

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízdila a JUDr. Brigity Chrastilové v právní věci **žalobce: E. M.,** zastoupen JUDr. Miroslavem Zrůstem, advokátem, se sídlem Louny, Jeronýmova 695, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem,** se sídlem Ústí nad Labem, Velká hradební 61, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Ca 157/2003 - 24 ze dne 20. 1. 2004,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovanému **se** právo na náhradu nákladů řízení **nepřiznává**.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadá kasační stížností rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem č. j. 15 Ca 157/2003 – 24 ze dne 20. 1. 2004, kterým byly ve spojeném řízení zamítnuty jeho žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 4. 2003, č. j. 15683/1/130/02, č. j. 15683/2/130/02, č. j. 15683/3/130/02 a č. j. 15683/4/130/02, kterými byla zamítnuta stěžovatelova odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Lounech ze dne 24. 6. 2002, jimiž mu byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců březen 1997, červen 1997, září 1997 a prosinec 1997 v částkách 220 956 Kč, 186 297 Kč, 138 439 Kč a 127 889 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá nezákonnost napadeného rozsudku krajského soudu podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen

„s.ř.s.“), neboť stěžovatel správci daně ve skutečnosti doložil k jeho výzvám v průběhu daňové kontroly potřebné důkazy týkající se mandátní smlouvy uzavřené mezi ním a společností I., spol. s r. o. Stěžovatel měl řádně uzavřenou mandátní smlouvu v písemné formě a k ní dodatek v písemné formě, a tedy došlo k řádnému zdanitelnému plnění jak ze strany mandanta, tak ze strany mandatáře. Smlouva je přitom smlouvou platnou. Jediným stěžovatelovým partnerem pro vymáhání pohledávek byla společnost I., spol. s r. o., žalovaným, správcem daně rozhodujícím v I. stupni daňového řízení ani krajským soudem nebylo prokázáno, že by stěžovatel věděl o působení třetí osoby v jejich vzájemných vztazích, prokazatelně nepřišel s jinou osobou do styku než se zástupcem I., spol. s r. o., Mgr. H. Krajský soud nevzal v úvahu vyjádření stěžovatele, podle něhož způsob výše odměny byl stanoven dohodou účastníků mandátní smlouvy, při uzavírání dohody byla v úvahu brána vymahatelnost a dobytnost pohledávky a náklady mandatáře související s jejím vymožením, mandatář přebíral jednou týdně podklady, převzal objednávku, zakázkový list, doklad o převzetí vozidla – převzetí opravy, fotokopii faktury, dodací listy, zakázkové listy, případně upomínku. Nedostatky byly na místě odstraněny. Mandatář využíval svoji databázi problémových klientů, na základě které pak stěžovateli doporučil hotovostní platby. Stěžovatel si sám prováděl kontrolu vymáhaných pohledávek přímo u klientů a ti potvrdili, že již vstoupili v jednání s Mgr. H., se kterým dohodli způsob placení. Mgr. H. se po zaplacení pohledávky dostavil ke stěžovateli a předal získané peníze, příp. doklad o zaplacení příslušné částky. Daňové doklady jsou založeny mezi doklady převzatými správcem daně. Dále bylo dle stěžovatele prokázáno, že společnost I., spol. s r. o. si od stěžovatele převzala seznam dlužníků a seznam pohledávek, na základě kterého pak bylo dohodnuto placení a vymáhání. Doklady byly ze strany I., spol. s r. o., předávány přímo účetní a tou pak zařazovány do účetnictví stěžovatele. Pohledávky stěžovatele byly na základě poznatků mandatáře vymáhány i soudní cestou formou žalob, o jejich podání rozhodoval stěžovatel mimo rámec mandátní smlouvy. Stěžovateli není známo, jakým jiným způsobem doložit tyto skutečnosti. Přes tyto důkazy vyhotovil správce daně zprávu o kontrole, která nevycházela ze spolehlivě zjištěných a prokázaných údajů. Žalovaný pak nesprávně pochopil rozdíl mezi správou a vymáháním pohledávek a definici pohledávky. Následně bylo nesprávně aplikováno ustanovení § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon“). Stěžovatel dále podrobněji specifikuje proceduru vzájemného vztahu se společností I., spol. s r. o., poukazuje na skutečnost, že se žádnými jinými osobami ve věci vymáhání pohledávek nejednal a nebylo mu ničeho známo o vztahu společnosti I., spol. s r. o., se třetími osobami v subdodavatelském postavení vůči I., spol. s r. o. O těchto vztazích se stěžovatel dozvěděl až z rozhodnutí žalovaného, krajský soud se měl zabývat platností smluv tyto vztahy upravujících. Stěžovatel kromě toho poukazuje na formulační pochybení krajského soudu při označování subjektů v napadeném rozsudku.

Stěžovatelova tvrzení obsažená v kasační stížnosti lze shrnout tak, že stěžovatel má za to, že prokázal uskutečnění zdanitelných plnění, správa a vymáhání pohledávek na základě jeho smlouvy uzavřené se společností I., spol. s r. o., je tedy jako nákladová položka podle § 24 zákona prokázána jako náklad pro zajištění a udržení příjmu. Případné subdodávky třetích osob ve prospěch I., spol. s r. o., o nichž stěžovatel nevěděl, nejsou nelegálními.

Stěžovatel tedy navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti poukazuje na skutečnost, že stěžovatel uzavřel dne 18. 12. 1996 se společností I., spol. s r. o., mandátní smlouvu, jejímž předmětem byla správa a vymáhání pohledávek. Tato společnost pak následně uzavřela

s dalšími subjekty mandátní smlouvu, jejímž předmětem byla správa a vymáhání pohledávek za obdobných podmínek. Vzhledem k tomu, že společnost I., spol. s r. o., nezmocnila žádnou z těchto třetích osob k vymáhání pohledávek, nebyly tyto společnosti oprávněny jednat s dlužníky, ani nemohly prokázat těmto dlužníkům své právo jednat za stěžovatele. Z uvedeného důvodu nemohly vykonávat správu pohledávek ani jejich vymáhání. V mandátních smlouvách není dle žalovaného uvedeno, že mandatáři nebudou jednat s dlužníky na základě plné moci za mandanta. Společnosti měly vykonávat správu pohledávek na dobu určitou a pohledávky byly předávány mezi společnostmi ve velice krátké době. Z mandátních smluv ani z udělených plných mocí není patrné, že by byl dán souhlas k tomu, aby společnost I., spol. s r. o., zmocnila dalšího zmocněnce. Pokud jde o důkazní břemeno stěžovatele, k němu žalovaný uvádí, že stěžovatel neprokázal faktické uskutečnění plnění z mandátní smlouvy, zatímco důkazy shromážděné ohledně řetězové fakturace sloužily k dokreslení situace, vědomost nebo nevědomost stěžovatele o těchto skutečnostech nebyla pro rozhodnutí žalovaného ani soudu podstatná. Žalovaný proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Z obsahu správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil zejména následující pro posouzení této právní věci rozhodující skutečnosti: správce daně zahájil daňovou kontrolu daně z příjmu fyzických osob stěžovatele a jeho manželky za zdaňovací období roku 1997 a daně z přidané hodnoty stěžovatele za totéž zdaňovací období dne 7. 1. 2000. Správci daně byly předloženy došlé faktury od společnosti I., spol. s r. o., a mandátní smlouva ze dne 18. 12. 1996 a jejích 6 dodatků. Stěžovatel byl m. j. vyzván k předložení hlavní účetní knihy za rok 1997 a 1998, knihy došlých a vydaných faktur, evidenci daňových dokladů a k mandátní smlouvě s I., spol. s r. o., „... veškeré přílohy a podklady ...“. Stěžovatel měl doložit, jak byly mandatářem přebírány jednotlivé pohledávky, seznam pohledávek a další podklady pro fakturaci. Dne 26. 6. 2000 byly předloženy účetní deníky za rok 1997 a 1998, knihy faktur, evidenci DPH za roky 1997 a 1998 a mandátní smlouvy včetně příloh a dodatků. Následně byla vydána zpráva o daňové kontrole, v níž je mimo jiné uvedeno, že nebylo prokázáno, že by se společnost I., spol. s r. o., na vymáhání pohledávek podílela. Jediným důkazem o tom, že vymáhání probíhalo, byla skutečnost, že pohledávky byly zaplaceny. Na základě těchto zjištění byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíců březen 1997, červen 1997, září 1997 a prosinec 1997 v částkách 220 956 Kč, 186 297 Kč, 138 439 Kč a 127 889 Kč. Odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Lounech ze dne 24. 6. 2002, jimiž mu byla daň z přidané hodnoty dodatečně vyměřena, byla rozhodnutími žalovaného ze dne 18. 4. 2003, č. j. 15683/1/130/02, č. j. 15683/2/130/02, č. j. 15683/3/130/02 a č. j. 15683/4/130/02 zamítnuta. Správní orgány I. i II. stupně opřely svůj závěr o neuznání nákladů stěžovatele spojených s uzavřením mandátní smlouvy se společností I., spol. s r. o. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno a neprokázal správci daně oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně u faktur vztahujících se k mandátní smlouvě se společností I., spol. s r. o., když neprokázal, že by byla v jeho prospěch uskutečněna zdanitelná plnění a on tato zdanitelná plnění přijal. Společnost I., spol. s r. o., žádné služby stěžovateli neposkytovala, neboť v rámci celého řízení nebylo prokázáno „vlastní provádění správy a vymáhání pohledávek“, když stěžovatel nepředložil jediný důkaz o tom, že v rámci této činnosti společnost I., spol. s r.o., kontaktovala jakéhokoli dlužníka uvedeného v seznamu dlužníků stěžovatele. To, že správu pohledávek ve skutečnosti nikdo nevykonával, a jednotlivé pohledávky byly uhrazeny stěžovatelovými dlužníky přímo stěžovateli bez součinnosti společnosti I., spol. s r. o., dokládá i ta skutečnost, že byly uhrazeny bezhotovostním převodem přímo na účet stěžovatele, ač stěžovatel v průběhu řízení před správcem daně tvrdil, že mu společnost I., spol. s r. o., resp. Mgr. H., peníze získané od dlužníků po jejich vymožení předával. To potvrzuje i vyjádření Mgr. H., podle něhož on jako

jednatel společnosti I., spol. s r. o., a jediný zaměstnanec sám pohledávky pro stěžovatele nevymáhal, to činil pouze pro společnost P., s. r. o. Správa pohledávek ostatních klientů byla předávána jiným subjektům, Mgr. H. však nevěděl, který subjekt tuto činnost vykonával pro stěžovatele, protože pro stěžovatele pracovalo více subjektů a ty se střídaly. Z obsahu soudního spisu pak Nejvyšší správní soud zjistil, že tento závěr žalovaného aproboval i krajský soud, který zamítl stěžovatelovy žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 4. 2003, č. j. 15683/1/130/02, č. j. 15683/2/130/02, č. j. 15683/3/130/02 a č. j. 15683/4/130/02, kterými byla zamítnuta stěžovatelova odvolání proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Lounech ze dne 24. 6. 2002, která vycházela ze shora uvedených zjištění. Podle krajského soudu jediným důkazem, který by mohl být způsobilým k prokázání faktického uskutečnění zdanitelného plnění, představovalo písemné prohlášení Mgr. H. předložené stěžovatelem teprve v odvolacích řízeních. Toto prohlášení však samo o sobě takovou způsobilost nemá, neboť je v rozporu se skutečnostmi uvedenými toutéž osobou v průběhu řízení před správcem daně (před dožádaným orgánem). Rozsudek o zamítnutí stěžovatelových žalob byl stěžovateli doručen dne 22. 1. 2004, ten jej napadl kasační stížností dne 29. 1. 2004.

Kasační stížnost byla podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek krajského soudu vzešel (§ 102 s. ř. s.). Kasační stížnost je podána z kasačního důvodu podávaného z § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., formálnímu označení v tomto směru odpovídá i obsah kasační stížnosti, a kasační stížnost je tak přípustná.

V rozsahu kasační stížnosti a v mezích řádně uplatněného kasačního důvodu podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. tedy Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu přezkoumal, přitom dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Namítá-li stěžovatel nezákonnost napadeného rozsudku v důsledku nesprávného posouzení právní otázky prokázání uskutečnění zdanitelných plnění spočívajícího ve správě a vymáhání pohledávek na základě jeho smlouvy uzavřené se společností I., spol. s r. o., pak Nejvyšší správní soud uvádí, že nesprávným posouzením právní otázky je omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy jde tehdy, pokud soud na zjištěný skutkový stav použil jiný právní předpis, než který měl správně použít, nebo jinou právní normu (jiné konkrétní pravidlo) jinak správně použitého právní předpisu, než kterou měl za daného skutkového stavu správně použít, anebo aplikoval správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustil se nesprávnosti při výkladu. Přezkum napadeného rozsudku tedy Nejvyšší správní soud zaměřil za podmínek podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. na posouzení použití správného právního předpisu, správné právní normy a jejího výkladu provedeného krajským soudem. Dále se Nejvyšší správní soud za podmínek podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. zabýval tím, zda řízení před žalovaným trpělo vadami, pro které mělo být rozhodnutí žalovaného krajským soudem zrušeno.

Při právě uvedených úvahách musel Nejvyšší správní soud nutně vycházet z pravidla přesunu podstatné části důkazního břemene na daňový subjekt, tedy na stěžovatele. Nejvyšší správní soud tedy vycházel z toho, že při soudním přezkumu daňového rozhodnutí musí být na straně jedné důsledně dbáno na zachování podmínek fair procesu pro účastníka takového daňového procesu, tj. přezkum musí být na základě řádně uplatněných kasačních důvodů zaměřen na kontrolu, zda správce daně nezneužil specifik dokazování v daňovém řízení v neprospěch účastníka takového řízení, na straně druhé je však třeba tato specifika, jež se

promítají zejména v rozdělení důkazního břemene v průběhu řízení, vždy plně respektovat. Při posuzování stěžovatelových námitek, podle nichž on sám údajně prokázal uskutečnění zdanitelného plnění, na základě kterého pak uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty, vychází Nejvyšší správní soud z toho, že žádný daňový subjekt se nemůže zprostit dvou povinností; první z nich je povinnost přiznat daň, druhou povinností je pak svá tvrzení, jež se vztahují k jeho povinnosti daň přiznat, následně také doložit. V daňovém řízení tedy nelze odhlížet od takové zákonné konstrukce, podle níž má účastník daňového řízení, nyní v postavení žalobce, povinnost unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní. Stanoví-li § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení nebo vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván, pak pro posouzení dané věci toto pravidlo nelze vyložit jinak, než že daňový subjekt má povinnost podat daňové přiznání a v něm skutečnosti o svém hospodaření tvrdit, a v rozsahu těchto tvrzení musí být následně připraven unést důkazní břemeno. Správce daně pak musí při soudním přezkumu obhájit způsob, jakým ke shora uvedeným povinnostem daňového subjektu přistoupil, konkrétně zda účastníka daňového řízení pro něj srozumitelným způsobem vyzval ke splnění důkazního břemene ohledně jím dříve tvrzených skutečností, zda tak učinil zákonným způsobem a zda ke svým povinnostem v rámci daňového řízení nepřistoupil toliko formálním, pro účastníka nepříznivým způsobem. Účastník daňového řízení má totiž nejen povinnost, ale také právo doložit všechny skutečnosti, jimiž hodlá podepřít svá předchozí tvrzení.

Pokud tedy ve světle shora uvedených zásad Nejvyšší správní soud nahlíží na závěry žalovaného, pak v nich taková pochybení, jež by v rozsahu uplatněných žalobních bodů přivodila nutnost zrušit v řízení před krajským soudem jeho napadené rozhodnutí, neshledává. Stěžovatel byl vyzván k doložení skutečnosti, že plnění podle mandátní smlouvy se společností I., spol. s r.o., bylo z její strany skutečně realizováno, tj. že placení faktur bylo navázáno na faktické plnění uskutečňované společností I., spol. s r. o., ve prospěch stěžovatele. Stěžovatel sice předložil požadované účetní doklady, z jeho vyjádření k faktické realizaci plnění podle mandátní smlouvy vyplynulo, že společnost I., spol. s r. o., pro něj měla vymáhat pohledávky, aniž by ji stěžovatel kontroloval, neboť kontrolou bylo ve skutečnosti vymožení pohledávky, po jehož uskutečnění se zástupce společnosti I., spol. s r. o., ke stěžovateli dostavil a předal mu prostředky získané od dlužníka, případně příslušný doklad. Mezi stěžovatelem a žalovaným nebylo sporu o to, zda stěžovatel disponuje smluvním základem pro realizaci vymáhání pohledávek, tj. mandátní smlouvou, zda je tato mandátní smlouva z pohledu soukromoprávního smlouvou platnou či zda stěžovatel disponuje doklady o platbách stěžovatele, k nimž došlo podle mandátní smlouvy. Žalovaný své rozhodnutí opřel o skutečnost, že stěžovatel neprokázal, že by bylo skutečně realizováno plnění podle mandátní smlouvy, za které bylo stěžovatelem placeno. Hodlal-li tedy stěžovatel prokázat faktickou realizaci plnění, pak tak činil právě toliko svým prohlášením, že společnost I., spol. s r. o., pro něj měla vymáhat pohledávky, přitom po úspěšně uskutečněném vymožení se zástupce společnosti I., spol. s r. o., ke stěžovateli dostavil a předal mu prostředky získané od dlužníka, případně příslušný doklad. Toto stěžovatelovo vyjádření však nekoresponduje s vyjádřením jednatele společnosti I., spol. s r.o. (zároveň jediné osoby, která v této společnosti „pracovala“), který uvedl, že pohledávky pro stěžovatele nevymáhal, to činil pouze pro společnost P., s. r. o. Toto stěžovatelovo vyjádření neodpovídá rovněž skutečnostem zjištěným v průběhu daňového řízení, a sice že to nebyl zástupce společnosti I., spol. s r. o., kdo stěžovateli nosil vymožené peněžité prostředky, ale ty byly ze strany stěžovatelových dlužníků posílány přímo na stěžovatelův účet. Pokud tedy za této situace stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že krajský soud nevzal v úvahu jeho vyjádření, podle něhož způsob výše

odměny byl stanoven dohodou účastníků mandátní smlouvy, při uzavírání dohody byla v úvahu brána vymahatelnost a dobytnost pohledávky a náklady mandatáře související s jejím vymožením, mandatář přebíral jednou týdně podklady, převzal objednávku, zakázkový list, doklad o převzetí vozidla – převzetí opravy, fotokopii faktury, dodací listy, zakázkové listy, případně upomínku, nelze takové námitce přisvědčit, neboť tato stěžovatelova vyjádření vzata v úvahu byla, toliko však ohledně existence listin, na základě nichž bylo fakturováno a placeno. To však, jak Nejvyšší správní soud shora popsal, předmětem sporu není. Ohledně faktické realizace plnění tato stěžovatelova tvrzení přitom ničeho neprokazují. Stejně tak tvrzení stěžovatele, že měl řádně uzavřenou mandátní smlouvu v písemné formě a k ní dodatek v písemné formě, a tedy došlo k řádnému zdanitelnému plnění jak ze strany mandanta, tak ze strany mandatáře, přitom smlouva je platnou, nemá žádnou relevanci. I toto tvrzení se totiž týká formálně smluvního základu, nikoli faktického realizace plnění podle smlouvy, k němuž s daňové doklady mají vztahovat. Nemůže tu tedy obstát ani stěžovatelovo tvrzení ohledně jeho smluvní volnosti. Poukazuje-li stěžovatel konečně na skutečnost, že se žádnými jinými osobami ve věci vymáhání pohledávek nejednal a nebylo mu ničeho známo o vztahu společnosti I., spol. s r. o., se třetími osobami v subdodavatelském postavení vůči I., spol. s r. o., pak ani tyto úvahy na správnosti posouzení této právní věci krajským soudem ničeho nemění. Žalovaný sice až do okamžiku podání svého vyjádření ke kasační stížnosti zdůrazňoval, že společnost I., spol. s r. o., nebyla oprávněna zmocnit další osoby k vymáhání stěžovatelových pohledávek (ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný uvádí, že „... důkazy shromážděné ohledně řetězové fakturace sloužily k dokreslení situace ...“), tato skutečnost však nebyla podstatnou. Stěží by žalovaný mohl vůči stěžovateli cokoli namítat, pokud by bylo prokázáno, že některé úkony v rámci vymáhání pohledávek činily osoby odlišné od společnosti I., spol. s r. o., na základě „subdodavatelského vztahu“ se společností I., spol. s r. o., tj. ve skutečnosti ve prospěch společnosti I., spol. s r. o.; absence zmocnění k soukromoprávním úkonům tu nemůže z pohledu daňového jakkoli rozhodovat. Nejvyššímu správnímu soudu ostatně není čitelné ani to, jakou situaci měly úvahy žalovaného ohledně řetězové reakce „dokreslovat“. Úvahy žalovaného v tomto směru podstatu věci spíše zamlžovaly. V této otázce se Nejvyšší správní soud ztotožňuje se závěrem krajského soudu (str. 8 rozsudku poslední odstavec).

Ze shora uvedeného Nejvyšší správní soud uzavírá, že stěžovatel v průběhu daňového řízení prokázal správci daně existenci mandátní smlouvy a souvisejících dokladů, neprokázal však uskutečnění zdanitelného plnění podle mandátní smlouvy. Stěžovatel, přestože uplatnil jako plátce daně z přidané hodnoty její odpočty ve vztahu k výdajům vynaloženým na správu a vymáhání pohledávek, které měla realizovat společnost I., spol. s r. o., nedoložil žádný skutečný důkaz o tom, že by ze strany mandatáře, tj. společnosti I., spol. s r. o., ke správě a vymáhání stěžovatelových pohledávek skutečně docházelo. Dospěl-li krajský soud v napadeném rozsudku k závěru, že nárok na odpočet daně z přidané hodnoty vzniká plátci toliko ohledně plnění, které prokazatelně přijal od jiného plátce a jež bylo použito takovým způsobem, že lze dokázat jeho konkrétní souvislost s podnikatelskou činností, avšak že samotné zjištění, že daňový doklad vztahující se k příslušné platbě ještě neprokazuje, že zdanitelné plnění bylo uskutečněno, pak aplikoval správný právní předpis, správnou právní normu (§ 29 odst. 1 a 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, dále jen „zákon o DPH“) a vyložil ji způsobem, na němž Nejvyšší správní soud nemá, čeho by vytknul. Totéž lze konstatovat ohledně závěru o neunesení důkazního břemene ohledně uskutečnění plnění ze strany společnosti I., spol. s r. o. (§ 31 odst. 8 a 9 ZSDP). Aprobovat lze také závěr krajského soudu, podle něhož žalovaný se v daňovém řízení stěžovatelem namítaných vad nedopustil. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje i se závěrem krajského soudu, podle něhož jediným důkazem, který by mohl být způsobilým k prokázání faktického uskutečnění zdanitelného

plnění, představovalo písemné prohlášení Mgr. H. předložené stěžovatelem teprve v odvolacích řízeních, avšak toto prohlášení však samo o sobě takovou způsobilost nemá, neboť je v rozporu se skutečnostmi uvedenými toutéž osobou v průběhu daňového řízení. Pod jde konečně o námitku nesprávné aplikace § 24 zákona, pak ani této námitce nelze přisvědčit, neboť o toto ustanovení krajský soud žádnou ze svých úvah neopíral. Nesplnění podmínek pro vznik nároku na odpočet daně z přidané hodnoty krajský soud opřel o § 29 zákona o DPH a ten byl, jak Nejvyšší správní soud již shora podal, aplikován důvodně a správně. Na uvedených závěrech nemohou ničeho změnit ani nepřesná označení subjektů v odůvodnění napadeného rozsudku, na které stěžovatel poukazuje, je-li nepochybné, které subjekty měl krajský soud na mysli.

Ze všech shora uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Nad rámec shora uvedeného Nejvyšší správní soud poznamenává, že tento závěr je konformní i vůči závěru učiněnému v jiné právní věci, jež se týkala stěžovatele, přičemž i tento závěr prošel i testem ústavnosti (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 2. 2005 vydané v právní věci IV. ÚS 32/05).

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. To by náleželo žalovanému. Protože však žalovaný žádné náklady neuplatňoval a Nejvyšší správní soud ani žádné náklady, jež by mu vznikly a jež by překročily náklady jeho běžné administrativní činnosti, ze spisu nezjistil, rozhodl tak, že žalovanému, přestože měl ve věci plný úspěch, se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 12. května 2005

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně senátu