



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Tomáše Langáška (soudce zpravodaj), soudce JUDr. Filipa Dienstbiera a soudkyně Mgr. Barbory Berkové v právní věci v právní věci žalobkyně: **NEVERA s. r. o.**, IČO 29069009, sídlem Borská 2805/79, Plzeň, zastoupená JUDr. Petrem Vaňkem, advokátem, sídlem Na Poříčí 1041/12, Praha 1, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. srpna 2018 č. j. 34060/18/5300-22444-710968, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 12. listopadu 2019 č. j. 57 Af 23/2018 - 55

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost žalobkyně **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení případu

[1] Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „správce daně“) zahájil 19. srpna 2014 daňovou kontrolu žalobkyně na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období červenec 2011 – prosinec 2013.

[2] Dodatečnými platebními výměry ze dne 30. listopadu 2016 správce daně doměřil žalobkyni DPH a zároveň jí uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně, a to za zdaňovací období červenec 2011 – prosinec 2011, leden 2012, březen – prosinec 2012 a leden – prosinec 2013. Žalobkyně totiž nevyvrátila pochybnosti správce daně o tom, že jí stavební práce, z nichž si nárokovala odpočet DPH, skutečně poskytl deklarovaní dodavatelé (společnosti FL consulting spol. s r. o. a Minin Business s.r.o.). Dále neprokázala oprávněnost nároku na odpočet DPH z daňových dokladů za ubytovací služby.

[3] Žalobkyně podala proti dodatečným platebním výměrům odvolání. Správce daně jí ve vztahu ke zdaňovacím obdobím leden 2012, březen – srpen 2012, říjen – prosinec 2012 a duben – prosinec 2013 v rámci autoremedury dodatečnými platebními výměry ze dne 13. září 2017 částečně vyhověl (snížil doměřenou daň o DPH na výstupu za plnění uskutečněná v režimu přenesené daňové povinnosti). Žalobkyně napadla odvoláním i tato rozhodnutí.

[4] Rozhodnutím označeným v návěti žalovaný odvolání žalobkyně zamítl a všechny dodatečné platební výměry potvrdil. Konstatoval, že ve vztahu k neuznanému odpočtu DPH za ubytovací služby žalobkyně nevedla žádné argumenty způsobilé odstranit pochybnosti správce daně o tom, zda žalobkyně tyto služby použila v rámci uskutečňování své ekonomické činnosti. Dále žalovaný dospěl k závěru, že zjištěné skutečnosti neprokazují, že společnosti FL consulting spol. s r. o. a Minin Business s.r.o. fakticky uskutečnily plnění dle předložených daňových dokladů. Žalobkyně přitom byla povinna prokázat nejen, že zdanitelné plnění skutečně proběhlo, ale i to, že je uskutečnily osoby, které jsou uvedeny jako poskytovatelé plnění.

[5] Žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl Krajský soud v Plzni (dále jen „krajský soud“) rozsudkem označeným v návěti. Shledal, že žalobkyně formulovala žalobu jen obecně a nezpochybnila klíčové rozhodovací důvody, které žalovaný podrobně popsal ve svém rozhodnutí. Žalovaný vysvětlil, proč nepovažoval výpověď jednatelky společnosti Minin Business s.r.o. za věrohodnou. Tvrzení o dlouhodobé spolupráci žalobkyně s jejími dodavateli nemůže zvrátit závěr žalovaného opřený o komplexní hodnocení řady důkazů. Ve vztahu k ubytovacím službám žalobkyně ani přes výzvu správce daně nedoložila žádné podklady, závěry žalovaného proto i v tomto směru plně ob stojí. K námitce, že odběratelům žalobkyně příslušní správci daně plnění poskytnutá žalobkyní uznali, krajský soud uvedl, že předmětem tohoto řízení je konkrétní situace žalobkyně a nelze přihlížet k jiným řízením, a zopakoval, že závěry žalovaného považuje za logické a správné. K namítané prekluzi krajský soud uzavřel, že DPH byla žalobkyni doměřena ve lhůtě pro stanovení daně.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[6] Žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) podala proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost. Uvedla (kasační námitky jsou zde rekapitulovány takřka v úplnosti), že krajský soud nepopřel, že by stěžovatelka zaplatila za přijatá zdanitelná plnění a použila je pro svou ekonomickou činnost. Stěžovatelka dalšími důkazy potvrdila přijetí plnění od svých dodavatelů, v tomto směru doslova „přeplnila“ svou důkazní povinnost. Dlouhodobá spolupráce s dodavateli je jedním z důležitých důkazů o tom, že zdanitelné plnění se pravidelně uskutečňovalo právě prostřednictvím těchto dodavatelů, a pochybnost žalovaného tak není důvodná. Stěžovatelka dále namítala, že krajský soud vůbec nevzal v úvahu daňová řízení u jejích odběratelů, ačkoli v daňovém řízení je třeba dbát na to, aby při rozhodování skutkově stejných nebo obdobných případů nevznikaly nedůvodné rozdíly. Krajský soud se vůbec nevypořádal s námitkou, že nebyly přezkoumány závěry daňových řízení u stěžovatelčiných odběratelů.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zopakoval, že stěžovatelce se nepodařilo prokázat faktické uskutečnění plnění deklarovanými dodavateli. Svědecká výpověď jednatelky společnosti Minin Business s.r.o. byla nekonkrétní a žalovaný ji vyhodnotil jako nevěrohodnou. Z předložených dokladů dále nebylo zřejmé, kdo skutečně deklarované ubytovací služby dodal, a stěžovatelka nebyla schopna prokázat, zda byly poskytnuty v souvislosti s její ekonomickou činností. Dlouhodobá spolupráce stěžovatelky s jejími dodavateli pro uznání nároku na odpočet DPH nestačí. Stěžovatelka se nemůže zprostit své důkazní povinnosti poukazem na vyhledávací

pokračování

povinnost správce daně. Daňová povinnost stěžovatelčiných dodavatelů nebyla předmětem řízení.

[8] Nejvyšší správní soud zaslal vyjádření žalovaného stěžovatele na vědomí.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud poté kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná.

[10] Na úvod je třeba připomenout, že „*správní soudnictví je ovládáno zásadou dispoziční a koncentrační; od žalobce, který vymezuje hranice soudního přezkumu, se tedy oprávněně žádá procesní zodpovědnost. Soud za něj nesmí nabrazovat jeho projev vůle a vyhledávat na jeho místě vady napadeného správního aktu. [...] 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*“ (rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. srpna 2010 č. j. 4 As 3/2008 - 78, č. 2162/2011 Sb. NSS). Tyto úvahy platí bezesporu i pro formulaci kasační stížnosti (srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. listopadu 2019 č. j. 6 As 137/2019 - 55). Obsah, rozsah a kvalita kasační stížnosti tedy předurčují obsah, rozsah a kvalitu následného přezkumu ze strany Nejvyššího správního soudu (například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. září 2019 č. j. 4 Azs 123/2019 - 42, ze dne 15. února 2012 č. j. 1 Afs 57/2011 - 95 či ze dne 22. dubna 2014 č. j. 2 Ads 21/2014 - 20).

[11] Stěžovatelka své výtky vůči rozsudku krajského soudu formulovala stejně obecně jako žalobu proti rozhodnutí žalovaného. Proti podrobné argumentaci žalovaného, který se řádně zabýval každým důkazním prostředkem, který byl v daňovém řízení na návrh stěžovatelky i z iniciativy správce daně proveden, a vysvětlil, proč tyto důkazy neprokazují, že stavební práce pro stěžovatelku skutečně provedly společnosti FL consulting spol. s r. o. a Minin Business s.r.o., stěžovatelka postavila pouze obecná tvrzení o tom, že přijetí zdanitelného plnění od těchto dodavatelů prokázala a že správce daně neunesl své důkazní břemeno. K ubytovacím službám se žalovaný nevyjadřoval (pouze odkázal na závěry správce daně, že stěžovatelka nepředložila žádné podklady prokazující, že tyto služby skutečně použila ke své ekonomické činnosti), neboť stěžovatelka v tomto směru nevznesla žádnou odvolací námitku. Nejvyšší správní soud sdílí závěr krajského soudu, že úvahy žalovaného jsou přesvědčivé a logicky konzistentní a pouze na základě obecných námitek stěžovatelky jim nelze nic vytknout. Dále připomíná, že dokazování v daňovém řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. února 2005 č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS). Bylo tudíž povinností stěžovatelky unést důkazní břemeno ve vztahu k tvrzení, že jí služby spočívající v provedení stavebních prací skutečně dodaly společnosti FL consulting spol. s r. o. a Minin Business s.r.o. a že ubytovací služby souvisely s její ekonomickou činností, správce daně neměl povinnost prokazovat opak.

[12] Pokud jde o výsledky daňových řízení u odběratelů stěžovatelky, tuto argumentaci stěžovatelka vznesla až v doplnění žaloby, které bylo krajskému soudu doručeno po uplynutí žalobní lhůty. Jakkoli lze jen obtížně toto tvrzení podřadit pod některý z žalobních bodů uplatněných ve lhůtě pro podání žaloby (stěžovatelka v žalobě namítala, že došlo k uplynutí lhůty pro stanovení daně, že provedení prací pro stěžovatelku potvrdila svědkyně, že žalovaný nezohlednil dlouhodobou spolupráci stěžovatelky s jejími dodavateli a že závěr žalovaného týkající se ubytovacích služeb neodpovídá provedeným důkazům), krajský soud se

i k této okolnosti stručně vyjádřil, přičemž správně uvedl, že předmětem tohoto řízení je vztah stěžovatelky s jejími tvrzenými dodavateli, nikoli otázka, zda stěžovatelka poskytla plnění svým odběratelům (což žalovaný v žádné fázi řízení nezpochyboval). Totéž lze uvést k námitce stěžovatelky ohledně dlouhodobé spolupráce s jejími dodavateli. Žalovaný posuzoval konkrétní plnění v rámci konkrétních zdaňovacích období, vůči nimž stěžovatelka neunesla důkazní břemeno. To, zda stěžovatelka se společnostmi FL consulting spol. s r. o. a Minin Business s.r.o. obchodovala i dříve či později než mezi červencem 2011 a prosincem 2013, není pro posouzení její ekonomické činnosti v rámci tohoto období rozhodující (mohlo by jít nanejvýš o nepřímý důkaz o spolupráci, k němuž by však musely přistoupit další – v žádném případě nejde o okolnost jednoznačně potvrzující přijetí konkrétních zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů).

IV. Závěr a náklady řízení

[13] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji ve smyslu § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Rozhodl tak bez jednání postupem podle § 109 odst. 2 s. ř. s.

[14] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobkyně neměla úspěch ve věci, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný měl ve věci plný úspěch, nevznikly mu však žádné náklady nad rámec obvyklé úřední činnosti, a náhrada nákladů řízení se mu tudíž nepřiznává.

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

V Brně dne 27. února 2020

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu