ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaely Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně: **VINIPRA CORPORATION s. r. o.**, Na Folimance 2155/15, Praha 2, zastoupené advokátem Mgr. Pavlem Čálkem, Hornokrčská 707/7, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 4. 2019, čj. 16617/19/5300-22441-712084, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 8. 2020, čj. 9 A 80/2019 - 76,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) doměřil žalobkyni dvěma dodatečnými platebními výměry ze dne 6. 2. 2018 daň z přidané hodnoty za měsíce květen 2016 (175 560 Kč) a červen 2016 (393 120 Kč). Při daňové kontrole, která tomu předcházela, dospěl k závěru, že žalobkyně fakticky nevykonávala ekonomickou činnost (reklamní a propagační činnost), k níž si uplatnila odpočet. Deklarované plnění spočívalo v zajištění propagace jednotlivých odběratelů na sjednaných reklamních plochách pomocí subdodávek. Správce daně stěžovatelce neuznal odpočty daně na vstupu, které si u těchto plnění uplatnila, neboť shledal, že se na nich žalobkyně fakticky nepodílela.

[2] Odvolání žalobkyně žalovaný zamítl, stejně tak zamítl i městský soud podanou žalobu. Shledal, že daňové orgány prokázaly svá tvrzení a odůvodnily své pochybnosti, žalobkyně naproti tomu neunesla své důkazní břemeno a pochybnosti nevyvrátila.

[3] Žalobkyně (stěžovatelka) napadla rozsudek městského soudu kasační stížností. Podle ní se v průběhu řízení potvrdilo, že se sporná plnění uskutečnila; žalovaný zpochybňuje jen to, že se stěžovatelka na plněních podílela. Stěžovatelka dále vysvětluje,

že logicky vykazovala plnění až po zahájení dlouhodobě připravované činnosti. Domnívá se, že spolupráce s Ing. Š. byla v řízení prokázána a žalovaný ji účelově zpochybňuje. Nebylo prokázáno ani krácení daně, ani účast na daňovém podvodu. Stát se snaží vybrat DPH podruhé tím, že vyloučí stěžovatelčino plnění a zároveň neumožní nárok na odpočet příjemci daňového dokladu, což je v rozporu s principem daňové neutrality.

[4] Žalovaný ve vyjádření setrval na svých závěrech. Kasační stížnost by podle něj měla být zamítnuta.

[5] Stěžovatelka v replice rovněž setrvala na tom, že aktivně vykonávala ekonomickou činnost prostřednictvím své jednatelky a Ing. Š. na základě plné moci. Pokud by správce daně do věci nezasáhl, mohla stěžovatelka pokračovat v započatých reklamních aktivitách.

[6] Kasační stížnost není důvodná.

[7] Stěžovatelka v kasační stížnosti nejprve cituje obecné pasáže městského soudu k rozložení důkazního břemene v daňovém řízení z bodu 26 rozsudku a následně připojuje svou citaci z rozsudku NSS ze dne 16. 1. 2020, čj. 8 Afs 23/2018 - 37, č. 3976/2020 Sb. NSS. Podle něj daňový subjekt nemusí prokázat (ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu) tvrzené skutečnosti s absolutní jistotou, ale postačí prokázat dostatečnou míru pravděpodobnosti (zpravidla pokud lze z důkazů učinit závěr bez vážných pochybností). Stěžovatelka k tomu dodává, že uskutečnění sporných plnění se potvrdilo a žalovaný jen zpochybňuje, že se na nich stěžovatelka podílela.

[8] To lze stěží považovat za řádnou kasační námitku. Stěžovatelka v této části nijak nepolemizuje s odůvodněním městského soudu. Připojuje vlastní citaci, aniž vysvětluje, co z ní dovozuje pro svou věc. Mezi stranami není sporu o to, že se odběratelům dostalo reklamních a propagačních služeb. Důvodem pro odepření odpočtu však bylo, že se neprokázala *stěžovatelčina* skutečná účast v nich, a tedy že stěžovatelka přijatá plnění (náklady na zajištění reklamy a propagace na vybraných plochách) použila **při svých ekonomických činnostech** pro účely uskutečňování zdanitelných plnění blíže vymezených v § 72 zákona o DPH. To je samostatná hmotněprávní podmínka pro vznik nároku na odpočet daně, jejíž nenaplnění postačuje k neuznání nároku na odpočet DPH. Nestačí tedy, že se fakticky plnění uskutečnila. Současně bylo mimo jiné třeba, aby se jich stěžovatelka účastnila, respektive aby vyvíjela deklarovanou ekonomickou činnost. To se však stěžovatelce nepodařilo prokázat.

[9] V další části kasační stížnosti cituje stěžovatelka z bodu 27 napadeného rozsudku, a to citaci městského soudu z výzvy k odstranění pochybností, podle níž se vykázaná hodnota dodání zboží nebo poskytnutí služby a nároku na odpočet z přijatých zdanitelných plnění od plátců ve zkoumaných obdobích výrazně odlišovala od částek, které stěžovatelka běžně přiznávala (což je podle správce daně nula). Na to stěžovatelka navazuje vysvětlením, že logicky vykazovala plnění až po zahájení dlouhodobě připravované činnosti.

[10] Rovněž tato argumentace je mimoběžná. Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (což je ostatně doslovný text § 102 soudního řádu správního). Z toho plyne, že kasační stížnost musí kvalifikovaně zpochybňovat právě rozhodnutí městského soudu, proti němuž byla podána,

a nikoli nějaký jiný akt (byť třeba i věcně souvisící nebo předcházející napadenému rozhodnutí městského soudu). To však stěžovatelka v tomto bodě kasační stížnosti nečiní. Ve skutečnosti zde reaguje na výzvu správce daně k odstranění pochybností a zcela pomíjí další průběh daňového řízení a zejména to, co k věci vyslovil městský soud. Ten totiž v bodě 27 napadeného rozsudku vysvětlil, že podezření správce daně může plynout (obecně i v tomto konkrétním případě) ze znatelné odlišnosti aktuálně přiznávané daně od její výše v jiných obdobích. Stěžovatelka byla v daňovém řízení seznámena s konkrétními pochybnostmi správce daně a měla možnost se k nim právě tehdy vyjádřit a rozptýlit je. To se jí nepodařilo. V této fázi řízení nemůže stěžovatelka svou polemikou s výzvou ničeho dosáhnout.

[11] Stěžovatelka dále namítá, že podle ní byla v řízení prokázána spolupráce s Ing. Š. (existence plné moci i odpověď společnosti MFL Group dokládají, že reklamní činnost při postupném přebírání portfolia zákazníků zajišťovala částečně stěžovatelka a částečně Ing. Šmíra v jejím zastoupení) a žalovaný ji zpochybňuje účelově. Správce daně nijak nedoložil své tvrzení, že se stěžovatelka na činnosti vůbec nepodílela.

[12] Rovněž na tyto námitky odpověděl již městský soud v bodech 28 a 29 napadeného rozsudku. NSS na ně stěžovatelku v podrobnostech odkazuje. Z písemné odpovědi jednatele společnosti MFL Group vyplynulo jen to, že *„spolupráci se stěžovatelkou zařizovala firma Šmíra Print, s. r. o., komunikace probíhala s panem Ing. P. Š., Ph.D., MBA“*. O tom však není mezi stranami sporu. Daňové orgány ani městský soud nezpochybňovaly, že stěžovatelka komunikovala s odběrateli prostřednictvím Ing. Š.. Podstatou jejich pochybností je stěžovatelčina skutečná role v obchodních případech.

[13] Daňové orgány nemusely prokazovat, že stěžovatelka žádnou ekonomickou činnost ve skutečnosti nevykonávala. Postačilo jim, že tuto skutečnost důvodně zpochybnily. V tu chvíli důkazní břemeno přešlo na stěžovatelku a bylo na ní, aby pochybnosti daňových orgánů přesvědčivě vyvrátila (k tomu srov. výklad o důkazním břemeni v daňovém řízení v bodě 26 rozsudku městského soudu). To se jí nepodařilo.

[14] Nepřesvědčivé je stěžovatelčino tvrzení v replice, podle nějž nebylo možné, aby zákazníci neviděli plnou moc, protože jinak by nebylo možné smlouvy sjednávat. Žádný ze zákazníků plnou moc nezmínil. Stěžovatelka měla v daňovém řízení dostatek prostoru k tomu, aby toto tvrzení jednak vůbec uplatnila a zejména podepřela například návrhem na provedení výpovědi svědků.

[15] NSS souhlasí se stěžovatelkou, že nebylo prokázáno krácení daně, ani nebyla prokázána její účast na daňovém podvodu. Stěžovatelce však byl odepřen nárok na DPH nikoli proto, že se účastnila daňového podvodu a krátila daň, ale proto, že fakticky nevykonávala ekonomickou činnost a nesplnila tím hmotněprávní podmínku pro odpočet.

[16] Neobstojí ani tvrzení, že se stát se snaží vybrat DPH podruhé tím, že vyloučí stěžovatelčino plnění a zároveň neumožní nárok na odpočet příjemci daňového dokladu, což je v rozporu s principem daňové neutrality. Jednak ho stěžovatelka uplatňuje poprvé až v kasační stížnosti a jednak se míjí s předmětem tohoto řízení, v němž jde o neuznaný odpočet DPH pro pochybnosti o tom, že stěžovatelka vykonávala ekonomickou činnost.

[17] Stěžovatelčiny námitky nebyly důvodné, NSS proto kasační stížnost zamítl.

[18] Stěžovatelka neměla v tomto soudním řízení ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému nevznikly žádné náklady, které by se vymykaly z jeho běžné úřední činnosti.

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

V Brně dne 29. června 2022

Ondřej Mrákota
předseda senátu