



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **T., spol. s r.o.**, zastoupeného JUDr. Alexandrem Klimešem, advokátem se sídlem U Bulhara 3, 110 00 Praha 1, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, České Budějovice, Mánesova 3a, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 4. 7. 2006, č. j. 10 Ca 66/2006 - 31,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Včas podanou kasační stížností brojil žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti shora uvedenému rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 1. 2006, č. j. 330/130/2006. Tímto správním rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Jindřichově Hradci č. j. 24644/05/086910 ze dne 5. 4. 2005 o doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2003 ve výši 0 Kč, ačkoliv žalobce uplatnil v dodatečném daňovém přiznání nárok na nadměrný odpočet ve výši 194 865 Kč.

II.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), neboť poukazuje na vady řízení spočívající v tom, že při zjišťování skutkové podstaty byl

porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit.

Krajský soud v odůvodnění výše uvedeného rozsudku uzavřel, že pouze na základě faktury a dokladu o úhradě faktury nelze učinit závěr o tom, že došlo ke skutečné realizaci nákupu dřeva. Stěžovatel proti tomu namítá, že toto tvrzení neodpovídá skutečnosti. Stěžovatel předložil nejenom faktury a doklady o úhradě faktur, ale dodávky dřeva byly potvrzeny v prohlášení obchodního zástupce stěžovatelova dodavatele B. H. spol. s r. o. pana M. H., který totéž potvrdil i při výslechu jako svědek v rámci odvolacího řízení. Svědecká výpověď je jedním z relevantních důkazních prostředků, které uvádí § 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „daňový řád“). Výpověď svědka pak byla potvrzena při šetření u zmíněné společnosti jejím místně příslušným správcem daně daňovými doklady a doklady o uhrazení dodávek. Skutečnost, že se dodavatel společnosti B. H. spol. s r. o. společnost K. S. s. r. o. nevyskytuje na adrese svého sídla, nemůže být pro uznání nároku stěžovatele na odpočet daně rozhodná stejně jako tvrzená skutečnost, že si společnost B. H. spol. s r. o. neuplatnila nárok na odpočet z nákupů dřevní hmoty od společnosti K. S. s. r. o. Soud nechal bez povšimnutí otázku, z jakých dodávek tedy stěžovatel realizoval své zakázky, za které obdržel zdanitelné příjmy.

Podle stěžovatele lze skutečnost, že svá zdanitelná plnění realizoval i z dodávek dřevní hmoty od dodavatele B. H. spol. s r. o., prokázat i z evidence jednotlivých uskutečněných zakázek, na kterých byly dodávky dřeva evidovány ne sice podle jednotlivých dodavatelů, ale podle sortimentu dřevní hmoty. Porovnáním těchto evidencí se všemi dodacími listy a fakturami za dodávky dřevní hmoty lze zjistit, že se nutně musely dodávky dřevní hmoty od dodavatele B. H. spol. s r. o. uskutečnit, jinak by stěžovatel nemohl realizovat uskutečněná plnění. Důkazy sice správce daně hodnotí jednotlivě, ale i všechny v jejich vzájemné souvislosti, jak mu to ukládá ustanovení § 2 odst. 3 daňového řádu. Zhodnocením všech důkazů v jejich vzájemné spojitosti lze dojít k závěru, že tvrzené dodávky se v uvedeném objemu uskutečnily prostřednictvím deklarovaného dodavatele.

Jak vyplývá z odůvodnění rozsudku krajského soudu, byla společnosti K. S. s. r. o. vyměřena daňová povinnost za 3. a 4. čtvrtletí roku 2003 ve výši nula pro nekontaktnost a předpokládá se fiktivní plnění. Podle názoru stěžovatele je takový postup však v rozporu s daňovým řádem i elementární logikou. Stěžovatel odkazuje na § 1 odst. 2 a § 2 odst. 6 daňového řádu. Povinnosti správce daně vyplývají i ze zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech. Správce daně se tedy nemůže zbavit své povinnosti tím, že § 31 odst. 4 daňového řádu se skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti ověřují v důkazním řízení. Podle stěžovatele místně příslušný správce daně měl k dispozici (nebo mít měl od jiných správců daně) doklady o tom, že společnost K. S. s. r. o. uskutečnila dodávky dřevní hmoty společnosti B. H. spol. s r. o. a neměla žádný důkazní prostředek o tom, že by se tyto dodávky neuskutečnily. Vyměřením daňové povinnosti na 0,- Kč tedy tento správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem a se svými zákonnými povinnostmi. Je třeba také podotknout, že správce daně si podle ustanovení § 28 odst. 2 daňového řádu nemůže učinit úsudek o tom, zda a kým byl spáchán trestný čin, fiktivní plnění tedy nemůže předpokládat na základě svého úsudku, ale musí je prokázat.

Stěžovatel uzavírá, že správce daně stejně jako odvolací orgán nesplnil i svoji povinnost hodnotit všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlížet § 2 odst. 3 daňového řádu.

Nesprávný postup obou finančních orgánů ovlivnil zákonnost jejich rozhodnutí, když tyto orgány nerozhodovaly na základě provedeného důkazního řízení, ale na základě domněnek a neprokázaných skutečností. Krajský soud měl z tohoto důvodu zrušit stěžovatelem napadené rozhodnutí odvolacího orgánu.

S ohledem na výše uvedené skutečnosti stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že kasační důvody neshledává důvodnými. Žalovaný dále konstatuje, že stěžovatel v průběhu daňového řízení předkládal doklady o nákupu ze dne 30. 12. 2003 a ze dne 10. 12. 2003 a vysvětloval způsob výběru obchodního partnera, způsob dopravy dřeva a místa dodání. Jednatel stěžovatele pan J. Š. se rozporně vyjadřoval k uvedeným okolnostem, jeho vysvětlení nekorespondovalo s vysvětlením druhého jednatele pana P. T. a rovněž s vyjádřením pana M. H., který vystupoval za dodavatele. Tvzení stěžovatele o přijetí předmětných dodávek dřeva rovněž nekorespondovalo s účetnictvím. V protokolu č. j. 47102/04/086930/2546 pan Š. uvedl, že inventarizaci majetku stěžovatel neprovedl, protože materiál je průběžně zpracováván a na skladě měl stěžovatel maximálně drobnosti. V dalším protokolu č. j. 47514/04/086930/2546 pan T. naopak uvedl, že celková dodávka nebyla zpracována do konce roku 2003. Z těchto rozdílných výpovědí jednatelů stěžovatele vyplývá, že pokud by stěžovatel předmětné dodávky přijal, měla by být část dodávky uvedena ve stavu zásob na konci roku 2003, a to i s ohledem na to, jak pan T. rovněž uvedl, že řezivo muselo přibližně tři měsíce prosychat. Dle žalovaného měl stěžovatel povinnost provést inventarizaci majetku dle zákona o účetnictví. Proto nelze tvrzení stěžovatele o tom, že prováděl inventarizaci majetku přes evidenci jednotlivých zakázek, posoudit jinak, než jako účelové.

Správce daně postupoval v souladu s § 31 odst. 4 a § 2 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný konstatoval, že evidence jednotlivých zakázek se nemohla stát důkazem osvědčujícím přijetí předmětného zboží od společnosti B. H. spol. s r. o., když z evidence rozpracované výroby nelze zjistit z jakého konkrétního nákupu řeziva byly jednotlivé výrobky vyrobeny. Nevěrohodnost tvrzení stěžovatele lze podle žalovaného dovodit i ze skutečnosti, že v odvolání uvedl jako dodavatele společnost K. S. s. r. o., ale na předmětných dokladech je jako plátce uvedena B. H. spol. s r. o.

Stěžovatel ani na základě výzvy správce daně nepředložil prvotní evidenci o dodávkách řeziva a kulatiny. Pokud stěžovatel nevedl skladovou evidenci, kterou by mohl prokázat svá tvrzení o přijetí předmětného zboží, nelze se domnívat, že by správce daně musel přijetí zboží prokazovat za žalobce tím, že by obdobnou evidenci opatroval u jiného daňového subjektu či jiného správce daně.

Správce daně rovněž dožádáním zjistil, že společnost K. S. s. r. o. se nikdy fyzicky nenastěhovala do pronajatých prostor, přičemž jednatel uvedené společnosti vystavoval doklady na vysoké částky na neexistující plnění nebo za účelem několikanásobného navýšení ceny. V roce 2003 kdy měla být uskutečněna přeprava kulatiny a fošen společnost žádné dopravní prostředky nevlastnila. Společnost B. H. spol. s r. o. neprokázala nárok na odpočet z nákupů dřevní hmoty od společnosti K. S. s. r. o. Podle žalovaného je irrelevantní námitka, kterou uvádí stěžovatel v kasační stížnosti, že v případě společnosti K. S. s. r. o. při vyměření

její daňové povinnosti ve výši 0 Kč se jedná o nezákonný postup. Přesto poukazuje že daňová řád umožňuje v určitých případech fiktivně stanovit základ daně a daň ve výši nula.

Prohlášení jednatele dodavatele M. H. ze dne 14. 12. 2004 nelze považovat za důkaz, protože prohlášení obsahuje pouze tvrzení, že se obchody se dřevem s žalobcem uskutečnily; tato tvrzení však nebyla podložena důkazy. Čestné prohlášení statutárního zástupce jednoho z účastníků smluvních vztahů nemůže nahradit doklady o obchodních vztazích obou partnerů.

Na základě výše uvedeného je žalovaný přesvědčen, že rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu s ustanovením § 19 odst. 1 a 2 zákona 588/1992 sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších prepisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) a § 31 a § 2 odst. 3 daňového řádu, neboť z provedených důkazů dospěl správce daně k závěru, že odpočet daně z přidané hodnoty byl uveden v rozporu s § 19 zákona o dani z přidané hodnoty. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno, týkající se přijetí předmětného zboží od plátce daně a jeho použití při podnikání. Žalovaný naopak unesl důkazní břemeno ve shodě s ustanovením § 31 odst. 8 daňového řádu, když stěžovateli prokázal, že pouze na základě faktury a dokladu o úhradě nelze činit závěr, že skutečně došlo k realizaci nákupu dřeva. Bylo na stěžovateli, aby prokázal své tvrzení, přičemž absence takových důkazů šla k jeho tíži. Žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 3 Afs 12/2003. Navrhuje, aby byla kasační stížnost zamítnuta.

IV.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní namítány důvody odpovídající ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Podle stěžovatele správce daně nesplnil svoji povinnost hodnotit všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti a přihlížet k § 2 odst. 3 daňového řádu.

Jejím rozsahem a důvody je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

V.

Nejvyšší správní soud ze správního a soudního spisu zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti.

Dne 4. 8. 2004 stěžovatel podal dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2003, ve kterém zvýšil základ daně na vstupu o částku 885 750 Kč a daň na vstupu o částku 194 865 Kč na základě dokladu č. 11/00090/2003 ze dne 30. 12. 2003 a č. 11/00091/2003 ze dne 10. 12. 2003, kde jako plátce uskutečňující plnění je uvedena společnost B. H. spol. s r. o. H. B. na dodávku smrkové kulatiny a fošen.

Správce daně stěžovatele dne 1. 10. 2004 vyzval k odstranění pochybností o údajích v dodatečném daňovém přiznání, neboť měl pochybnosti o správnosti dodatečného daňového přiznání z důvodu, že v tomto dodatečném daňovém přiznání stěžovatel uvedl částku odpočtu daně ve výši, kterou již správce daně prověřoval ve vytýkacím řízení vedeném v rámci vyměření daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za 4. čtvrtletí 2003. Za uvedené zdaňovací období správce daně vyměřil nadměrný odpočet 14 029 Kč, nevyměřil tedy nadměrný odpočet tak, jak jej stěžovatel uvedl ve výši 208 894 Kč, ale tento snížil o částku 194 865 Kč.

Jednatel stěžovatele pan P. T. do protokolu dne 2. 11. 2004 uvedl, že odpočet daně uvedený v dodatečném daňovém přiznání uplatňuje na základě dokladů ze dne 30. 12. 2003 a ze dne 10. 12. 2003, kde jako plátce uplatňující zdanitelné plnění je uvedena společnost B. H. spol. s r. o. na dodávku smrkové kulatiny a fošen. Pan T. se rovněž vyjadřoval ke způsobu zpracování kulatiny, k důvodům jejího nákupu a vyjadřoval se i k výrobě nosníků z uvedeného materiálu. Uvedené zboží bylo dodáváno postupně od července 2003 do konce roku 2003, přičemž fakturace byla provedena až koncem roku. Pan T. dále vypověděl, že v roce 2003 vedl skladovou evidenci pan Š., neví ovšem v jaké formě, od počátku tohoto roku ji vede sám. Závěrem uvedl, že je dobře, že si finanční úřad všiml zvýšeného nákupu dřevní hmoty, ale je nutné vidět, že v této době stěžovatel se vzrůstající výrobou přijal šest nových zaměstnanců.

Výzvou ze dne 30. 11. 2004 byl stěžovatel vyzván k prokázání jak a kdy předmětné zboží přijal a jak a kdy ho použil při podnikání. Na uvedenou výzvu stěžovatel reagoval podáním ze dne 10. 12. 2004, ve kterém uvedl, jakým způsobem jednotlivé dodávky evidoval, kdo je přijímal a jakým způsobem došlo ke zpracování. Jednotlivé dodávky dřeva byly postupně evidovány až do doby kdy bylo dřevo zapláceno a podloženo řádnou fakturou. Nakoupené dřevo bylo přijímáno pracovníky stěžovatele v M. n. N., kde byla dřevní hmota zpracovávána. Veškeré řezivo bylo zpracováno na výrobu lepených nosníků, přičemž výroba začala v červnu 2003 a trvá i nadále. K tomuto písemnému vyjádření na základě výzvy stěžovatel předložil prohlášení M. H., jednatele dodavatele B. H. spol. s r. o., ve kterém uvádí, že firma B. H. spol. s r. o. dodala v období červenec až listopad 2003 pro žalobce kulatinu a v měsíci prosinec 2003 fošny, přičemž dopravu zajišťovala dodavatelská firma a to K. S. s. r. o., zastoupená J. P. Místo určení dodávky dřeva bylo vždy příjemci oznámeno řidičem přepravovaného zboží.

Do protokolu dne 15. 6. 2004 jednatel stěžovatele J. Š. uvedl, že nevedli skladovou evidenci, neboť zásoby materiálu stěžovatel nemá, materiál je zpracován průběžně, tak, jak jej nakoupí. Inventarizace majetku a závazků k 31. 12. 2003 nebyla provedena, neboť materiál je průběžně zpracováván. Na skladě jsou maximálně drobnosti. Předmětná dřevní hmota byla nakoupena za účelem výroby nosníků pro firmu G. S., a to v období od měsíce června 2003 do prosince 2003. Stěžovatel s firmou B. H. spol. s r. o. dříve neobchodoval, nyní byl dodavatel vybrán podle nejnižší ceny na trhu.

Jednatel stěžovatele P. T. dne 17. 6. 2004 do protokolu uvedl, že dřevní hmota byla naváжена společností B. H. spol. s r. o. průběžně od června do prosince 2003, stěžovatel dopravu neplatil, kupní cena byla uhrazena v hotovosti jednatelem B. H. spol. s r. o. M. H. Dřevní hmota byla skladována v areálu v M. n. N. nebo v pronajatém areálu v K. Ř. Velký nákup byl proveden za účelem předzásobení, aby dřevo mohlo proschnout. Celá dodávka se nezpracovala do konce roku 2003, k úplnému zpracování došlo asi do konce února 2004. Pro výběr společnosti B. H. spol. s r. o. jako dodavatele bylo rozhodující, že tato společnost poskytla dlouhou splatnost faktury na odebrané dřevo, které stačilo proschnout, než stěžovatel fakturoval vyrobené nosníky.

Rovněž byli vyslechnuti zaměstnanci stěžovatele, a to R. J. a D. R., kteří uvedli, že přejímka byla prováděna jednatelem stěžovatele, neví od koho byla dřevní hmota nakupována, při přejímce nebyli nikdy přítomni.

V rámci odvolacího řízení byl jako svědek dne 18. 10. 2005 vyslechnut M. H. st., obchodní zástupce společnosti B. H. spol. s r. o., a vypověděl, že zboží bylo zakoupeno od

K. S. s. r. o., včetně dopravy, přičemž dodávky od K. S. s. r. o. byly dodány přímo stěžovateli, kvalitu dřevní hmoty si kontroloval stěžovatel v areálu. Obchod byl založen na vzájemné důvěře, veškeré dodávky, které byly provedeny, byly stěžovatelem i uhrazeny.

Finanční úřad v Havlíčkově Brodě v odpovědi na dožádání č. j. 65371/04/223930/3554 sdělil, že daňový subjekt B. H. spol. s r. o. nezajišťoval dopravu kulatiny pro stěžovatele a nemá žádné doklady za tuto dopravu ve svém účetnictví. Rovněž nemá ani dodací listy k předmětným fakturám. M. H. st. při ústním jednání dne 29. 7. 2004 vypověděl, že při prodeji dřeva stěžovateli nebyly vypisovány dodací listy, obchod se prováděl na základě vzájemné důvěry. Kvalitu dřevní hmoty si kontroloval pan H. na trase, zboží přebíral pan T. Faktury nebyly vystavovány hned po dodání zboží, ale s nějakým odkladným termínem. Společnost B. H. spol. s r. o. nezajišťovala dopravu pro stěžovatele, nemá o tom žádné doklady ve svém účetnictví ani dodací listy k předmětným fakturám.

Finanční úřad v Ústí nad Labem na základě dožádání dne 21. 1. 2005 sdělil, že K. S. s. r. o. je nekontaktní daňový subjekt, bylo u něho provedeno místní šetření ve věci ověření pronájmu nebytových prostor a bylo zjištěno, že společnost se nikdy do pronajatých prostor nenastěhovala. Jednatel společnosti je J. P., který je jednatelem několika dalších společností - rovněž nekontaktních. Ze zjištění vyplývá, že jednatel K. S. s. r. o. J. P. vystavoval doklady na vysoké částky a to na neexistující plnění nebo za účelem několikanásobného navýšení ceny a tím umožňoval uplatnění odpočtu dalším daňovým subjektům. J. P. se účastnil svědeckých výpovědí, kde potvrzoval uskutečnění plnění. V případě doložení nabývacích dokladů však bylo dodání zboží popřeno. Za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí roku 2003 byla podána daňová přiznání s velkými obraty na vstupech i výstupech; na základě vytýkacího řízení bylo vyměřeno vždy 0 Kč (nekontaktní subjekty), proto je předpokládáno, že se jedná o fiktivní plnění. J. P. je podle zjištění dožádaného finančního úřadu ve vazbě, je proti němu vedeno řízení pro trestný čin krácení daně kvůli uplatňování odpočtů na základě fiktivních dokladů. Finančním úřadem Brno-venkov bylo sděleno, že v souvislosti s jiným dožádáním bylo zjištěno, že společnost K. S. s. r. o. vystavuje faktury na vysoké částky, a proto je podezření na řetězovou přefakturaci za zboží nejasného původu a obsahu.

Dle protokolu o jednání ze dne 1. 4. 2005 byl stěžovatel seznámen s důkazními prostředky, přičemž správce daně po zhodnocení důkazních prostředků dospěl k závěru, že stěžovatel odpočet daně v celkové výši 194 865 Kč uplatnil v rozporu s § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty.

VI.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Daňové řízení je v České republice, obdobně jako i v jiných státech, postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy jakési břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v řízení důkazním, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

V souzené věci se pak aplikuje § 19 zákona o dani z přidané hodnoty, který stanoví, že: *Nárok na odpočet daně má plátce, pokud pořízené zboží, stavební objekty, převedené nemovitosti, přijaté služby nebo převedená a využitá práva (dále jen "přijatá zdanitelná plnění") použije k dosažení obrátu za svá zdanitelná plnění, pokud zákon nestanoví jinak.* V souladu s výše uvedenými principy tak daňový subjekt, pokud nárokuje odpočet daně z přidané hodnoty, tvrdí, že podmínky tohoto ustanovení splňuje, a musí toto své tvrzení prokázat. Zákon tedy nestojí na formálním vykázaní zdanitelného plnění, ale na stavu faktickém (srov. k tomu např. nález Ústavního soudu ze dne 15. května 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publikován pod. č. 73/2001 Sb. ÚS). Jiný závěr by popíral smysl a účel zákona. Ostatně i výše zmíněný nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 402/99 vyslovil, že důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Jak již Nejvyšší správní soud judikoval: „*Prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění.*“ (Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, dostupný na www.nssoud.cz). Povinností daňového subjektu tedy bylo nejen předložit daňové doklady splňující formální požadavky, ale zároveň prokázat, že došlo k faktickým plněním, která těmto dokladům odpovídají.

Stěžovatel k prokázání plnění předložil faktury a doklady o úhradě faktur a dále prohlášení jednatele stěžovatelova dodavatele B. H. spol. s r. o., pana M. H., který totéž potvrdil i při výslechu jako svědek v rámci odvolacího řízení. Pan H. při výslechu uvedl, že zboží bylo zakoupeno od společnosti K. S. s. r. o., dopravu zboží zajišťovala rovněž dodavatelská společnost K. S. s. r. o. Lze souhlasit s názorem stěžovatele, že již samotná výpověď svědka je důkazním prostředkem. Správce daně však vždy hodnotí věrohodnost svědecké výpovědi vzhledem k souhrnu ostatních důkazních prostředků a poznatků správce daně. V posuzovaném případě správce daně zjišťoval, zda skutečně došlo k uskutečnění dodávek dřeva stěžovateli tak, jak uváděl svědek pan H., tedy i okolnosti ohledně dopravy zboží. Od dožádaného správce daně přitom bylo zjištěno, že společnost K. S. s. r. o. je nekontaktní, jediný jednatel společnosti J. P. nereaguje na písemnosti, bylo u něho provedeno místní šetření ve věci ověření pronájmu nebytových prostor a bylo zjištěno, že společnost se nikdy do pronajatých prostor nenastěhovala. Jednatel K. S. s. r. o. J. P. vystavoval doklady na vysoké částky, a to na neexistující plnění nebo za účelem několikanásobného navýšení ceny, a tím umožňoval uplatnění odpočtu dalším daňovým subjektům. V roce 2003, kdy měla být uskutečněna přeprava kulatiny a fošen, společnost žádné dopravní prostředky nevlastnila. Správce daně tak při posuzování věrohodnosti přihlédl i k těmto skutečnostem a neosvědčil předmětnou výpověď jako postačující důkaz k prokázání zdanitelného plnění. Povinností stěžovatele podle opatření Ministerstva financí č. j. 281/89/759/2001 bylo vést skladovou evidenci. Tuto se však v rámci daňové kontroly nepodařilo u stěžovatele zajistit a jednatele stěžovatele se vyjadřovali k zásobám a evidenci dřeva rozporně, neboť jednatel J. Š. vypověděl, že skladová evidence a inventarizace majetku k 31. 12. 2003 nebyla provedena, protože materiál byl ihned zpracováván, a proto na skladě měl jen malé množství, přičemž jednatel P. T. vypověděl, že dřevo muselo několik měsíců vysychat, proto celková dodávka nebyla zpracována. V zájmu daňového subjektu přitom je, aby shromažďoval důkazy i nad rámec svých běžných obchodních potřeb, které mohou prokázat, že k uskutečnění předmětného zdanitelného plnění skutečně došlo, neboť důkazní břemeno ohledně jeho faktické realizace, jak již bylo vysloveno, je na jeho straně.

Skutečnost, že správce daně si po skutkové stránce ujasnil, jaké činnosti prováděl jednatel společnosti K. S. s. r. o. J. P., ještě ani v nejmenším neznámá, že by tuto činnost zároveň právně kvalifikoval jako trestný čin. Pouze si pro účely daňového řízení a bez jakýchkoli trestněprávních souvislostí ve vztahu ke stěžovateli posoudil, k jakému účelu tato činnost byla J. P. prováděna, jakým způsobem a v jakém rozsahu.

Lze přisvědčit stěžovateli, že skutečnost, že se společnost K. S. s. r. o. nevyskytuje na adrese svého sídla, nemůže být pro uznání nároku stěžovatele na odpočet daně rozhodná, stejně jako tvrzená skutečnost, že si společnost B. H. spol. s r. o. neuplatnila nárok na odpočet z nákupů dřevní hmoty od společnosti K. S. s. r. o. Rozhodná skutečnost v posuzovaném případě ovšem je, zda stěžovatel unesl či neunesl důkazní břemeno.

Stěžovatel namítá, že uskutečnění zdanitelného plnění lze prokázat i z evidence jednotlivých uskutečněných zakázek, na kterých byly dodávky dřeva evidovány podle sortimentu dřevní hmoty. Podle stěžovatele porovnáním těchto evidencí se všemi dodacími listy a fakturami za dodávky dřevní hmoty lze zjistit, zda se uskutečnily dodávky dřevní hmoty od dodavatele B. H. spol. s r. o. Stěžovatel však tyto doklady nepředložil, i když ho správce daně vyzval výzvou č. j. 76111/04/086930/2546 ze dne 30. 11. 2004 mimo jiné k prokázání, kdy a kolik řeziva ze smrkové kulatiny a smrkových fošen dodaných společností B. H. spol. s r. o. a řeziva od jiných dodavatelů stěžovatel zpracoval na lepené nosníky. V souladu se zásadou odpovědnosti účastníka řízení za ochranu jeho práv („vigilantibus iura“ - nechť si každý střeží svá práva) lze konstatovat, že stěžovatel nemůže v kasační stížnosti úspěšně namítat, že správce daně nehodnotil tyto důkazy jednotlivě, ale i všechny v jejich vzájemné souvislosti, pokud je správci daně ani na výzvu nedoložil. Pokud stěžovatel neunesl důkazní břemeno neznámá to, že by správce daně měl povinnost vyhledávat důkazy namísto daňového subjektu či po nich pátrat (k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 5/2005 - 58, www.nssoud.cz). V posuzovaném případě je proto správný závěr žalovaného i soudu, že stěžovatel v otázce přijetí předmětného zboží neunesl důkazní břemeno s odkazem na § 31 odst. 9 daňového řádu.

Stěžovatel dále pokládá za nezákonný postup správce daně při vyměření daňové povinnosti společnosti K. S. s. r. o. ve výši 0 Kč. Tato námitka se však netýká posuzovaného případu. Uvedená společnost je místně příslušná jinému správci daně než Finančnímu úřadu v Jindřichově Hradci a je podstatná toliko při prověřování daňových povinností společnosti K. S. s. r. o.

Nejvyšší správní soud tedy nezjistil naplnění žádných z důvodů kasační stížnosti uplatňovaných stěžovatelem a kasační stížnost proto podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

VII.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona. Žalovaný správní orgán měl ve věci úspěch, nevznikly mu však náklady řízení o kasační stížnosti přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti. Soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 28. března 2007

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu