



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **JUDr. R. K.**, správce konkursní podstaty úpadce A. A. B., s. r. o., za účasti **Finančního ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 8. 2004, č. j. 30 Ca 329/2002 – 42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 25. 8. 2004, č. j. 30 Ca 329/2002 – 42, byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 14. 8. 2002, č. j. 277/2002/FŘ/130, kterým bylo k odvolání stěžovatele změněno rozhodnutí Finančního úřadu Brno II v Brně ze dne 29. 9. 2001, č. j. 129719/01/289911/8236 tak, že vyměřená daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období I. čtvrtletí 2001 byla zvýšena z částky 1 083 466 Kč na částku 1 108 966 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že nemohl akceptovat stěžejní námitku týkající se hodnocení důkazů správce daně. Z ustanovení § 19 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“) nepochybně vyplývá, že zdanitelné plnění musí být skutečně přijato. Přijetí zdanitelného plnění nelze nahradit pouhým vystavením daňového dokladu, popř. kupní smlouvou, aniž by bylo prokázáno, že prodej byl skutečně realizován a že nakoupené zboží bylo použito plátcem daně k dosažení obrátu za jeho zdanitelná plnění. Stěžovatel však nijak nedoložil realizaci předmětného převodu, naopak v údajích na dokladech předložených stěžovatelem byly časové a věcné nesrovnalosti, které stěžovatel přesvědčivě nevysvětlil, ačkoliv důkazní břemeno v tomto směru leželo zcela na něm. Krajský soud nesdílel názor stěžovatele, že šlo o pouhé

administrativní nesrovnalosti, formální nedopatření, popř. pouze nedostatečně vedené účetnictví. Bylo-li by možné pominout nesrovnalosti v množství koupeného zboží a následně pronajatého leasingovou smlouvou s tím, že v kupní smlouvě bylo nedopatření uvedeno množství 1000 m² místo 10 000 m², obtížně lze však pominout časové nesrovnalosti, kdy stěžovatel pronajímal zboží, které v té době ještě nevlastnil. Především však správce daně, aniž by zpochybnil existenci zboží, které bylo předmětem leasingových a nájemních smluv, oprávněně konstatoval na základě rozsáhlého šetření, že se stěžovateli nepodařilo prokázat, kdo byl vlastníkem zboží, nebo-li stěžovatel neprokázal, že deklarované zdanitelné plnění bylo přijato od dodavatele uvedeného na faktuře a kupní smlouvě vztahující se k uvedenému převodu. Tvzení stěžovatele ohledně této otázky byla postupně správními orgány vyvrácena a závěr správce daně byl dostatečně podložen, a to bez ohledu na skutečnost, že nebylo možné provést stěžovatelem navrhovaný výslech statutárního orgánu M. K., s. r. o. vzhledem k nekontaktnosti daňového subjektu.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., protože zastává názor, že skutkový stav, z něhož správní orgán vycházel nemá oporu ve spisech, eventuálně je s nimi v rozporu. Stěžovatel nezpochybnil, že nese důkazní břemeno ohledně svých tvrzení, avšak je otázkou, do jaké míry lze po něm některé z důkazů spravedlivě požadovat. Jestliže finanční ředitelství konstatuje, že prodávající předmětného lešení M. K., s. r. o. nereaguje na zasílané výzvy, respektive si je nevyzvedává, jedná se o situaci, která vznikla zcela mimo sféru stěžovatele, který ji není schopen žádným způsobem ovlivnit. Přesto skutečnost, že nebylo možno provést výslech statutárního orgánu prodávajícího je zcela zásadním momentem věci, pro který nebyl nárok na nadměrný odpočet DPH přiznán. Stěžovatel je názoru, že ve věci byla prokázána reálná existence předmětného lešení, když byly předloženy listinné důkazy prokazující, že lešení bylo zakoupeno od prodávajícího M. K., s. r. o. Přesto, že kupní smlouva obsahuje jiný údaj o množství lešení než jaký je uveden na faktuře, z ostatních listinných důkazů, tj. leasingových a nájemních smluv, vyplývá, že rozsah lešení skutečně činil 10 000 m², když předmětem zpětného leasingu bylo pouze 8000 m². Je-li argumentováno v podstatě administrativními nesrovnalostmi, pokud jde o datum uskutečnění zdanitelného plnění, pak se podle stěžovatele jedná o pouhá formální nedopatření s ohledem na skutečnost, že veškeré údaje k uskutečnění zdanitelného plnění ve vztahu k jednotlivým zúčastněným subjektům, tj. prodávající, kupující a poskytovatel leasingu, jsou v těsné časové návaznosti. Argumentace finančního ředitelství je opřena o formální nepřesnosti na prvotních účetních dokladech, kdy význam těchto nepřesností je podle stěžovatele přeceňován, zejména když lze z praxe poukázat na fakt, že účetnictví subjektů, na jejichž majetek byl prohlášen konkurz, bývá často neúplné a nedbale vedené. Za situace, kdy statutární orgán prodávajícího nebyl a nemohl být v řízení vyslechnut pro neznámý pobyt, je tato skutečnost kladena k tíži stěžovateli. Není-li možné vyslechnout statutární orgán prodávajícího, tj. J. G., je nutno vycházet z okruhu nepřímých důkazů, kde je třeba obzvlášť upozornit na obsah svědeckých výpovědí svědků B. a S., z nichž vyplývá, že předmětné lešení bylo uloženo v prostorách autobazaru v K. P., a to právě za účasti J. G. Stěžovatel je na rozdíl od krajského soudu toho názoru, že z provedeného dokazování vyplývá, že zdanitelné plnění se reálně uskutečnilo, nejedná se o zastření skutečného stavu stavem formálně právním a z provedeného dokazování vyplývá i totožnost prodávajícího, jinými slovy, že kupujícímu vznikl nárok na vrácení nadměrného odpočtu DPH. Z těchto důvodů se stěžovatel domáhal zrušení napadeného rozsudku.

Finanční ředitelství ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že jejím předmětem, stejně jako podané žaloby, je nesouhlas stěžovatele se způsobem hodnocení provedených důkazů, a tím i právními závěry finančního ředitelství a správce daně spočívajícími

v nesprávné aplikaci § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Podle finančního ředitelství však dle výsledků rozsáhlého důkazního řízení provedeného v souladu s citovaným ustanovením ve spojení s § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků stěžovatel neprokázal, že deklarované zdanitelné plnění bylo přijato od dodavatele uvedeného na faktuře č. FV 20100028 a kupní smlouvě ze dne 30. 10. 2000, což prokazuje obsah správního spisu, podrobné odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí i vyjádření k žalobě ze dne 24. 7. 2003. Protože námitky uvedené v kasační stížnosti jsou shodné se žalobními body uvedenými v žalobě, odkázalo finanční ředitelství na své vyjádření k žalobě a žádalo, aby k němu bylo v kontextu tohoto vyjádření ke kasační stížnosti přihlédnuto. Ve smyslu výše uvedeného považuje závěry krajského soudu obsažené v napadeném rozhodnutí za správné. Vzhledem k tomu, že stěžovatel v kasační stížnosti neuvádí žádné nové důvody na podporu svých tvrzení, navrholo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel v kasační stížnosti v podstatě pouze namítal, že skutkový stav, z něhož správní orgán vycházel nemá oporu ve spisech, eventuálně je s nimi v rozporu a za hlavní důvod nepřiznání nároku na odpočet DPH označil drobné administrativní nedostatky a neprovedení výslechu statutárního orgánu prodávajícího.

V daňovém řízení správce daně podle ust. § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, není v tom vázán návrhy daňových subjektů, a není také, s ohledem na zásady daňového řízení, povinen vyhledávat důkazní prostředky svědčící ve prospěch daňového subjektu a není ani nucen respektovat všechny důkazní prostředky předložené nebo navržené daňovým subjektem. Správce daně posuzuje věrohodnost důkazních prostředků a rozhodne o jejich osvědčení jako důkazu. Důkazní břemeno je podle odst. 9 citovaného ustanovení na daňovém subjektu, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, jak mu ukládá citované ustanovení, nelze dovodit, že by rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění. To, co musí prokazovat správce daně je taxativně stanoveno v odst. 8 citovaného ustanovení. Mimo jiné jsou to podle písm. c) citovaného ustanovení skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. Závěr, k němuž finanční ředitelství ve svém rozhodnutí dospělo, že zákonem požadované podmínky pro uznání nároku na odpočet DPH nejsou na základě předložených daňových dokladů splněny, má oporu v provedeném dokazování. Provedené důkazy pak finanční orgány vyhodnotily v souladu s § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, jak také dovodil krajský soud, v mezích svého volného uvážení, přičemž nepřekročily jeho zákonné meze.

Jak je zřejmé ze správního spisu, existenci skutečností zpochybňujících uskutečnění stěžovatelem deklarovaného zdanitelného plnění předložením smluv a faktur prokázal správce daně v souladu s ustanovením § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, když poukazyval na to, že např. podle faktury č. FV20100028 vystavené na základě kupní smlouvy s nečitelným datem v r. 2000 bylo zdanitelné plnění, jehož předmětem bylo dodání lešení

značky B. firmou M. K., s. r. o. stěžovateli, uskutečněno dne 30. 3. 2001, přičemž v leasingových smlouvách ze dne 28. 3. 2001 o pronájmu lešení B. stěžovatelem odběrateli S., s. r. o. je uvedeno, že toto datum je i prvním dnem pronájmu a ve fakturách vystavených stěžovatelem firmě S., s. r. o. dne 22. 3. 2001 je uvedeno toto datum jako datum zdanitelného plnění. Navíc všem těmto transakcím předcházelo dne 1. 11. 2000 uzavření nájemní smlouvy mezi stěžovatelem jako pronajímatelem a nájemcem B. c., s. r. o., v níž stěžovatel prohlašuje, že je vlastníkem sestavy A. lešení zn. R. a pronajímá je nájemci k jeho podnikatelské činnosti. Mimo to bylo zjištěno, že faktury předložené stěžovatelem a firmou S., s. r. o. se sice shodují v názvu dodavatele, odběratele, zboží i cenovém vyjádření, ale liší se ve formátu a čísle faktur, v textu předmětu fakturace, podpisu dodavatele a bankovním spojení. Tyto rozpory nebyl schopen stěžovatel nijak odstranit. Proto snaha stěžovatele bagatelizovat tyto skutečnosti vyjádřená v kasační stížnosti slovy „Argumentace finančního ředitelství je opřena o formální nepřesnosti na prvotní účetních dokladech, kdy význam těchto nepřesností je podle stěžovatele přeceňován, zejména když lze z praxe poukázat na fakt, že účetnictví subjektů, na jejichž majetek byl prohlášen konkurz, bývá často neúplné a nedbale vedené.“ musí zákonitě vyznít naprázdno, neboť neunesl důkazní břemeno ohledně deklarovaného nákupu lešení od M. K., s. r. o. a dalších dispozic ve vztahu k firmám S., s. r. o. a B. c., s. r. o. Důkaz, jehož provedení stěžovatel považuje za nezbytné, tj. výslech J. G., který je nekontaktní osobou, a zohlednění nepřímých důkazů, tj. výpovědí svědků B. a S., z nichž vyplývá, že předmětné lešení bylo uloženo v prostorách autobazaru v K. P., nemohou zpochybnit závěr, ke kterému na základě provedených důkazů, zejména listinných, dospěly finanční orgány i krajský soud.

Nejvyšší správní soud se proto neztotožňuje s tvrzením stěžovatele, že skutkový stav, z něhož správní orgán vycházel nemá oporu ve spisech.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 cit. zákona, podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s, podle kterého, 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 16. prosince 2005

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu

