Spis 1 Afs 157/2005 byl spojen se spisem číslo 1 Afs 135/2005 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:

č. j. 1 Afs 135/2005 - 82

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce **Ing. J. M.**, zastoupeného JUDr. Vladimírem Peškem, advokátem se sídlem Březanova 84/I, 379 01 Třeboň, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, Štěpánská 28, 110 00 Praha 1, proti rozhodnutím ze dne 21. 10. 2003, č. j. FŘ-4533/13/03 a č. j. FŘ-8555/13/03, o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2005, č. j. 9 Ca 309/2003 - 56 a č. j. 9 Ca 138/2004 - 48,

takto:

I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod spisovými značkami 1 Afs 135/2005 a 1 Afs 157/2005 **se spojují** ke společnému projednání a nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 135/2005.

II. Kasační stížnosti **se zamítají.**

III. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

IV. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasačních stížnostech.

Odůvodnění:

Dvěma dodatečnými platebními výměry ze dne 24. 2. 2003 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 1999 a duben 1999 doměřil Finanční úřad pro Prahu 5 žalobci

daň ve výši 588 841 Kč a 252 984 Kč. Odvolání, jimiž žalobce tyto platební výměry napadl, zamítl žalovaný svými dvěma rozhodnutími ze dne 21. 3. 2005.

Žalobce brojil proti zmíněným rozhodnutím žalovaného (a proti dalším dvěma jeho rozhodnutím) žalobou u Městského soudu v Praze. Usnesením ze dne 17. 3. 2004 vyloučil městský soud žaloby k samostatnému řízení; rozsudky ze dne 21. 3. 2005 pak žaloby zamítl. V odůvodnění se ztotožnil se závěry žalovaného: podle nich byly daňové doklady, s jejichž pomocí žalobce prokazoval, že jím koupená motorová nafta již byla zdaněna spotřební daní u dodavatele, vystaveny neexistujícím subjektem (společností N., s. r. o.). K placení spotřební daně byl tedy povinen žalobce, a správce daně jej tak důvodně registroval ke spotřební dani (jejíž výše se pak promítla i do základu daně z přidané hodnoty); žalobce však své povinnosti nedostál, což nemůže zhojit ani jeho dobrá víra při obchodování.

Proti rozsudkům Městského soudu v Praze podal žalobce kasační stížnosti z důvodů, které označil jako vady řízení před správním orgánem a nesprávné posouzení právní otázky soudem. Žalovanému vytkl, že opomněl přezkoumat rozhodnutí žalovaného také v intencích obchodního zákoníku a že nesplnil svoji oznamovací povinnost vyplývající z § 8 trestního řádu; městský soud pak toto pochybení žalovaného přehlédl. Dále žalobce setrval na tom, že se mu podařilo prokázat uzavření konkludentních obchodů s motorovou naftou se společností N., s. r. o., a to v letech 1997 – 1999; o tom svědčí kupní smlouva ze dne 5. 11. 1997. Ještě před tímto datem obdržel žalobce od zástupce společnosti V. H. písemné ujištění o kvalitě zboží. Stejně tak mu zástupci této společnosti předali fotokopii výpisu z obchodního rejstříku. Žalobce tedy neměl důvod pochybovat o tom, že obchodované zboží bylo řádně zdaněno.

Vážné pochybení žalovaného spatřuje žalobce v tom, že po zjištění v rámci daňové kontroly, že uvedená společnost nikdy neexistovala, neučinil správce daně trestní oznámení, jak mu ukládá § 8 trestního řádu. Trestní oznámení na P. M. a blíže neurčenou osobu vystupující pod jménem V. H. tak musel učinit žalobce, čímž suploval povinnosti správce daně. Daňovou povinnost ale podvodně nesplnily tyto osoby, a při jejich včasném odhalení tak mohla být dlužná daň vymáhána po nich. Soud pochybil, pokud tento fakt bez dalšího popřel a pro nadbytečnost neprovedl důkazy navržené žalobcem, konkrétně výslechy účastníků řízení a důkaz usnesením Policie ČR o odložení věci. Tím porušil zásadu, že soudy mají rozhodovat na základě zjištěného skutkového stavu věci a důkazy provedené v řízení hodnotit podle principu volného hodnocení důkazů. Soud měl provést všechny důkazy, jimiž mohl být skutkový stav věci objasněn, bez ohledu na to, zda navržené důkazy směřují proti skutečnostem dosud nezpochybněným. V rozporu s tím však soud upřednostnil důkazy výrazně svědčící žalovanému (resp. správci daně) a odmítl důkazy svědčící ve prospěch žalobce, což vedlo k nesprávným skutkovým závěrům, k vadnému hodnocení provedených důkazů a v důsledku k nesprávnému právnímu posouzení.

Žalobce konečně poukázal na to, že kupní smlouva uzavřená se zástupci dodavatelské společnosti byla ve smyslu § 3a odst. 1 a 2 obchodního zákoníku platná, bez ohledu na žalobcovu dobrou víru; poznamenal též, že osoby, které uskutečňují podnikatelskou činnost bez řádného ohlášení či povolení, odpovídají za škodu tím způsobenou. Jelikož právní jednání zástupců společnosti N., s. r. o., bylo platné, je zřejmé, že obchodované zboží bylo zdaněno a účetní doklady, které žalobce předložil, to prokazují.

Žalobce proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené rozsudky městského soudu zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznil, že žádnou z faktur vystavených společností N., s. r. o., nelze z daňového hlediska uznat za daňový doklad ve smyslu § 10 zákona ČNR č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, protože tato společnost právně neexistovala, tedy nebyla registrována jako plátce k žádné z nepřímých daní. Ke zpochybnění těchto rozhodných skutečností žalobce žádné námitky nevznesl. Průkazem nabytí výrobku zdaněného spotřební daní je přitom – v souladu s § 3 odst. 3 zákona o spotřebních daních - existence řádného daňového dokladu vystaveného plátcem daně podle § 10 odst. 1 tohoto právního předpisu. Na tyto skutečnosti nemá žádný vliv obchodní zákoník, ostatně napadený rozsudek s ním v rozporu rozhodně není. Stejně tak není důvodná žalobcova námitka ohledně přehlížení trestné činnosti P. M. a V. H., neboť nebylo prokázáno, že by dotčené faktury vystavila některá z těchto osob. Skutkový stav věci tak byl dle žalovaného zjištěn zcela spolehlivě a nemohl by jej změnit ani žalobcem navrhovaný výslech účastníků řízení, ani zmíněné usnesení Policie ČR. Městský soud posoudil věc správně; žalobce ani v kasační stížnosti neuvedl důkaz o existenci dodavatelské společnosti ani jinak účinně nezpochybnil zákonnost rozhodnutí žalovaného i rozsudku městského soudu.

Nejvyšší správní soud nejprve sloučil obě věci ke společnému projednání. K tomu je vhodné podotknout, že žaloba ze dne 22. 12. 2003 napadala čtyři rozhodnutí žalovaného, která byla vydána po společné daňové kontrole několika zdaňovacích období a dvou druhů daní a byla založena na shodných skutkových okolnostech i právní argumentaci. Skutková i právní blízkost všech věcí se pak projevila i v textu napadených rozsudků městského soudu i žalobcových kasačních stížností, které jsou totožné. Městský soud při vylučování věcí k samostatnému projednání své usnesení neodůvodnil, což mu zákon umožňuje; Nejvyššímu správnímu soudu tak ale zůstalo skryto, v čem městský soud spatřoval nevhodnost společného projednání věcí, a ani z obsahu spisů nelze motivaci městského soudu k takovému postupu dovodit. Naopak si lze stěží představit věci těsněji související než projednávané věci žalobce.

Kasační stížnosti nejsou důvodné.

Žalobce i v kasačních stížnostech setrval v přesvědčení, že předložením kupní smlouvy, kopie výpisu z obchodního rejstříku a prohlášení V. H. o kvalitě dodávaného zboží prokázal zdanění zboží; o stejném postoji vypovídají i jeho tvrzení, podle nichž žalovaný nevzal v úvahu pravidla obchodního práva, a přehlédl tak, že řádné zdanění zboží se podává již z platného jednání P. M. a V. H. a z žalobcovy dobré víry. V tomto přesvědčení se však žalobce mýlí, jak už mu to ve svých rozhodnutích sdělili žalovaný i městský soud. Doklady o žalobcových obchodních stycích – včetně faktur a kupních smluv – stojí vždy na počátku prokazování existence obchodního případu; samy o sobě však zpravidla nestačí k prokázání toho, že obchodní případ skutečně proběhl, natožpak toho, že dodavatel se vyznačoval potřebnými charakteristikami a že doklad jím vystavený je už z titulu své pouhé fyzické existence dostatečným důkazem o zdanění dodávaného zboží v souladu se zákonem. Nezbývá než zopakovat, že kupní smlouva i ostatní doklady jsou z daňového hlediska bezcenné, prokáže-li se, že smluvní partner daňového subjektu v době vzniku dokladů neexistoval. To bylo v projednávané věci spolehlivě zjištěno, neboť žalobcův dodavatel – obchodní společnost N., s. r. o. – nebyl zapsán do obchodního rejstříku, což se u obchodních společností rovná právní neexistenci.

Neexistující subjekt tak pochopitelně nemohl být ani plátcem jakékoli daně. Podle § 3 odst. 3 zákona o spotřebních daních jsou plátci daně také právnické nebo fyzické osoby,

které skladují nebo vyskladňují vybrané výrobky, pokud neprokáží, že se jedná o vybrané výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáží způsob nabytí vybraných výrobků oprávněně bez daně. Průkazem uvedených skutečností je daňový doklad podle § 10 odst. 1 a 5 nebo odst. 6 nebo písemný doklad osvědčující skutečnost, že subjekt, od něhož plátce vybrané výrobky získal, nabyl tyto vybrané výrobky již zdaněné nebo oprávněně bez daně. Je zřejmé, že pokud žalobce dodávanou motorovou naftu koupil, pak ji také skladoval nebo vyskladnil (jinak by koupě neměla ekonomický smysl); v takovém případě se ale stal plátcem spotřební daně (a úměrně k tomu se zvýšila jeho daňová povinnost k dani z přidané hodnoty), protože zboží dodané neexistujícím subjektem pojmově nemohlo být u takového subjektu u takového subjektu zdaněno. Žalobce přitom netvrdil, že by snad jeho dodavatel skutečně existoval: poukazoval pouze na to, že byl uveden v omyl osobami jednající za fiktivní právnickou osobu. To mu správce daně nevyvracel; nesporné však zůstává, že žalobcův omyl – kterému bylo možno předejít větší pečlivostí a nahlédnutím do obchodního rejstříku – nemohl mít žádný vliv na jeho daňovou povinnost.

Ustanovení § 3a obchodního zákoníku skutečně poskytuje (ovšem až s účinností od 1. 1. 2001, tedy nikoli v době, kdy žalobce uzavíral s neexistující společností kupní smlouvu) ochranu smluvním partnerům osob, které nedisponují potřebným oprávněním k podnikání, a jak žalobce správně podotýká, zakládá i odpovědnost těchto osob (případně osob za ně jednajících) za škodu; to však nemá s daňovou povinností žalobce nic společného. Na právním hodnocení zjištěného skutkového stavu věci tak nemůže nic změnit pravdivost či nepravdivost žalobcových tvrzení o tom, že jednal v dobré víře na základě dokladů předložených osobami jednajícími za fiktivní právní subjekt. Žalobce se jistě může domáhat náhrady škody na osobách, které jej uvedly v omyl; povinnosti zaplatit spotřební daň a v odpovídající výši i daň z přidané hodnoty jej to však nezbavuje.

Pro skutkový stav věci nebylo ani podstatné, jak žalobce namítá, seznámit se s obsahem usnesení o odložení trestního stíhání P. M., jehož závěry navíc žalobce shrnul v žalobě. Výsledek trestního stíhání zmíněné osoby totiž mohl mít případně dopad na vztah mezi touto osobou a žalobcem z hlediska občanskoprávního, pro účely přezkoumávaného daňového řízení byl však bez významu. Městský soud proto nepochybil, pokud žalobcem navrhované důkazy pro jejich nadbytečnost neprovedl. Nedůvodná je tak i žalobcova výtka mířící na nečinnost žalovaného ve vztahu k § 8 trestního řádu. Ani včasnější podání trestního oznámení správcem daně by z tohoto pohledu nemělo na průběh daňového řízení a jeho výsledek vliv.

Nejvyšší správní soud tak nemohl přisvědčit žalobci v tom, že soud upřednostňoval důkazy předložené žalovaným, žalobcem navrhované důkazy neprovedl, a v důsledku toho nebyl zjištěn v úplnosti skutkový stav věci. Žalovaným shromážděný a žalobcem nezpochybněný důkazní materiál je pro právní posouzení věci zcela dostačující. Naopak skutečnosti, které dle tvrzení obsažených v kasační stížnosti zůstaly neprokázány či neobjasněny, nebyly pro výsledky daňového řízení právně relevantní. Nejvyšší správní soud neshledal s ohledem na shora uvedené ani pochybení soudu při právním hodnocení přezkoumávané věci.

Žalobce se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o kasačních stížnostech nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnosti jako nedůvodné. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl

ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o kasačních stížnostech žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 10. ledna 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu