



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Jana Passera, v právní věci žalobce RSDr. T. F., zastoupeného JUDr. Josefem Havlůjem, advokátem v Praze 5, Staropramenná 17, proti žalovanému Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu, Praha 1, Štěpánská 28, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 2. 2003, čj. FŘ-7942/13/02, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 8. 2005, čj. 8 Ca 118/2003 - 31,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.
- I. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- II. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Finanční úřad (správce daně) doměřil žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 17. 10. 2001, čj. 228958/01/006911, daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 1997 ve výši 360 656 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 12. 2. 2003, čj. FŘ-7942/13/02, zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Městského soudu v Praze, který ji rozsudkem ze dne 12. 8. 2005, čj. 8 Ca 118/2003 - 31, zamítl. Městský soud se ztotožnil se závěrem žalovaného, že důkazy předložené žalobcem neprokazují jeho tvrzení o uskutečnění zdanitelného plnění, jež bylo podkladem faktury č. 01/8/97. Předložené písemné materiály, vypracované žalobcem, nevypovídají o tom, že byly vypracovány na základě informací poskytnutých P. V. Z jeho svědecké výpovědi, nepodložené příslušnými doklady, navíc nelze dovozovat, že se fakticky uskutečnilo zdanitelné plnění, jež bylo podkladem předmětné faktury. V daňovém řízení, které je ovládáno zásadou materiální pravdy, vznikly pochybnosti, zda došlo k faktickému plnění, a správce daně proto vyzval žalobce, aby prokázal faktickou existenci zdanitelného plnění. Žalobce tak neučinil, neunesl tedy důkazní břemeno ve věci uplatněného nároku na odpočet daně podle § 19 odst. 2 zákona ČNR č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Otázka formální bezvadnosti daňového dokladu (faktury č. 01/8/97) nebyla podstatná, neboť ani formálně bezvadný doklad neprokazuje, že právní vztahy v něm deklarované byly fakticky uskutečněny. Městský soud doplnil, že nelze přisvědčit tvrzení žalobce, podle něž jej správní orgány činí odpovědným za porušení povinností jiným plátcem daně (P. V.). Tvrzením žalobce, že jej žalovaný zkrátil na jeho právech garantovaných článkem 36 Listiny základních práv a svobod, se soud nemohl zabývat, neboť zcela postrádá argumentaci.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku městského soudu kasační stížností. Dovolal se stížního důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem, a podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tj. vad řízení před správním orgánem, které mohly ovlivnit zákonnost, a pro tyto důvodně vytýkané vady měl městský soud napadené rozhodnutí zrušit. Z obsahu kasační stížnosti je zřejmé, že ve skutečnosti jsou stížní námitky podřaditelné důvodu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. a podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Stěžovatel odkázal na své odvolání proti rozhodnutí správce daně a na žalobu proti rozhodnutí žalovaného. Namítl, že celé daňové řízení bylo liknavé a neobjektivní, daňové orgány nerozhodovaly na základě skutečně zjištěného stavu, ale na základě svých subjektivních názorů a přání. Tato výslovná žalobní výtky zůstala soudem nepovšimnuta. Stěžovatel je činěn odpovědným za porušení povinností jiným plátcem daně (P. V.), aniž měl možnost tento stav ovlivnit. Rovněž soud hodnotil zcela subjektivně všechny důkazy předložené stěžovatelem. Soud se navíc v napadeném rozsudku nezabýval žalobní námitkou, že ho žalovaný zkrátil na jeho právu na nestranný orgán ve smyslu článku 36 Listiny základních práv a svobod a ustanovení § 2 odst. 1 a 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“). Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné. Uvedl, že většina stížních námitek je nekonkrétní a podstatou kasační stížnosti je námitka, že stěžovatel je činěn odpovědným za porušení povinností jiným plátcem daně, aniž měl možnost tento stav ovlivnit. Toto tvrzení se nezakládá na pravdě, neboť důvodem dodatečného vyměření daně bylo neunesení důkazního břemene stěžovatelem, který na základě výzvy správce daně neprokázal skutečnosti, které jej podle § 19 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty opravňují k nároku na odpočet daně. Odkaz v rozhodnutí žalovaného na výsledky šetření u pana V., kterého stěžovatel označil jako osobu, jež měla zdanitelné plnění uskutečnit, je důsledkem postupu správce daně a posléze i žalovaného v souladu s § 2 odst. 3 daňového řádu, neboť oba při hodnocení důkazů přihlídlí ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Výsledky šetření u P. V. přitom nebyly důvodem, pro který žalovaný zamítl odvolání stěžovatele. Ve vztahu k námitce, že se soud nevypořádal s žalobní námitkou, že žalovaný stěžovatele zkrátil na jeho právech podle článku 36 Listiny základních práv a svobod a § 2 odst. 1 a 7 daňového řádu, se žalovaný ztotožnil s názorem městského soudu, že tato námitka postrádala argumentaci.

Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítl především nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]. Žádným způsobem však nespécifikoval a nekonkretizoval vady v právním úsudku, jichž se soud podle něj dopustil. Pouhá citace zákonného ustanovení přitom není důvodem kasační stížnosti ve smyslu § 103 odst. 1 s. ř. s. (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 11. 2004, čj. 1 Afs 47/2004 - 74, dostupné na www.nssoud.cz).

Stěžovatel dále odkázal na své odvolání proti rozhodnutí správce daně a na žalobu proti rozhodnutí žalovaného. Uvedení konkrétních stížních námitek však nelze nahradit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, popř. dokonce pouhým odkazem na takové podání, již proto, že odvolací a žalobní námítka směřovaly proti jiným rozhodnutím (proti rozhodnutí správce daně, resp. žalovaného), než které je předmětem přezkumu Nejvyšším správním soudem (rozhodnutí městského soudu). Stěžovatel je povinen jím spatřované důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí městského soudu v kasační stížnosti explicitně uvést a vymezit tak rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí Nejvyšším správním soudem (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, čj. 8 Afs 55/2005 - 74, dostupné na www.nssoud.cz).

Stěžovatel namítl, že celé daňové řízení bylo liknavé, neobjektivní, a že daňové orgány nerozhodovaly na základě skutečně zjištěného stavu, ale na základě svých subjektivních názorů a přání. V této souvislosti však neuvedl konkrétní skutková tvrzení a právní důvody, z nichž uvedené vady dovozuje, nespecifikoval, jakých vad v úsudku se měly daňové orgány dopustit ani jaké skutečnosti zjištěné v řízení opomenuly (když nevycházely ze skutečně zjištěného stavu). Nejvyšší správní soud proto shledal, že citované stížní námitky jsou nekonkrétní a vzhledem k zásadě dispoziční a koncentrační meritorně nepřezkoumatelné [srov. rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, čj. 2 Azs 92/2005 - 57, publikované pod č. 835/2006 Sb. NSS, a rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2005, čj. 8 Azs 52/2005 - 56, ze dne 22. 4. 2004, čj. 6 Azs 22/2004 - 42, a ze dne 22. 1. 2007, čj. 8 Afs 55/2005 - 74, všechna dostupná na www.nssoud.cz, v nichž Nejvyšší správní soud vyslovil obdobný právní názor ve vztahu k žalobním bodům (§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.)].

Stěžovatel dále uvedl, že liknavé a neobjektivní daňové řízení a rozhodování daňových orgánů na základě jejich subjektivních názorů namítl již v žalobě. Tato výslovná výtka zůstala soudem nepovšimnuta. Nejvyšší správní soud ve vztahu ke shora uvedeným stížním námitkám shledal, že jsou nekonkrétní a meritorně nepřezkoumatelné. Stejný princip platí i pro žalobní body a řízení o žalobě. Městský soud proto nepochybil, když nekonkrétní žalobní námitky věcně nepřezkoumal.

Dále stěžovatel namítl, že se městský soud nezabýval žalobní námitkou, podle níž žalovaný zkrátil stěžovatele na jeho právu na nestranný orgán ve smyslu článku 36 Listiny základních práv a svobod a § 2 odst. 1 a 7 daňového řádu. Z textu žaloby Nejvyšší správní soud zjistil, že uvedenou námitku stěžovatel žádným způsobem nekonkretizoval, ani neuvedl jednání nebo opomenutí, kterých se měl žalovaný v této souvislosti dopustit. Nejvyšší správní soud proto i tuto žalobní námitku nepovažuje za věcně přezkoumatelnou a kasační námitku za nedůvodnou. Pokud městský soud konstatoval, že předmětná tvrzení stěžovatele zcela postrádají argumentaci, a soud se jimi proto nemohl zabývat, nepochybil.

Stěžovatel dále v kasační stížnosti namítl, že je jak rozhodnutím žalovaného, tak rozsudkem městského soudu činěn odpovědným za porušení povinností jiným plátcem daně (Pavlem Vojtíškem), aniž měl objektivní možnost tento stav ovlivnit. I tato stížní námitka je obecná, nikoliv však v míře, která by bránila jejímu přezkoumání.

Ze správního spisu vyplývá, že stěžovatel při místním šetření předložil mj. fakturu č. 01/8/97, vystavenou dne 4. 9. 1997 daňovým subjektem ag. I. – V., se sídlem P., B. 4, na částku 2 000 000 Kč za zprostředkování a poradenskou činnost v oblasti podpory činnosti českých firem ve Francii, Španělsku a Albánii s tím, že informace o této činnosti budou pravidelně sdělovány. Správce daně měl

pochybnosti o faktickém uskutečnění fakturovaného zdanitelného plnění, proto požádal místně příslušného správce daně (§ 5 odst. 1 daňového řádu) o ověření této skutečnosti u vystavitele faktury. U ústního jednání P. V. uvedl, že předal stěžovateli informace, které bezplatně získal na ambasádách, a vyfakturoval mu za to částku 600 000 Kč. Neprokázal, že zdanitelné plnění skutečně uskutečnil, nepředložil účetnictví, a dokonce bylo zjištěno, že během účinnosti registrace k dani z přidané hodnoty nepodal žádné daňové přiznání k této dani. Stěžovatel k výzvě správce daně, aby prokázal uskutečnění zdanitelného plnění, předložil písemné materiály a vysvětlující dopis, z nichž však nevyplynulo, že byly stěžovateli předány P. V., resp. že byly stěžovatelem zpracovány na základě informací předaných P. V. a skutečné provedení fakturovaného zdanitelného plnění nebylo prokázáno ani výsledkem svědka P. V. Správce daně dospěl k závěru, že v řízení nebyla prokázána faktická realizace zdanitelného plnění, nárok na odpočet daně na základě předmětné faktury byl uplatněn v rozporu se zákonem, proto vydal dodatečný platební výměr. Žalovaný ve svém rozhodnutí konstatoval, že předpokladem k uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je prokázání zdanitelného plnění uskutečněného plátcem uvedeným na dokladu, o němž je řádně účtováno, přičemž tyto podmínky musí být splněny současně (§ 19 odst. 1 a 2 zákona o dani z přidané hodnoty). Dodavatel prokazuje, že zdanitelné plnění uskutečnil tak, jak bylo deklarováno na daňových dokladech, a odběratel prokazuje, že zdanitelné plnění přijal rovněž tak, jak bylo deklarováno. Stěžovatel v daňovém řízení přijetí předmětného zdanitelného plnění neprokázal a vedle vysvětlení předložil pouze formální důkazní prostředky. Oprávněné pochybnosti o reálném uskutečnění zdanitelného plnění umocňují nevěrohodné výpovědi vystavitele faktury (P. V.) a jeho výpověď týkající se podávání daňových přiznání k dani z přidané hodnoty a přiznávání zdanitelných příjmů. Žalovaný proto uzavřel, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání nároku na předmětný odpočet daně z přidané hodnoty.

Městský soud se se závěrem žalovaného ztotožnil, konstatoval, že důkazní prostředky předložené stěžovatelem jeho tvrzení o uskutečnění zdanitelného plnění deklarovaného předmětnou fakturou neprokazují a z výpovědi P. V. jako svědka, navíc nepodložené příslušnými doklady, rovněž nelze dovozovat, že se předmětné zdanitelné plnění fakticky uskutečnilo. Daňové řízení je ovládáno zásadou materiální pravdy, v řízení vznikly pochybnosti o tom, zda došlo k faktickému plnění, stěžovatel ani na výzvu správce daně faktickou existenci zdanitelného plnění neprokázal, a neunesl tak důkazní břemeno ve věci uplatněného nároku na odpočet daně podle § 19 zákona o dani z přidané hodnoty.

Nejvyšší správní soud na základě shora uvedeného shledal, že důvodem dodatečného vyměření daně bylo neunesení důkazního břemene stěžovatelem ve věci uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Pokud daňové orgány vedle stěžovatelem předložených důkazních prostředků a výsledků vlastního šetření vycházely i z výsledků šetření dožádaným správcem daně u P. V., který měl stěžovateli zdanitelné plnění podle předmětné faktury poskytnout, postupovaly v

souladu s ustanovením § 2 odst. 3 daňového řádu, podle něhož musí při hodnocení důkazů přihlídnout ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Nejvyšší správní soud proto nepřisvědčil námitce stěžovatele, že byl městským soudem a žalovaným činěn odpovědným za porušení povinností jiným plátcem daně.

Stěžovatel konečně namítl, že městský soud hodnotil jakékoliv důkazy o uskutečnění zdanitelného plnění předložené jím i P. V. zcela subjektivně, neupřesnil však, o které důkazy se mělo jednat a v čem mělo spočívat jejich subjektivní hodnocení. Nejvyšší správní soud proto neshledal tuto námitku věcně přezkoumatelnou.

Nejvyšší správní soud závěrem připomíná, že pro řízení o přezkumu správního rozhodnutí soudem platí dispoziční zásada [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a § 75 odst. 2 věta první s. ř. s. a § 106 odst. 1 s. ř. s.], a proto obsah a kvalita návrhu, jímž se zahajuje řízení (žaloby či kasační stížnosti), v podstatě předurčují obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (srov. rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, čj. 7 Afs 104/2004 - 54, dostupné na www.nssoud.cz).

Nejvyšší správní soud zhodnotil všechny stížní námitky jako nedůvodné a protože v řízení nevyšly najevo vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), kasační stížnost zamítl (§ 101 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nenáleží mu proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. *a contrario* ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť z obsahu spisu nevyplývá, že by mu náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti vznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. dubna 2007

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu