



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

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

žalobce

NEWCOMMER s.r.o., IČ: 24718807,
se sídlem Radlická 2343/48, Praha 5,
zastoupeného JUDr. Radimem Hanákem, advokátem
se sídlem Pujmanové 882/25, Praha 4,

proti

žalovanému

Odvolací finanční ředitelství,
se sídlem Masarykova 427/31, Brno – střed,

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23.4.2024, č. j. 13395/24/5300-22441-712931,

takto:

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

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

Odůvodnění:

I. Základ sporu

1. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) provedl u žalobce daňovou kontrolu na DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2019 až leden 2021, v jejímž rámci došlo k odepření odpočtů DPH žalobcem uplatněných dle § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“).
2. Na základě této provedené kontroly byly vydány
dodatečný platební výměr č. j. 1103559/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2019 ve výši 1 050 123 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 210 025 Kč,
dodatečný platební výměr č. j. 1103898/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2019 ve výši 365 488 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 73 098 Kč,
dodatečný platební výměr č. j. 1104102/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2019 ve výši 590 874 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 118 175 Kč,
dodatečný platební výměr č. j. 1104405/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období 1. čtvrtletí roku 2020 ve výši 447 085 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 89 417 Kč,
dodatečný platební výměr č. j. 1104591/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí roku 2020 ve výši 522 701 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 104 541 Kč,
dodatečný platební výměr č. j. 1104645/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2020 ve výši 1 153 887 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 230 778 Kč, č. j.: 13395/24/5300-22441-712931
dodatečný platební výměr č. j. 1104706/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období 4. čtvrtletí roku 2020 ve výši 1 254 453 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 250 891 Kč,
dodatečný platební výměr č. j. 1104763/23/2005-52521-110434 ze dne 21. 2. 2023, kterým byla doměřena DPH za zdaňovací období leden roku 2021 ve výši 624 335 Kč, a současně bylo předepsáno penále z doměřené daně ve výši 124 867 Kč.
3. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce nesplnil podmínky stanovené v § 72 a § 73 ZDPH týkající se nároku na odpočet daně v případě plnění od korporací Capital Advisors s.r.o., PANDAROS a dalších. Konkrétně je sporné, zda žalobce fakticky přijal prověřovaná zdanitelná plnění, tedy zda tato fakticky existovala, případně, zda nakoupené zboží využil pro svou ekonomickou činnost.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

4. Žalobce podal proti uvedeným dodatečným platebním výměrům odvolání, o nichž rozhodl žalovaný tak, že částečně napadené výroky změnil, pokud jde o povinnost uhradit penále, v ostatním ponechal výrok napadených platebních výměrů beze změny.

II.

Obsah žaloby a vyjádření žalovaného

5. Žalobce napadá rozhodnutí žalovaného jako nezákonné s tím, že daňová povinnost mu byla stanovena nesprávně a nemůže tak obstát.
6. Dle § 72 odst. 1 ZDPH je nezpochybnitelné, že každý plátce DPH má právní nárok na uznání nároku na odpočet v případě, kdy určité plnění přijme a využije jej v rámci své ekonomické činnosti. Prostřednictvím systematiky odpočtů DPH je realizována zásada neutrality DPH, dle níž pro podnikatele nemůže být uhrazená DPH nákladem, tedy položkou, která snižuje hospodářský výsledek. K tomu žalobce citoval z rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-437/06, a z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 65/2013.
7. Žalobce uvedl, že k odepření odpočtu DPH může správce daně přistoupit v rámci daňové kontroly pouze za zcela mimořádných podmínek, odvírajících toto základní právo plátce DPH, který uskutečňuje ekonomickou činnost. Takový závěr tak musí být opřen o zjištění správce daně, která vylučují, že by snad předmětné plnění bylo přijato, event. že nebylo použito k ekonomické činnosti žalobce. Žalobce k daňové kontrole v souladu se svými povinnostmi dle § 86 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) předložil jako důkaz daňové přiznání, kontrolní hlášení, daňové doklady, pokladní doklady, výkazy činnosti, předávací protokoly, interní doklady, podkladní knihy a seznam faktur.
8. Správce daně ve vztahu k téměř všem přijatým plněním v rámci dosavadních výsledků za kontrolovaná zdaňovací období konstatuje, že především s odkazem na textaci přijatých daňových dokladů nemá přijetí zdanitelného plnění za neprokázané.
9. Žalobce je přesvědčen, že vymezené předměty plnění lze považovat za dostatečné, především však uvádí, že za textaci popisu zdanitelného plnění je odpovědný nikoli žalobce jako ten, kdo tyto daňové doklady uplatnil ve smyslu odpočtu DPH. Za textaci daňových dokladů je odpovědný ten, kdo je vystavuje (dle § 28 odst. 1 a 3 ZDPH), což je v předmětném případě poskytovatel zdanitelného plnění, tedy nikoli žalobce jako příjemce tohoto plnění.
10. Doložená textace daňových dokladů byla, dle žalobce, zcela dostačující, a pokud správce daně za nedostatečnou označuje zcela standardní textaci daňového dokladu, jedná nezákonně. Text na přijatých daňových dokladech odpovídá § 29 odst. 1 písm. f) ZDPH, a rovněž odpovídá textaci dle čl. 226 Směrnice 2006/112/ES o společném systému daně z přidané hodnoty.

11. K otázce nutnosti konkrétnosti vymezení předmětu plnění žalobce citoval z odborné komentářové literatury s tím, že požadavky lze shrnout na to, aby bylo možno seznat, zda poskytnuté zdanitelné plnění je poskytnutím služby nebo dodáním zboží (což je nejobecnější členění dvou druhů zdanitelného plnění). Rovněž aby bylo seznatelné, zda se jedná o plnění podléhající dani, nebo zdanitelné plnění od daně osvobozené. Lze dále dovodit požadavek, že textace musí být podrobná natolik, aby u dodání zboží i služby bylo možno určit, které sazbě DPH toto plnění podléhá.
12. Z tohoto je zřejmé, že požadavky legislativy na textaci daňových dokladů jsou zcela odlišné od těch, které v rámci hodnocení daňové kontroly vyžadoval správce daně.
13. Není pochyb, že textace předmětu daňových dokladů, které byly žalobcem přijaty, zcela odpovídá požadavkům zákona i směrnice, jelikož je z této textace jednoznačně seznatelné, jaký druh zdanitelného plnění je jeho předmětem (tedy zda se jedná o přijatou službu nebo dodání zboží), a shodně je z této textace i seznatelné, že se jedná o plnění podléhající DPH v základní sazbě.
14. Ve vztahu k dodavateli Capital Advisors s.r.o., SYSTEM AGENCY, s.r.o., DSB Consulting, s.r.o., LZ Construction s.r.o. nebo Foundation of Dreams, s.r.o. správce daně uvedl, že např. u fakturace s vymezeným předmětem plnění jako „zajištění záloh dat, IT a SW služeb“ není dostatečně konkrétní, z takového dokladu dle správce daně nemá být zřejmé, jaké konkrétní práce a služby byly poskytnuty, nemají být seznatelné žádné údaje týkající se konkrétních prací a jejich rozsahu, kdy výkazy činností obsahují konstatování obou smluvních stran o odsouhlasení předmětu fakturace.
15. Správce daně tyto důkazy hodnotí jako zcela nedostatečné, neprůkazné. Obdobný závěr pak správce daně uplatňuje ve vztahu k předávacím protokolům, tedy že se z pohledu správce daně jedná o důkazní prostředek, který nemá údajně prokazovat realizaci zdanitelného plnění (tedy jeho poskytnutí dodavatelem a přijetí odběratelem).
16. Žalobce namítl, že tyto předložené důkazy považuje za jednoznačný důkaz prokazující existující obchodní spolupráci, a především pak poskytnutí služby (dle § 14 ZDPH) jako zdanitelného plnění, s místem plnění v tuzemsku.
17. Shodně pak správce daně konstatuje, že ani v případě plnění nazvaného jako „vyhledávání a administrace vhodných výběrových řízení – úklidové práce, ostraha objektů a strážní služby, kontrolní činnost, pochůzková činnost, manipulační práce, pomocné práce“, nemají být přijaté práce (služby) dostatečně specifikovány.
18. Žalobce uvádí, že předložené výkazy práce a předávací protokoly jsou důkazním prostředkem ve smyslu § 93 odst. 1 daňového řádu jako listina zachycující obě strany smlouvy, jak shodně prohlašují předání předmětného zdanitelného plnění.
19. V kontextu všech ostatních důkazních prostředků, které žalobce předložil, se v předmětném případě jedná o listinu prokazující existenci obchodního vztahu, stejně jako uskutečnění předmětného plnění.
20. Tímto žalobce dle § 92 odst. 3 daňového řádu unesl tzv. prvotní důkazní břemeno vyžadované daňovým řádem pro prvotní prokázání skutečností uvedených v daňovém přiznání. Žalobce na podporu své argumentace dále citoval rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, sp. zn. 2 Afs 24/2007, a doplnil, že veškeré podklady předložil. Předložené doklady přitom obsahují konstatování o tom, že došlo k předání hotovosti jako

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

úplaty za realizované zdanitelné plnění. Správce daně žalobci vytýká, že k předmětným přijatým službám nesdělil žádné další skutečnosti stran poskytnutého plnění.

21. Žalobce je přesvědčen, že dle § 92 odst. 3 daňového řádu prokázal uskutečnění zdanitelného plnění, a to když předložil daňové doklady obsahující řádnou textaci, tedy řádně vymezený předmět přijatého zdanitelného plnění, a současně byla tato plnění prokazatelně deklarována v daňovém přiznání i kontrolním hlášení jak dodavatele jako poskytovatele zboží, tak i žalobcem jako příjemcem plnění.
22. Jak přitom vyplývá z daňového řádu, pokud správce daně zamýšlí stanovit daň odlišně od skutečností uvedených v daňovém přiznání, a to k tíži žalobce, v tomto případě odepřít uplatněný odpočet DPH, pak musí správce daně v rámci svého důkazního břemene prokázat, že o důkazech předložených žalobcem panují pochybnosti ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
23. S odkazem na komentářovou literaturu žalobce trval na tom, že veškerá předmětná plnění přijal, a toto rovněž prokázal. Je na správci daně v kontextu výše citované literatury, aby prokázal opak, a tedy unesl důkazní břemeno dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.
24. Správce daně ve svých dosavadních kontrolních zjištění u každého dílčího dodavatele, který zdanitelné plnění dodal žalobci, vypočítává své pochybnosti, z nichž správce daně dovozuje existenci pochybností stran toho, zda služby byly žalobci dodány. Konkrétně se jedná o hodnocení, že veškeré předložené podklady mají být nekonkrétní, přesněji řečeno správce daně ve vztahu ke všem přijatým plněním konstatuje, že nebyly předloženy žádné údaje týkající se konkrétních prací a jejich rozsahu na výkazech činnosti. Ve vztahu k výběrovým řízením pak z pohledu správce daně není dostatečně zřejmé, jaké konkrétní výběrové řízení bylo vyhledáno a administrováno, v jakém konkrétním rozsahu a množství bylo uskutečněno, s jakým výsledkem apod.
25. Žalobce k tomu uvedl, že součástí důkazů předaných k několika plněním byl i předávací protokol prokazující předání předmětného plnění. Rovněž u tohoto důkazu však správce daně konstatuje, že z důvodu nekonkrétnosti textace nelze snad předložený důkazů svědčit jako důkaz prokazující uskutečnění zdanitelné plnění. Žalobce namítl, že vůbec není zřejmé o kolik podrobnější by textace veškerých předložených listinných důkazů měla být, aby správce daně zhodnotil předmětné plnění jako poskytnuté.
26. Žalobce uvádí, že k prokázání přijetí předmětných plnění nedisponuje žádnými dalšími důkazy, jelikož u předmětného druhu plnění, které je nehmotnou službou, nelze vyžadovat jiné důkazní prostředky než zejména předávací protokoly, a písemnosti obsahující shodný projev vůle dodavatele a odběratele o tom, že předmětná služba byla poskytnuta, a to v rozsahu a kvalitě, jak odpovídá uzavřené smlouvě a objednávce. Přesněji řečeno vyžadování takových podkladů jde nad rámec daňového řádu (k tomu odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 399/2019).
27. Správce daně označuje deklarované plnění za neuskutečněné, ovšem žádnými skutečnostmi ani tvrzeními toto nepodporuje, přestože toto je jeho povinností dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Současně v kontextu předložených daňových dokladů, potvrzení o hotovosti úhradě, předávacích protokolů a výkazů nelze konstatovat, že by snad žalobce neměl unést prvotní důkazní břemeno dle § 92 odst. 3 daňového řádu, jelikož takový závěr je v přímém rozporu se soudní judikaturou, která jasně stanovuje, nakolik intenzivní důkazní stav lze v rámci tohoto prvotního důkazního břemene vyžadovat.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

28. Žalobce pak k části plnění předložil rovněž další podrobné důkazy formou fotografií prokazující realizované činnosti. K těmto však správce daně uvádí, že ani tyto neprokazují faktické uskutečnění předmětné činnosti. Žalobce namítl, že jde o zcela nepřiměřené hodnocení správce daně, který přestože je mu předložen důkaz zachycující realizované plnění, jej hodnotí způsobem, že nemá být zřejmá souvislost mezi jednotlivými plněními.
29. Žalobce tedy shrnul, že v daňovém řízení předložil řadu listinných důkazních prostředků ve smyslu § 93 daňového řádu, zachycující zejména výkazy práce, a dále pak potvrzení obou smluvních stran o souhlasu stran přijatého plnění.
30. Ve vztahu k těmto důkazním prostředkům správce daně nikdy v rámci daňové kontroly nepředestřel, proč by snad o těchto důkazech měly panovat pochybnosti nebo nad proč ty tyto neměly být hodnoceny jako nevěrohodné, nedůvěryhodné.
31. Rovněž žalobce uvádí, že je přesvědčen o tom, že jeho dodavatelé uskutečnění zdanitelného plnění vůči žalobci řádně přiznali, tedy deklarovali v daňovém přiznání a kontrolním hlášení, a tedy splnili svoji povinnost vyplývající z § 108 ZDPH ve vztahu k přiznání daně a vyplývající z § 101c a násl. ZDPH ve vztahu ke kontrolnímu hlášení.
32. Toto je ostatně samo o sobě důkazním prostředkem, který je správce daně povinen v rámci dokazování hodnotit. Pokud má správce daně pochybnosti stran přijetí plnění, resp. jeho realizaci, pak taková úvaha (resp. předestřená skutková alternativa) nedává smysl v případě, kdy deklarovaný dodavatel (osoba vystavující příslušný daňový doklad) toto plnění vykázal na výstupu (zahrnul je do daňového přiznání a kontrolního hlášení), a především z něj přiznal a odvedl DPH. Jinak řečeno, pokud obě smluvní strany ve svých daňových tvrzení (tedy daňovém přiznání k DPH a kontrolním hlášení na DPH) potvrdí uskutečnění zdanitelného plnění, pak toto je samo o sobě důkazem o faktické realizaci zdanitelného plnění.
33. Správce daně ve svých dosavadních kontrolních zjištění předestírá, že dodavatelé byli osloveni dotazem na předmětné plnění dle § 57 daňového řádu na které nebyly předloženy žádné relevantní skutečnosti.
34. Žalobce je přesvědčen, že z tohoto nelze dovozovat žádné relevantní skutečnosti, jelikož správce daně např. nijak nezohlednil ten aspekt, že vyhledávací činnost správce daně u dodavatelů žalobce byla prováděna až se značným časovým odstupem, vzhledem k němuž u dodavatele již nemusely být činné osoby, které se na předmětném plnění podílely. Závěrem se pak správce daně odkazuje na skutečnost, že přítomní svědkové v podobě jednatelů dodavatelů využili svého práva odmítnout poskytnout výpověď s poukazem na možné trestní stíhání.
35. K tomuto však žalobce uvádí, že ani tuto skutečnost nelze chápat v rámci dokazování v daňové kontrole jako indicii prokazující skutečnost, že by snad plnění nemělo být poskytnuto.
36. Žalobce nemůže předpokládat, jaké pohnutky a motivace vedly tyto osoby k tomuto postupu, žalobce však uvádí, že pro přijetí předmětných plnění byl vůči němu správcem daně aplikován postup tzv. zajišťovací exekuce, tedy vydání zajišťovacího příkazu dle § 167 daňového řádu a dle § 103 ZDPH.
37. Není tak vyloučeno, že rovněž na dodavatele žalobce jim příslušným správcem daně aplikován zajišťovací příkaz, event. že tito nejsou rovněž prověřováni Policií České republiky.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

38. Žalobci není zřejmé, jak skutečnost, že jednatel dodavatele odmítl vypovídat, prokazuje to, že snad předmětné plnění nebylo poskytnuto.
39. S přihlédnutím k tomu, že jako hlavní důvod odepření nároku na odpočet DPH správce daně uvádí nedostatečnou konkretizaci předmětu plnění na přijatých daňových dokladech, a dále pak to, že jednatelé dodavatelů jsou problematicky dosažitelní, event. využili svého práva a odmítl vypovídat, jedná se o skutečnosti existující výhradně na okolnostech, které jsou přičitatelné pouze dodavatelům žalobce, a nikoli jemu samotnému.
40. Žalobce v dobré víře přijal plnění, nicméně pouze v důsledku skutečností vyplývajících z činnosti dodavatelů správce daně dovozuje, že snad toto plnění nemělo být poskytnuto. Toto je však zcela účelový přístup, který se vymyká běžným mezím daňového řízení a odporuje základním zásadám daňového řádu.
41. Správce daně dále staví doměření daně na závěru, že žalobce nedoložil podrobnosti stran přijatého zdanitelného plnění. Není však zřejmé, jakým způsobem by textace předmětu fakturace měla být poskytnuta, aby správce daně tuto shledal za dostatečnou. Stejně tak není zřejmé, jaká měla být textace předávacích protokolů a výkazu práce, aby tuto správce daně shledal jako oprávněnou.
42. K tomu však žalobce uvádí že je přesvědčen, že po žalobci lze vyžadovat toliko informace vyplývající ze zákona. Zákon o DPH ani zákon o účetnictví nevyžadují tento druh podkladů, které po odvolateli správce daně vyžadoval.
43. To platí nejen pro požadavky na textaci předmětu fakturace (dle § 29 ZDPH), ale jedná se o i veškerou podružnou dokumentaci k obchodní transakci. Obchodní právo, resp. v České republice občanské právo, k platnosti smlouvy zakládající obchodní spolupráci, přesněji řečeno k platnosti ujednání dvou subjektů o dodání a přijetí zdanitelného plnění stanoví, že postačuje souhlasný projev vůle, a vůle následně po poskytnutí zdanitelného plnění uhradit za toto zdanitelné plnění ujednanou cenu. Pokud tyto obě rozhodné skutečnosti nastanou, pak nejsou z pohledu občanského práva pro platnost a účinnost této transakce třeba žádné další podklady, ať již povahy listinné nebo obdobné.
44. Je tak v rozporu s touto právní úpravou, kdy správce daně klade žalobci k tíži, že takovými dokumenty žalobce nedisponuje. Pokud tyto podklady není žalobce povinen vést a tyto údaje evidovat, nelze pak po žalobci vyžadovat jejich předložení, ale především jejich nepředložení nemůže být důvodem pro odepření nároku na odpočet DPH. Takový postup správce daně je zcela nepřiměřený. Správce daně odvolatele fakticky trestá (odepřením odpočtu DPH) za nedostatečné evidence, k jejichž vedení ale žalobce není povinen.
45. Aby správce daně mohl dospět v rámci daňové kontroly k závěru, že uplatněný odpočet DPH je nezákonný, musí být v rámci této daňové kontroly prokázáno, že předmětné plnění nebylo použito v rámci ekonomické činnosti. Toto jednoznačně vyplývá z § 92 odst. 2 daňového řádu, dle něž stíhá správce daně povinnost zjistit všechny skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně.
46. Žalobce dle § 88 odst. 2 a 4 daňového řádu navrhl, aby správce daně v rámci daňové kontroly prováděl další a navazující dokazování tak, aby byly naplněny veškeré zásady správy daní.
47. Žalovaný ve vyjádření k žalobě navrhl, aby byla zamítnuta. Jak uvedl, po provedené daňové kontrole správce daně dospěl k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ohledně uplatněného nároku na odpočet daně, neboť neprokázal splnění některých hmotněprávních podmínek, byl tak vyloučen uplatněný nárok na odpočet daně za předmětná zdaňovací období z přijatých zdanitelných plnění od několika společností, celkem základu daně 28 616 311 Kč a dani 6 008 946 Kč.

48. Žalovaný konkrétně uvedl, že první skupina (nárok na odpočet v objemu plnění 4 227 297,63 Kč a ve výši daně 887 772,93 Kč) přijatých zdanitelných plnění nesplňovala podmínku ustanovení § 73 odst. 1 ZDPH. Žalobce totiž daňové doklady k těmto plněním vůbec v daňové kontrole nepředložil, a to ani na výzvy k prokázání skutečností. U některých plnění předložil jiné důkazní prostředky, ale nepředložil samotný daňový doklad. Neunesl tak svoje primární důkazní břemeno.
49. Druhou skupinu přijatých zdanitelných plnění tvoří plnění od korporací Capital Advisors s.r.o. a PANDAROS s.r.o. Primární daňové doklady žalobce sice předložil, avšak v konečném důsledku se mu nepodařilo prokázat faktickou existenci zdanitelných plnění. Byly provedeny svědecké výpovědi, kdy výpověď pana P. nemohl správce daně uznat za konkrétní, nadto pan P. je v pozici tzv. bílého koně. Přijatá plnění od obchodní korporace PANDAROS nebyla vykázána v systému VIES a svědecké výpovědi nebyly shledány dostatečnými pro prokázání faktické existence těchto plnění. Stran plnění od dodavatele Capital Advisors s.r.o. pak bylo uzavřeno, že odpovědi p. V. jsou nekonkrétní a nevěrohodné, proto nemohou prokázat faktickou existenci daných plnění.
50. U třetí skupiny přijatých zdanitelných plnění od dodavatelů Capital Advisors s.r.o. (CA), Foundation of Dreams s.r.o. (FD), SYSTEM AGENCY s.r.o., LZ Construction s.r.o., TRICEGON s.r.o., DSB Consulting s.r.o., MANDALORE Partners s.r.o. a Daggrys s.r.o. žalobce primární důkazní břemeno unesl – předložil daňové doklady se všemi zákonnými náležitostmi. Správci daně však vznikly pochybnosti, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno.
51. Čtvrtou skupinou přijatých zdanitelných plnění tvoří doklady k plněním přijatým od T. V., Stodůlky reality s.r.o., Hoffmann a Žižák spol. s r.o. a BODASY s.r.o. Předloženým dokladům chyběla dostatečná specifikace plnění (u pneumatik i typ a registrační značka vozidla), u zprostředkovatelských služeb se jednalo o osvobozený prodej nemovitosti, u dokladů ke službám v souvislosti s provozem vozidel bylo zjištěno, že je žalobce v době přijetí plnění již nevlastnil, u pronájmu vozidla BMW a plavidla BAYLINER se jednalo o služby, které nebyly využity pro ekonomickou činnost žalobce. K zprostředkování prodeje nemovitosti a převod plavidla správce daně také provedl svědecké výslechy (p. A. P. a J. V.), z nichž však nevyplývaly žádné nové skutečnosti k prokázání oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet, který tak nebyl žalobci oprávněně přiznán.
52. U páté skupiny přijatých zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů PHtonery s.r.o., TG Autohandelsgesellschaft mbH, Alza.cz a.s., HK plus s.r.o., P. K. a D & D SECURITY, a.s. správce daně nárok na odpočet vyloučil, neboť žalobce nakoupil zboží (tatami, laserové tiskárny, tonery), u kterého neprokázal jeho použití pro svou ekonomickou činnost. Dále zakoupil vozidlo typu Mercedes a VW Multivan včetně náhradních dílů a montáže, přičemž také v tomto případě nijak nedoložil a neprokázal, k jaké ekonomické činnosti tato plnění použil.

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

III. Posouzení žaloby

53. 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 s. ř. s.), přitom vycházel ze skutkového a právního stavu v době vydání rozhodnutí. Jiné vady, k nimž by byl povinen přihlídnout z moci úřední, soud neshledal. O podané žalobě soud rozhodl v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, když účastníci s rozhodnutím věci bez nařízení jednání souhlasili (souhlas žalobce byl v souladu s § 51 odst. 1 větou druhou s. ř. s. presumován) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
54. Městský soud je nucen předně konstatovat, že žaloba je natolik obecná, že v podstatě ani neobsahuje konkrétní žalobní námítky.
55. Městský soud se tak mohl věnovat žalobcem uváděným skutečnostem pouze v míře obecnosti, v jaké je sám žalobce vznesl (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 6. 10. 2015, č. j. 6 Afs 9/2015-31). Zdejší soud připomíná, že pokud žalobce v žalobních bodech neprezentuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správního orgánu, nemusí pak soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (podrobněji srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128). Na tomto místě je také vhodné připomenou závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, který rozsudku ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78 (publikován pod č. 2162/2011 Sb. NSS), uvedl, že žalobní bod *„je projednání způsobilý v té v té míře obecnosti, v níž je formulován, a případně – v mezích této formulace – v průběhu řízení dále doplněn. K tomu je ale třeba dodat, že míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod – byť i vyhovující – obecnější, tím obecněji k němu může správní soud přistoupit a posuzovat jej. Není naprosto na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují.“* (bod 32 rozsudku).
56. Předmětem sporu je unesení důkazního břemene v daňovém řízení. Důkazní břemeno v daňovém řízení je předmětem bohaté judikatury správních soudů. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004-63, a ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 176/2016-36.).

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

57. Z novější judikatury je pak na místě citovat z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2020, č. j. 10Afs 185/2020-43, zde Nejvyšší správní soud uvádí: „[d]aňový subjekt splní důkazní povinnost ve vztahu k tvrzením, která správci daně předloží, prokáže-li tato tvrzení svými evidencemi, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou evidence nevěrohodné, nesprávné, neúplné nebo neprůkazné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Ne každá chyba a nedostatek evidence bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností. Budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním obchodním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností evidence, i když na první pohled o konkrétním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o skutečných zdanitelných plněních. Správce daně proto uzavřel, že předložená evidence je neúplná a nedostatečná, jelikož stěžovatelka nepředložila řádně vedené dodatkové evidence, ale jen spoustu neověřitelných tvrzení o tom, jak zboží nakupovala a prodávala.
- Unesl-li správce daně důkazní břemeno (srov. rozsudek ze dne 13. 4. 2017, čj. 10 Afs 310/2016-35, GOBE, část III.B. a zde cit. judikaturu), bylo na stěžovatelce, aby prokázala soulad jí vedených evidencí se skutečností. Mohla např. – i přes nedostatek některé z důležitých doplňkových evidencí – setrvat na původních tvrzeních a jinak doložit, že přes vzniklé pochyby je hospodaření průkazné. Mohla také korigovat původní tvrzení, nabídnout tvrzení nová, odrážející existenci pochyb o souladu evidence se skutečností, a tato revidovaná tvrzení náležitě prokázat.*
58. Městský soud v Praze přezkoumal obsah připojeného z právního spisu a vyšel z následujících zjištění správce daně, tak, jak vyplývají ze zprávy o daňové kontrole.
59. Žalobce v rámci daňové kontroly předložil daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za předmětné období: kontrolní hlášení, faktury, pokladní doklady, výkazy činnosti, předávací protokoly, interní doklady, pokladní knihu a seznam faktur. Ve vztahu k dodavateli společnosti Capital Advisors žalobce předložil faktury, na nichž bylo deklarováno přijetí služeb, zajištění záloh dat, IT a SW služeb. Tyto byly fakturovány měsíčně. Na dokladech předloženým žalobcem nebyly uvedeny žádné konkrétní práce, ani jejich rozsah. Nebylo tedy upřesněno, v čem konkrétně poskytované služby spočívaly.
60. Vedle uvedených služeb pak žalobce předložil faktury, v nichž bylo deklarováno přijetí služeb v souvislosti s vyhledáváním vhodných zákazníků, obchodních partnerů či jiných třetích osob v souvislosti s podnikatelskou činností za konkrétní období. Žalobce k tomu doložil předávací protokol, v němž je uvedeno, že od Capital Advisor převzal identifikaci nových zákazníků a předpokládané termíny obchodních jednání v Řecku. Správce daně dospěl k závěru, že z těchto dokladů není zřejmé, jací konkrétní zákazníci, obchodní partneři či jiné třetí osoby byli vyhledáni, zajištění a zprostředkováni. Učinil tedy závěr, že žalobce neprokázal přijetí konkrétního zdanitelného plnění.
61. Dále byla předložena faktura, v níž bylo deklarováno přijetí služeb obstarání vhodného zájemce o koupi vozidla X, včetně kompletní úvěrové dokumentace. Na výzvu k prokázání dalších skutečností žalobce správci daně nevyhověl. Správce daně ověřil, že vozidlo uvedené registrační značky bylo ve vlastnictví žalobce, který je provozoval do 22. 5. 2019. Od té doby byl provozovatelem vozu J. V. a vlastníkem vozu společnost Home Credit. Pan J. V. je přitom bývalým jednatelem a společníkem žalobce a manželem současné jednatelky žalobce paní H. V. Uskutečnění zdanitelného plnění nebylo možné

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ověřit u dodavatele společnosti Capital Advisors, který požadované údaje na výzvu k poskytnutí informací správci daně nezaslal. Jednatelka dodavatele S. K. jako svědkyně využila svého práva a odmítla vypovídat s tím, že společnost Capital Advisor je předmětem daňového zajištění a probíhá i prověřování této společnosti policejním orgánem. Dále správce daně zjistil, že jednatelka dodavatele je v příbuzenském vztahu s jednatelkou žalobce.

62. Šetřením v místě sídla společnosti Capital Advisors v jiném daňovém řízení pak bylo zjištěno, že uvedené sídlo nefunguje. Analýzou bankovního účtu pak bylo zjištěno, že žalobce většinu svých dodavatelů nehradil za přijatelná zdanitelná plnění bezhotovostním převodem, což ostatně žalobce potvrdil tím, že předložil výdajové pokladní doklady o hotovostních úhradách deklarovaných plnění i od dodavatele Capital Advisors.
63. Ve vztahu k dodavateli Bodasy s.r.o. správce daně provedl kontrolu daňového dokladu č. 2019236, na němž je uvedeno, „*fakturuje vám za pronájem vozidla BMW M6 AX 6116 dle nájemní smlouvy*“. Další důkazní prostředky žalobce přes výzvu správce daně nepředal. Správce daně proto provedl šetření u nájemce, tedy společnosti Bodasy s. r. o., která nezbytné daňové doklady předložila. Správce daně tak dospěl k závěru, že předmět plnění a nájem jako takový existuje. Zůstaly však pochybnosti týkající se použití předmětného plnění pro ekonomickou činnost daňového subjektu. Přes výzvu správce daně nebyly totiž předloženy jiné důkazní prostředky, například hlavní kniha, doklady o parkování nebo doklady o zakoupených pohonných hmotách. Správce daně tedy uzavřel, že nebylo prokázáno, že se jedná o zdanitelné plnění, které plátce použije k uskutečnění plnění v rámci svých ekonomických činností.
64. Ve vztahu k dodavateli Foundation of dreams s.r.o., správce daně provedl šetření týkající se faktury č. 882010094, kdy žalobce deklaroval přijetí služeb – činnosti spojené s údržbou lodě X. Na tomto dokladu však nebyla uvedena žádná další specifikace lodě, ani konkrétní informace týkající se jakékoliv činnosti spočívající v údržbě lodě. Úhrada byla realizována za hotové. Ačkoliv byl žalobce vyzván k prokázání dalších skutečností, jiné důkazní prostředky nepředložil. Na výzvu správce daně pak dodavatel nereagoval. Správce daně předvolal k výslechu rovněž jednatele dodavatele, který se však k výslechu nedostavil. Jedná se o osobu s trvalým bydlištěm na městském úřadě. Nedostavila se rovněž bývalá jednatelka dodavatele, která byla nakonec předvedena Policií ČR a ve své výpovědi uvedla, že na doporučení svého právního zástupce ve věci vypovídat nebude.
65. Dále byly prověřovány faktury prokazující přijatá plnění od dodavatele Hoffmann a Žižák spol. s. r.o. týkající se konkrétně opravy motorových vozidel. Správce daně zjistil, že tato vozidla jsou ve vlastnictví žalobce, který je rovněž vykázal v přiznání silniční dani za rozhodné zdaňovací období, jelikož však hlavní ekonomická činnost žalobce představuje zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení, správci daně vznikla pochybnost, zda předmětná vozidla byla užívána k ekonomické činnosti žalobce a zda tedy nárok na odpočet DPH je oprávněný. Přes výzvu správce daně však žalobce neprokázal žádné další důkazní prostředky, zejména například hlavní knihu či doklady o nákupu pohonných hmot.
66. Pokud jde o plnění od dodavatele PANDAROS, žalobce uplatnil nárok na odpočet z plnění, konkrétně za vyhledávání vhodných obchodních partnerů, potenciálních zákazníků a vhodných třetích osob pro spolupráci se žalobcem v lokalitě Bratislava a okolí. Ačkoliv na předložených fakturách byla uvedena forma úhrady platebním příkazem,

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

žalobce předložil výdajové pokladní doklady prokazující, že úhrada byla realizována v hotovosti. Žádné další důkazní prostředky prokazující přijetí předmětných plnění žalobce nepředložil. Poskytnuté služby nebyly nějak konkretizovány a specifikovány. Žalobce nedoložil, zda byli potenciální zákazníci skutečně vyhledáni či zprostředkováni. Od téhož dodavatele byl rovněž nárokován odpočet podle kontrolního hlášení, kdy byl žalobcem předložen pouze interní doklad a výdajový pokladní doklad s textem *nákup speciální nákladní přívěs* nebyl však vůbec doložen daňový doklad.

67. Na základě uvedeného učinil městský soud následující právní závěry: nárok na odpočet daně je nedílnou součástí mechanismu DPH, nemůže být v zásadě omezen a uplatní se ve vztahu ke všem daním, kterými byla zatížena zdanitelná plnění přijatá na vstupu. Systém byl zaveden Směrnicí o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obratu – Společný systém daně z přidané hodnoty: jednotný základ daně 77/388/EHS (šestá směrnice)
68. Podmínky pro vznik a uplatnění nároku na odpočet jsou jednak hmotně-právní/substantivní (§ 72 zákona, transponující čl. 168 a násl. Směrnice) a formální (§ 73 zákona, transponující čl. 178 Směrnice), přičemž význam každé z kategorií a jejich vzájemnou vazbu lze dovodit z ustálené judikatury SDEU. Dle soudu vyžaduje zásada neutrality DPH, aby *„odpočet daně na vstupu byl přiznán, jestliže jsou splněny hmotněprávní požadavky, i když osoby povinné k dani nevyhověly některým náležitostem formálním“, ledaže by „porušení - formálních náležitostí mělo za následek nemožnost předložení rozhodujícího důkazu o splnění - hmotněprávních požadavků“* viz rozhodnutí ve věci C-664/16 Vădan).
69. Jak městský soud již shora vysvětlil, dlouhodobá judikatura správních soudů se ustálila na tom, že v rámci daňového řízení se důkazní břemeno přenáší ze subjektu daně na správce daně a zpět podle toho, jak který z těchto subjektů unáší důkazní břemeno, v ten okamžik daňového řízení na něm ležící. V projednávané věci, tak jak byly zjištěny závěry vyplývající z daňové kontroly, žalobce unesl primárně důkazní břemeno v tom smyslu, že k jednotlivým sporným plněním byl schopen doložit daňový doklad, tedy fakturu, případně některé doklady další. Tím unesl své důkazní břemeno v první fázi řízení.
70. Správce daně však učinil další kroky v rámci své vyhledávací činnosti, v důsledku kterých shora uvedená plnění učinil spornými. Tato skutečnost vyplývala jednak z předmětu podnikání žalobce, jednak též z toho, že deklarovaní dodavatelé nebyli schopni ani ochotni stvrdit, že plnění bylo realizováno. Vady spočívaly rovněž v tom, že na předložených dokladech nebyl předmět plnění dostatečným způsobem konkretizován, což po právu podezření správce daně rovněž vzbudilo. Správce daně tedy poté, co provedl šetření a zjistil, že deklarovaní dodavatelé žalobce jsou dílem nekontaktní nebo jejich jednání nejsou ochotni poskytnout správci daně nezbytnou součinnost, a tedy ze strany dodavatelů není možné ověřit, že k realizaci plnění došlo, případně tato plnění svou podobou a charakterem se natolik vymykala předmětu podnikání žalobce, že učinila sporným jejich ekonomický smysl, přesunul důkazní břemeno zpět na žalobce a své v tomto případě unesl. Bylo na žalobci, aby v další fázi řízení doplnil jednak svá daňová tvrzení v tom smyslu, že by konkretizoval mimo vši pochybnosti, jaké činnosti, služby či aktivity byly předmětem jeho obchodu a tato daňová tvrzení pak prokázal konkrétními relevantními důkazy, ať už v podobě listinné nebo v podobě výslechu k tomu povolaných svědků. Žalobce však rozhodné skutečnosti ani netvrdil a ani neprokazoval a nečiní tak ani v podané žalobě. Městský soud v Praze nemůže tedy konkrétně přezkoumat závěry vyplývající z daňového řízení, neboť v podané žalobě žalobce nepředkládá věrohodný a

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.

ucelený souhrn argumentace, který by závěry vyplývající z napadeného rozhodnutí zpochybňovaly a vyvracely.

71. Jinak řečeno, žalobce ani v podané žalobě nespecifikuje předmět plnění a nepředkládá relevantní daňová tvrzení, která by vyvracela závěry správce daně. Soudní rozhodnutí, na něž žalobce v žalobě odkazuje, pak nejsou přílehlavá projednávané věci. Žaloba totiž selhává primárně v tom, že žalobce nevylicil právně významné skutečnosti rozhodné pro jeho nárok na odpočet DPH. Absence relevantních skutkových tvrzení pak vede rovněž k absenci důkazních návrhů. Městskému soudu tedy nezbývá než konstatovat, že žalobní námitky i s ohledem na svou obecnost nejsou důvodné.

IV.

Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

72. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
73. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že se žádnému z účastníků náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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). 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 12. únor 2025

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje J. V.