



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Jakuba Camrdu, Ph.D. a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce: M., s. r. o., zastoupený Mgr. Markem Nespalou, advokátem se sídlem Vyšehradská 21, Praha 2, proti žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu, Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 1. 2005, čj. FŘ-9886/13/04, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 15. 12. 2005, čj. 11 Ca 64/2005 - 48,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 6. 1. 2005, čj. FŘ-9886/13/04, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 13. 10. 2003, čj. 240277/03/006513/7963, jímž správce daně žalobci vyměřil nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí roku 2000 ve výši 1886 Kč oproti částce 1 040 286 Kč vykázané v daňovém přiznání žalobce.

Žalobce napadl dne 11. 3. 2005 rozhodnutí žalovaného žalobou u Městského soudu v Praze, přičemž namítal, že žalobce v rámci vytýkacího řízení vedeného správcem daně k předmětnému daňovému přiznání nade vší pochybnost prokázal uskutečnění zdanitelného plnění, k němuž uplatňoval odpočet daně z přidané hodnoty. Tato skutečnost byla podle žalobce prokázána především kontrolou Celního úřadu Nymburk i realizací předmětného obchodu, tedy prodeje

elektrotechnického materiálu, do zahraničí. Pokud správce daně nezpochybňuje existenci vývozu zboží do ciziny, nelze zpochybnit samotnou existenci zboží. Pokud zboží skutečně existovalo a žalobce ho prodal, musel ho také nakoupit. Za tímto účelem žalobce navrhoval v daňovém řízení výsledk pracovníků celního úřadu.

Žalobce uváděl, že přepravu zboží do zahraničí nebylo možné provádět pouze jedním dopravním prostředkem a bylo nutno druhy dopravy kombinovat. Žalobce uzavřel platnou smlouvu o přepravě se společností D. C., s. r. o., přičemž tato společnost zajistila přepravu a žalobce jí tudíž uhradil přepravné. Jakým způsobem došlo ke vzájemnému vyrovnání mezi přepravci, kteří se na přepravě zboží podíleli, není věcí žalobce. Při přepravě nedošlo k žádnému porušení smluvních vztahů ani daňových předpisů. Pro posouzení věci není relevantní, kdo pro žalobce realizoval dopravu a zda se tak stalo za pomoci jiného přepravce.

Žalobce tvrdil, že účetní doklady ke zdanitelnému plnění byly vydány a zaúčtovány na základě skutečně provedených obchodních transakcí. Žalobce byl toho názoru, že uskutečnění zdanitelného plnění důkazy předloženými v daňovém řízení plně prokázal. Žalobce nese odpovědnost výhradně za své jednání, přičemž relevantními důkazy prokázal, že jím tvrzené skutečnosti jsou pravdivé. Žalobce nemůže nést odpovědnost za jiný daňový subjekt či za neschopnost nebo nemohoucnost správce daně jím jednoznačně doložené skutečnosti dále ověřit.

Žalobce považoval za prokázané, že předmětné zboží žalobce nakoupil v ČR a vyvezl ho do Arménie. Jednalo se o zboží pocházející z různých států bývalého sovětského bloku i mimo něj. Skutečnost, že u jedné z vyvážejících společností byla při celní kontrole odebrána etiketa výrobce z bývalé Německé demokratické republiky s datem výroby 29. 5. 1990 nemůže vést k paušalizaci, že všechny společnosti měly týž výrobek a že tedy žalobce neuváděl pravdu o původu zboží. Naopak vývoz zboží, jak byl příslušnými dokumenty deklarován, byl také uskutečněn, o čemž svědčí i následná celní kontrola.

Žalobce zboží deklarované jako vývoz řádně nakoupil a v souladu se splátkovým kalendářem také hradil. Žalovaný dovozuje, že zboží bylo předmětem řetězcových obchodů za účelem neoprávněného získání odpočtu daně z přidané hodnoty, ale současně odkazuje na skutečnost, že společnost U., s. r. o., která měla zdanitelné plnění žalobci poskytnout, zahrnula předmětnou fakturu do účetnictví, přičemž výsledná daňová povinnost byla kompenzována vysokou daní na vstupu. Z tohoto vyjádření podle žalobce vyplývá, že daňová povinnost byla splněna, neboť jinak než vzájemným zápočtem daně na vstupu a na výstupu daň z přidané hodnoty nefunguje. Žalobce tedy zboží zakoupil od společnosti, která ho rovněž legálně nebyla, za toto zboží zaplatil a řádně a v přesně deklarovaném počtu kusů vyvezl mimo území ČR.

Žalobou napadené rozhodnutí vychází z protokolu o kontrole, který podle žalobce nerespektoval základní zásady řízení a nezachycuje skutečný stav věci. Podle ust. § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění relevantním pro předmětné zdaňovací období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) prokazoval plátce daně nárok na odpočet daně daňovým dokladem. Teprve v případě, že tento doklad neobsahoval všechny náležitosti, prokazoval daňový subjekt nárok dokazováním ve smyslu ust. § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Městský soud v Praze žalobu zamítl rozsudkem ze dne 15. 12. 2005, čj. 11 Ca 64/2005 - 48, přičemž svůj rozsudek odůvodnil následujícím způsobem:

Městský soud konstatoval, že správce daně ve vytýkacím řízení zpochybnil důkazy, které žalobce předložil k prokázání skutečností, že přijal zdanitelná plnění od společnosti U., s. r. o. Městský soud měl za to, že žalobce nedostál své povinnosti prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu. Zjištění správce daně, že společnost U., s. r. o. neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění, tj. obchodních transakcí fakturovaných předchozími dodavateli předmětného zboží, představovalo podklad pro důvodné pochybnosti správce daně o tom, že žalobce skutečně předmětné plnění od zmíněné společnosti přijal. Žalobce byl tedy vyzván k tomu, aby prokázal, že zboží od uvedeného plátce daně z přidané hodnoty skutečně přijal a posléze použil pro své podnikatelské záměry. K tomuto účelu nepostačí písemné doklady, které žalobce předložil, neboť bylo nutné, aby žalobce prokázal skutečné přijetí plnění od dodavatele. Tuto povinnost žalobce nesplnil, závěr finančních orgánů o účelovosti a nevěrohodnosti tvrzení žalobce má oporu ve správním spisu. Správce daně podle názoru městského soudu nepřekročil rámec dokazování vymezený ustanovením § 2 odst. 2 a 3 daňového řádu, důkazní břemeno nesl v daňovém řízení žalobce, přičemž povinností z toho vyplývajícím nedostál. Žalovaný se v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí podrobně zabýval jednotlivými důkazními prostředky, zejména výsledky provedených šetření dožádaných správců daně jednotlivých společností, přes které se předmětné zboží dostalo až k žalobci, tyto důkazy důkladně vyhodnotil, přičemž je patrné, proč žalovaný shledal nedostatek důkazů o tom, že fakturovaná zdanitelná plnění byla uskutečněna.

K námitce žalobce týkající se protokolu o kontrole městský soud uvedl, že zjištění správce daně o daňových subjektech, které v této věci vystupovaly jako dodavatel žalobce či jako předcházející vlastníci zboží, sloužila ke zdůvodnění pochybností, které měly správní orgány ve vztahu ke skutkovým tvrzením žalobce. Předmětem posuzování žalovaného nebyla otázka správnosti a úplnosti účetnictví, skladových a jiných evidencí žalobce, ani existence a vývoz zboží do Arménie, ale otázka, zda došlo k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění, jak bylo formálně správnými doklady deklarováno. Podle městského soudu nemůže obstát ani

námítka, podle níž správní orgány nesprávně posoudily okolnosti týkající se dopravy předmětného zboží do Arménie. Důvodem k neuznání deklarovaného nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty nebyly okolnosti, za nichž bylo zboží vyvezeno do Arménie, ani otázka přiměřenosti navýšení ceny zboží, ale rozhodující byly pochybnosti finančních orgánů o nákupu zboží během jediného dne přes několik zúčastněných subjektů.

Námítky týkající se nových skutečností, které vyšly najevo v průběhu trestního stíhání konkrétních osob vztahujícího se k předmětným obchodním transakcím, nemohl městský soud vzít v úvahu, neboť byly žalobcem uplatněny až během ústního jednání, tedy po uplynutí lhůty pro podání žaloby, ve které je podle ust. § 71 odst. 2 s. ř. s. možné rozšiřovat žalobu o další žalobní body.

Žalobce (stěžovatel) napadl rozsudek městského soudu včasnou kasační stížností opírající se o důvody dle ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tedy namítal vady řízení před správním orgánem spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel nemá oporu ve spisech a že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanovení o řízení takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost rozhodnutí správního orgánu s tím, že pro tyto vytýkané vady měl městský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušit.

Stěžovatel především uváděl, že veškeré materiály včetně účetních dokladů předkládal orgánům policie v rámci přípravného trestního řízení. Finanční orgány podle stěžovatele popíraly existenci předmětného zboží, přičemž ve spise vedeném policejním orgánem v rámci zmíněného trestního řízení je přesně zmapováno, jaké zboží a v jakém množství bylo v daném případě předmětem obchodněprávních vztahů. Existence tohoto zboží je nade vší pochybnost prokázána a jeho vývoz potvrzen celními orgány a jednotnou celní deklarací č. 2170505004289-8. Z vyjádření žalovaného v řízení před městským soudem i ze samotného napadeného rozsudku vyplývá, že žalovaný nezpochybňuje existenci zboží, ani jeho vývoz a přepravu, ale tvrdí, že stěžovatel v daném případě neprokázal, že přijal předmětné zboží od plátce daně uvedeného na daňovém dokladu. Stěžovatel považuje toto tvrzení za zcela zavádějící, neboť předložil veškeré možné formálně správné doklady osvědčující převzetí zboží od společnosti U., s. r. o. V účetnictví, jež žalobce pravidelně předkládá správci daně ke kontrole, se podle jeho tvrzení vyskytují doklady potvrzující uskutečnění platby stěžovatele za dodané zboží.

Skutečnost, že jiný správce daně neuvěřil jinému plátcovi, neuznal jeho daňové doklady a vyměřil mu daňovou povinnost v nulové výši, nemůže bez dalšího založit oprávnění správce daně příslušného v této věci k obdobnému postupu. V době, kdy probíhala tato daňová řízení, se osoby, jež byly statutárními orgány společností údajně sdružených v řetězci, nacházely ve vazbě a lze si dobře představit, že proti rozhodnutí finančních orgánů nebyly včas podány opravné prostředky. Trestní řízení probíhá od roku 2003 a v době podání kasační stížnosti nebylo skončeno ani

přípravné řízení, přičemž výsledek trestního řízení může mít pro prokázání existence obchodněprávních vztahů zásadní význam. Stěžovateli není zřejmé, jak mohl Finanční úřad v Nymburku dospět k závěru, že společnost U., s. r. o. neprokázala ani přijetí zdanitelných plnění od společnosti S., s. r. o. ani uskutečnění zdanitelných plnění vůči stěžovateli, když stěžovatel od společnosti U., s. r. o. zboží podle dodacího listu s fakturou převzal, toto zboží nade vší pochybnost vyvezl a uvedené společnosti uhradil. Stěžovatel nemá jinou možnost než poukazovat na trestní řízení, které není ovládáno správním uvážením a kde jsou veškeré obchody orgány činnými v trestním řízení důkladně zmapovány. Stěžovatel není schopen předložit jiné důkazy, než faktury, dodací listy, jednotnou celní deklaraci, doklady o přijetí platby za zboží a poukázání platby svému dodavateli, které předložil policii a které měl správce daně rovněž k dispozici. Skutečnost, že převzal zdanitelné plnění od plátce daně uvedeného na dokladu, nelze prokázat jinak než tím, že stěžovatel prokázal, že od této osoby zboží doložil a jí také zaplatil, čímž předmětný obchod zachycený účetními doklady skutečně realizoval.

Správce daně sám mohl při kontrolách existenci řádně zaúčtovaných dokladů zjistit, neboť tyto platby byly podle stěžovatele v rámci daňových přiznání kontrolovány. Stěžovatel má za to, že z těchto známých okolností existenci obchodněprávního vztahu prokázal a unesl tak důkazní břemeno.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí, přičemž odkázal na žalobou napadené rozhodnutí i na své stanovisko k žalobě. Důvodem pro neuznání nároku na odpočet daně bylo neprokázání faktického přijetí zdanitelného plnění od plátce, kterým měla být společnost U., s. r. o., k čemuž byl stěžovatel vyzván. Finanční orgány nezpochybňovaly existenci zboží, jeho dopravu byť i jiným, než stěžovatelem uvedeným dopravcem, ani vývoz zboží do Arménie, ale právě přijetí zboží od deklarovaného plátce, neboť stěžovatel nepředložil takové důkazní prostředky, které by toto tvrzení prokazovaly. Bylo přihlédnuto také ke skutečnosti, že v průběhu jednoho dne mělo dojít na jednom místě k několika přeprodejům s tím, že účastníci předprodejů byli posouzeni jako osoby spojené ve smyslu ust. § 6 zákona o dani z přidané hodnoty. Bylo zjištěno, že při těchto předprodejích nebyla daň z přidané hodnoty odvedena a ani poslední článek v řetězci před stěžovatelem, kterým byla společnost U., s. r. o., uskutečnění zdanitelného plnění svému správci daně neprokázala. Na základě zjištění správců daně k jednotlivým společnostem v řetězci vznikly důvodné pochybnosti o faktickém přijetí zdanitelného plnění stěžovatelem, byť samotná účast žalobce v řetězcových obchodech nebyla důvodem zamítnutí odvolání stěžovatele.

V daňovém řízení stěžovatel přislíbil správci daně předložit doklady o částečné úhradě předmětného zboží do 25. 4. 2002. Tyto doklady stěžovatel nepředložil a až v kasační stížnosti uvádí, že jsou součástí jeho účetnictví. Žalovaný vycházel z tvrzení stěžovatele zaznamenaném v protokolu o ústním jednání ze dne 16. 4. 2002, podle něhož byla uhrazena část faktur. Princip fungování daně z přidané

hodnoty však podle žalovaného není založen na vzájemné úhradě daňových dokladů, ale na poskytnutí a přijetí zdanitelných plnění. Nárok na odpočet daně lze přiznat pouze za podmínky faktického přijetí zdanitelného plnění.

K probíhajícímu trestnímu řízení žalovaný uvedl, že se jedná o řízení zcela odlišné od řízení daňového, vedené za jiným účelem a s jinými principy dokazování. Pro účely daňového řízení byla zjištění správců daně jednotlivých společností spojených v řetězci dostačující. Důvodem pro vyloučení předmětné faktury z nároku na odpočet bylo, že stěžovatel v daňovém řízení neprokázal faktické přijetí zdanitelného plnění od společnosti U., s. r. o. Jaký bude výsledek trestního řízení, je podle názoru žalovaného v předmětné věci irelevantní.

Kasační stížnost není důvodná.

O důvodech kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, takto:

Nejvyšší správní soud především zdůrazňuje, že podle ust. § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty měl nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ten podnikající plátc daně, který přijal zdanitelná plnění uskutečněná jiným plátcem a tato plnění použil při podnikání. Muselo se tedy jednat o obchodní transakce, které plátc daně provedl v rámci předmětu podnikání za účelem dosažení zisku z této podnikatelské činnosti, nikoli o byť i formálně provedené transakce, které ovšem uvedený účel pouze předstírají a jejichž skutečným a jediným cílem je právě pouze neoprávněné získání odpočtu daně z přidané hodnoty. Finanční orgány důvodně vycházely z řady skutečností, které nasvědčovaly tomu, že o takový případ se jedná i v předmětné věci. Jak vyplývá ze zjištění žalovaného uvedených v žalobou napadeném rozhodnutí, která mají oporu ve správním spisu, předmětné zboží bylo prodáno dne 31. 8. 2000 společností B., s. r. o. za cenu 732 000 Kč společnosti K., spol. s r. o. Tato společnost nebyla v předmětné době plátcem daně z přidané hodnoty, přesto se chovala tak, jako by jím byla a téhož dne vyfakturovala zboží za navýšenou cenu 19 323 289,60 Kč společnosti D., s. r. o., která ho přefakturovala téhož dne za cenu 19 518 475 Kč společnosti S., s. r. o. Tato společnost část tohoto zboží téhož dne fakturovala společnosti U., s. r. o., od které ho měl za cenu 4 720 000 Kč téhož dne nakoupit žalobce. Zboží při této transakci zůstalo ve skladu společnosti S., s. r. o., posléze bylo stěžovatelem vyvezeno do Arménie, konkrétně stěžovatel předložil fakturu ze dne 24. 11. 2000 vystavenou soukromému podniku L. se sídlem v J.

Jak uváděl sám stěžovatel, jednalo se mimo jiné o zboží z různých států bývalého východního bloku, což potvrzují i výsledky celní kontroly, lze tedy přisvědčit žalovanému, že přinejmenším z části šlo o zboží zastaralé, u něhož byla cena značně nadhodnocena, jak dokládá již skutečnost, že cena zboží, jehož část měla být určena i na dodávku pro stěžovatele, byla navýšena z částky 732 000 Kč na

částku 19 323 289,60 Kč, a to neplátcem daně, který z takto vysoké částky daň z přidané hodnoty neodvedl, ale zároveň jako plátce vystupoval, čímž zachoval možnost uplatnění odpočtu daně pro další subjekty v řetězci. K celé popisované transakci došlo během jediného dne, přičemž zboží, jak uvedl sám stěžovatel, zůstávalo ve skladu společnosti S., s. r. o. Na konci tohoto řetězce je pak stěžovatelem deklarovaný vývoz do Arménie, který je osvobozen od daně na výstupu, a zároveň je požadován odpočet daně na vstupu. Na základě těchto zjištění tedy nemohly finanční orgány dospět k jinému závěru, než že stěžovatel a ostatní jmenované společnosti byli spojenými osobami ve smyslu ust. § 6 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť vytvořili vztah, jehož účelem bylo neoprávněné získání odpočtu daně z přidané hodnoty. Za této situace pak nemohl stěžovatel unést důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu k prokázání skutečností jím uvedených v předmětném daňovém přiznání tím, že předložil byť i formálně bezvadné doklady, jako je faktura od dodavatele splňující formální náležitosti daňového dokladu, dodací list či doklady svědčící o přepravě zboží či jeho vývozu.

Není pravdou, že by finanční orgány zpochybňovaly existenci uvedeného zboží či jeho vývozu do ciziny. Žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí zřetelně uvádí, že nezpochybňuje vývoz zboží, který ostatně jednoznačně vyplývá z výsledků celní kontroly, nicméně podle závěru žalovaného, potvrzeného Městským soudem v Praze, stěžovatel neprokázal faktické přijetí zdanitelného plnění od plátce uvedeného na předloženém dokladu. S tímto závěrem se Nejvyšší správní soud ztotožňuje, a to nejen z toho důvodu, že stěžovatel nevyvrátil důvodné pochybnosti finančních orgánů o tom, zda stěžovatel zboží skutečně převzal od společnosti U., s. r. o., která byla pouze formálním prostředníkem ve výše popsaném řetězci společností, ale též proto, že stěžovatel neprokázal, že by předmětná transakce vůbec byla zdanitelným plněním ve smyslu ust. § 2 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty. Podle tohoto ustanovení je totiž zdanitelným plněním mj. dodání zboží uskutečněné v tuzemsku při podnikání, stěžovatel však neprokázal, že by se předmětné dodání zboží, byť by k němu i došlo, uskutečnilo při podnikání, naopak všechny skutečnosti nasvědčují tomu, že uvedená transakce byla součástí činnosti, kterou podnikáním ve smyslu ust. § 2 obchodního zákoníku nazvat nelze, neboť jejím cílem není dosažení zisku zákonnými prostředky, ale naopak jejím jediným účelem je získání neoprávněného finančního prospěchu z veřejných prostředků.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud připomíná rozsudek Evropského soudního dvora ve spojených věcech C-354/03, C-355/03 a C-484/03 *Optigen* ze dne 12. 1. 2006, Sb. SD 2006, I-00483. Evropský soudní dvůr dospěl výkladem příslušných ustanovení Šesté směrnice ES o dani z přidané hodnoty k závěru, že plátce daně má nárok na odpočet daně z přidané hodnoty z přijatých zdanitelných plnění, které splňují požadavky uvedené směrnice, i v případě, že jiná transakce, předcházející či následující v řetězci obchodních vztahů, byla uskutečněna se záměrem zkrácení daňové povinnosti, ovšem pouze za podmínky, že plátce daně o

takovém záměru nevěděl a nemohl vědět. Jak již bylo podrobně vysvětleno, okolnosti dané věci svědčí o tom, že stěžovatel v tomto ohledu dobrou víru osvědčit nemůže. Je pravdou, že se v daném případě jedná o zdaňovací období předcházející vstupu ČR do Evropské unie, Nejvyšší správní soud však konstatoval v rozsudku ze dne 29. 9. 2005, čj. 2 Afs 92/2005 - 45, publikovaném pod č. 741/2006 Sb. NSS, že i v případech, kdy se posuzují skutkové okolnosti, k nimž došlo před vstupem České republiky do Evropské unie, a rozhodným právem je právo tehdy účinné, je nutno ustanovení českého právního předpisu, přijatého nepochybně za účelem sblížení českého práva s právem Evropských společenství a majícího svůj předobraz v právní normě obsažené v právu Evropských společenství, vykládat konformně s touto normou. Takto se Nejvyšší správní soud vyslovil právě v souvislosti s judikaturou Evropského soudního dvora k Šesté směrnici o dani z přidané hodnoty, a to rovněž ve vztahu k zákonu č. 588/1992 Sb. účinnému do vstupu ČR do Evropské unie. Uvedený rozsudek Evropského soudního dvora je tak relevantní i pro rozhodnutí v předmětné věci.

Nejvyšší správní soud tedy souhlasí s hodnocením městského soudu, podle něhož se žalovaný podrobně zabýval jednotlivými důkazními prostředky, přičemž je zřejmé, proč shledal nedostatek důkazů o tom, že bylo uskutečněno deklarované zdanitelné plnění, a jeho závěry mají oporu ve správním spisu. Předmětné daňové řízení tedy nebylo zatíženo vadami, které namítal stěžovatel.

Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že jeho účetnictví obsahuje doklady o úhradě předmětného zboží, jak však poukazuje žalovaný, v daňovém řízení stěžovatel přislíbil tyto doklady předložit, ve správním spise však není zmínka o tom, že by tak učinil. Ani prokázání těchto plateb by však za výše uvedených skutkových okolností nebylo dostačujícím důkazem, pokud by stěžovatel dalšími důkazními prostředky neprokázal, že předmětné dodání zboží se skutečně realizovalo nejen od deklarovaného plátce daně, ale zejména při podnikání stěžovatele a že je tedy možné ho považovat za zdanitelné plnění. Pro posouzení předmětné věci není ani rozhodující, jaký byl výsledek daňových řízení u ostatních společností sdružených v řetězci a zda tyto společnosti podaly v těchto řízeních opravné prostředky. Podstatné je, že tyto společnosti uskutečnily předmětné transakce popsáním způsobem, z čehož vyplývají výše uvedené závěry.

Stěžovatel v kasační stížnosti poukazoval také na probíhající trestní řízení s fyzickými osobami, které se jménem uvedených společností podílely na předmětných transakcích, jeho argumentace je však v tomto ohledu natolik obecná, že není s to jakýmkoli způsobem zpochybnit závěry, k nimž dospěly finanční orgány v daňovém řízení a následně Městský soud v Praze v soudním řízení správním. Výsledek předmětného daňového řízení nezávisel a nemohl záviset na tomto řízení trestním a finanční orgány se o důkazy prováděné v trestním řízení neopíraly, nýbrž vycházely z vlastních podkladů shromážděných ve správním spise. Co je však nejpodstatnější, v trestním řízení je důkazní povinnost nastavena v zásadě

opačně, než je tomu v řízení daňovém. Za spáchání úmyslného trestného činu zkrácení daně dle ust. § 148 trestního zákona může být potrestán pouze ten, komu je prokázáno, že svým jednáním naplnil objektivní i subjektivní znaky uvedené skutkové podstaty. Naproti tomu v daňovém řízení spočívá důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 daňového řádu na daňovém subjektu. Stěžovatel se mýlí, pokud se domnívá, že možnost uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty podléhá správnímu uvážení správce daně, daňový subjekt ovšem musí existenci zákonných podmínek pro tento nárok prokázat, přičemž správce daně tuto otázku posuzuje podle důkazní situace v době jeho rozhodnutí. Rovněž správní soud vychází dle ust. § 75 odst. 1 s. ř. s. ze skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Stěžovatelova argumentace probíhajícím trestním řízením tudíž nemůže být úspěšná a ze shodných důvodů Nejvyšší správní soud neshledal ve věci relevantním ani stěžovatelem dodatečně zaslané usnesení Krajského soudu v Praze ze dne 26. 7. 2007, sp. zn. 5 T 8/2007, jímž tento soud vrátil zmiňovanou trestní věc státnímu zástupci k došetření. Nejvyšší správní soud proto důkaz uvedenou listinou neprováděl.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ust. § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému by právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení mu však nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. září 2007

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu