



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **I., spol. s r. o.**, zastoupeného Mgr. Tomášem Winterem, advokátem se sídlem Koperníkova 21, 301 22 Plzeň, proti žalovanému: **Finančnímu ředitelství v Plzni**, se sídlem Háčkova 14, 305 72 Plzeň, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 31. 8. 2006, č. j. 58 Ca 13/2005 - 30,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě žalobce (dále též „stěžovatel“ nebo „daňový subjekt“) napadá shora označený rozsudek Krajského soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2004, č. j. 12757/04-130 B.

Důvodnost podané kasační stížnosti stěžovatel spatřuje v důvodech spadajících pod ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s.“).

Uvedl, že za nesprávně posouzenou považuje právní otázku distribuce důkazního břemene. V průběhu daňové kontroly stěžovatel k výzvě správce daně prokázal, že předmětné zboží obdržel a převzal na sklad, zaplatil a ze skladu vydal na jednotlivé akce, tedy spotřeboval. Toto své tvrzení v průběhu daňové kontroly doložil, a to přijatými fakturami, dodacími listy, doklady o bezhotovostním uhrazení faktur, výdejkami ze skladu na jednotlivé realizované stavby a vydanými fakturami svým odběratelům na akce, při kterých byla zámková dlažba spotřebována. Konstatoval, že tedy prokázal, že vynaložený výdaj byl použit na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, když byla zachována věcná shoda mezi dosaženými příjmy a výdaji. Toto bylo podle stěžovatele zjištěno a správcem daně prověřeno. Tím stěžovatel podle svého názoru splnil svou zákonnou povinnost a bylo na správci daně, aby v souladu s ustanovením § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „d.ř.“) prokázal, že předložené doklady jsou nevěrohodné či nesprávné. Došlo tak k přesunu důkazního břemene na žalovaného, kdy bylo jeho povinností prokázat buď nevěrohodnost předložených dokladů, nebo neuskutečnění zdanitelného plnění. Z důkazů provedených před správními orgány obou stupňů však nelze v žádném případě učinit jednoznačný závěr o tom, že zdanitelné plnění nenastalo, a nebyla ani vyvrácena věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených stěžovatelem. Rozhodnutí žalovaného tak nemá oporu v provedených důkazech.

Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

II.

Žalovaný ke kasační stížnosti vyjádření nepodal.

III.

Ze správního a soudního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti. Dodatečným platebním výměrem ze dne 18. 4. 2003, č. j. 137905/03/138512/2234, Finanční úřad v Plzni (dále jen „finanční úřad“) vyměřil stěžovateli za zdaňovací období duben 1999 daň z přidané hodnoty ve výši 47 573 Kč. K tomuto správce daně přistoupil, když na základě provedené kontroly zjistil, že stěžovatel v daňovém přiznání za zdaňovací období duben 1999 uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty ve výši 47 573 Kč na základě dokladu č. 11/99 (990222) za nákup zboží (zámkové dlažby) od daňového subjektu E.P. (Ž.). Při kontrole provedené u tohoto subjektu pak bylo zjištěno, že fakturu č. 11/99 nevystavila a nezahrnula do svého účetnictví. Správci daně tak vznikly pochybnosti o faktickém uskutečnění předmětného zdanitelného plnění. Po zhodnocení všech důkazních materiálů došel správce daně k závěru, že k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění nedošlo. Proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání, které žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím zamítl.

Rozhodnutí žalovaného stěžovatel napadl žalobou, kterou krajský soud svým kasační stížností napadeným rozhodnutím zamítl. V odůvodnění tohoto rozsudku pak především uvedl, že v daném případě je předmětem sporu faktické uskutečnění zdanitelného plnění (1020 m² zámkové dlažby) prodávající E.P. (Ž.) stěžovateli. Krajský soud ve svém rozhodnutí pečlivě zrekapituloval a zhodnotil provedené důkazy a (s poukazem především na rozdílnost výpovědí stěžovatele a jejich nesoulad s dalšími provedenými důkazy) popsal rozložení

důkazního břemene v předmětné věci a závěrem se ztotožnil s názorem žalovaného, že stěžovatel neprokázal faktické uskutečnění zdanitelného plnění a správce daně prokázal nesoulad stěžovatelem předložených důkazů se skutečným stavem věci.

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. a) a b) s. ř. s.

Stěžovatel jednak podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku rozložení důkazního břemene mezi stěžovatele a správce daně, když shledal, že nelze vždy považovat důkazní břemeno za unesené přijatými fakturami, dodacími listy, doklady o bezhotovostním uhrazení faktur, výdejkami ze skladu na jednotlivé realizované stavby a vydanými fakturami svým odběratelům na akce, při kterých byla zámková dlažba spotřebována.

Dále stěžovatel podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. namítá krajským soudem nezákonně aprobovanou vadu řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, je v rozporu se spisy, neboť má za to, že v jeho konkrétním případě on své zákonné povinnosti ohledně dokazování splnil, zatímco správce daně nedůvodně shledal, že stěžovatel své důkazní břemeno neunesl.

Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

V.

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

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval stěžovatelovou námitkou, že krajský soud nesprávně posoudil rozložení důkazního břemene v předmětné věci [§103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].

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 d. ř. 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. Toto ustanovení však nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám.

V souzené věci se pak aplikuje § 19 ZDPH, který stanoví, že plátce má nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem, použije při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem. V souladu s výše uvedenými principy tak daňový subjekt, pokud nárokuje odpočet DPH, tvrdí, že podmínky tohoto ustanovení splňuje, a musí toto své tvrzení prokázat. Nejvyšší správní soud považuje za důležité zdůraznit, že důkazní

břemeno daňového subjektu se vztahuje i k faktickému uskutečnění zdanitelného plnění (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 6. 2002, sp. zn. IV ÚS 19/02, v němž bylo judikováno, že „(...) ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno...“). Tento princip našel své vyjádření i v judikatuře Nejvyššího správního soudu, kdy bylo judikováno, že „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). Krajský soud tak při posouzení rozložení důkazního břemene postupoval v souladu s ustálenou judikaturou Ústavního a Nejvyššího správního soudu.

Stížní námitka, týkající se nesprávného posouzení rozložení důkazního břemene krajským soudem, tak není důvodná.

Stěžovatel v další stížní námitce [§103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.] uvádí, že v průběhu daňové kontroly svá tvrzení prokázal, a to přijatými fakturami, dodacími listy, doklady o bezhotovostním uhrazení faktur, výdejky ze skladu na jednotlivé realizované stavby a vydanými fakturami svým odběratelům. Nejvyšší správní soud se zcela ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že stěžovatel faktické uskutečnění zdanitelného plnění neprokázal a naopak správce daně prokázal nesoulad mezi žalobcem předloženými doklady a skutečným stavem věci.

Pochybnosti správce daně vznikly při kontrole provedené u paní P. (Ž.), kdy bylo zjištěno, že předmětnou fakturu (č. 11/99) nevystavila a nezahrnula do svého účetnictví. Krajský soud zcela správně poukázal na rozpory mezi různými tvrzeními samotného stěžovatele, předloženými listinnými důkazy, jakož i na rozpory mezi těmito důkazy a tvrzeními vyslechnutých zaměstnanců stěžovatele (p. J., p. S.) – stěžovatel nejdříve tvrdil, že předmětnou dlažbu naložil a odvezl přímo na stavbu a po každém odběru bylo množství dlažby nahlášeno telefonicky paní P., posléze však tvrdil, že zámkovou dlažbu převzal na sklad a ze skladu vydal na jednotlivé akce. Tvrzení jednatele stěžovatele jsou (na rozdíl od tvrzení jeho zaměstnanců) v rozporu se svědeckou výpovědí p. E. P. (Ž.). Stěžovatel pak ve své kasační stížnosti neuvádí žádné konkrétní námitky, proč by mělo být zhodnocení těchto důkazních prostředků a velmi podrobně popsaných rozporů krajským soudem provedeno chybně. Nejvyšší správní soud připomíná, že důkazní břemeno stěžovatele se týkalo faktického uskutečnění zdanitelného plnění. Správce daně naopak provedeným dokazováním, vzájemným porovnáním informací, plynoucích z jednotlivých důkazů, a poukazem na rozsáhlé rozpory mezi nimi zásadně a velmi věrohodně zpochybnil stěžovatelem předložené listinné důkazy (faktury, dodací listy, doklady o bezhotovostním uhrazení faktur, výdejky ze skladu apod.). Stěžovatel toto zpochybnění žádným způsobem nedokázal zvrátit předložením takových důkazů, které by zjištěné rozpory mezi informacemi plynoucími z jednotlivých důkazů dokázaly vysvětlit či jinak překlenout. Ani námitka stěžovatele tudíž není důvodná.

VI.

Nejvyšší správní soud tedy nezjistil naplnění žádných z důvodů kasační stížnosti uplatněných stěžovatelem a kasační stížnost proto podle § 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 10. října 2007

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu