela aproboval, neboť po žalobci nebylo požadováno prokázání ničeho více, než to co sám tvrdil.
42. Městský soud v Praze tedy konstatoval, že žaloba nebyla podána důvodně, a proto ji podle ust. § 78 odst. 7 soudního řádu správního zamítl.
43. Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn podle ust. § 60 odst. 1 soudního řádu správního, když žalobce úspěch ve věci neměl a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

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.

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 nejbližze 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 31. května 2024

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.