



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **ALBATROS s. r. o.**, se sídlem Vítězslava Nezvala 90/14, Třebíč, zastoupeného JUDr. Robertem Mrázikem, advokátem se sídlem Karlovo nám. 16/22, Třebíč, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem Nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 1. 2005, čj. 390/2004/FŘ/120 a čj. 391/2004/FŘ/120, o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Krajského soudu v Brně ze dne 31. 5. 2007, čj. 29 Ca 71/2005 - 58 a čj. 29 Ca 72/2005 - 57,

t a k t o :

- I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 8 Afs 104/2007 a sp. zn. 8 Afs 105/2007 **se spojují** ke společnému projednání a rozhodnutí. Věc bude nadále vedena pod sp. zn. 8 Afs 104/2007.
- II. Kasační stížnosti **se zamítají**.
- III. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.
- IV. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Rozhodnutím ze dne 27. 1. 2005, čj. 390/2004/FŘ/120, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Třebíči (správce daně) ze dne 19. 11. 2003, čj. 294202/03/330911/6735, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 1997 ve výši 306 930 Kč a zrušena daňová ztráta z příjmů právnických osob ve výši 579 671 Kč.

Rozhodnutím ze dne 27. 1. 2005, čj. 391/2004/FŘ/120, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Třebíči (správce daně) ze dne 19. 11. 2003, čj. 294310/03/330911/6735, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 1998 ve výši 1 166 900 Kč.

II.

Žalobce napadl obě rozhodnutí žalovaného žalobami u Krajského soudu v Brně, který je rozsudky ze dne 31. 5. 2007, čj. 29 Ca 71/2005 - 58 a čj. 29 Ca 72/2005 - 57, zamítl. Oba rozsudky krajský soud odůvodnil obdobně.

U žalobce byla dne 10. 11. 2000 zahájena daňová kontrola, jejímž předmětem byla kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 1996 až 1999. V jejím rámci byly kontroly podrobeny mj. faktury č. 2010/97 a č. 2101/98, vystavené společností Hydrostatic-Power (Pty) Ltd (dále jen „Hydrostatic-Power“). Dne 16. 9. 2003 byla u žalobce z důvodu nově zjištěných skutečností zahájena druhá daňová kontrola, jejímž předmětem bylo prověření nákladů zaúčtovaných v letech 1997 až 1998 na základě účetních dokladů vystavených společností Hydrostatic-Power. Opakovaná daňová kontrola byla zahájena na základě nových informací, získaných formou mezinárodní spolupráce s jihoafrickou daňovou správou podle článku 25 Smlouvy mezi Českou republikou a Jihoafrickou republikou o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu, č. 7/1998 Sb. (dále jen „Smlouva o zamezení dvojího zdanění“). Tyto informace představovaly nově zjištěné skutečnosti mající vliv na základ daně a celkovou daňovou povinnost žalobce. Krajský soud shledal postup správce daně zákonným a konstatoval, že došlo ke splnění podmínek, které umožňují opakovat daňovou kontrolu. V této souvislosti krajský soud odkázal na i rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 1. 2006, čj. 2 Afs 31/2005 - 57 a ze dne 30. 3. 2006, čj. 8 Afs 34/2005 - 55.

Krajský soud nepřisvědčil ani námitce, podle které byla opakovaná daňová kontrola od počátku podřízena „předem stanovené verzi“ správních orgánů. Zaměření opakované daňové kontroly na prokázání, zda byly náklady uplatněné na základě sporných faktur č. 2010/97 a č. 2101/98 vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), nepředstavuje podle krajského soudu nezákonnost.

Namítl-li žalobce, že se nemohl seznámit s novými důkazy a skutečnostmi a vyjádřit se k nim, podle krajského soudu naopak z protokolů o ústním jednání, kdy byly se žalobcem projednány výsledky daňových kontrol, vyplývá, že se žalobce s novými skutečnostmi a důkazy seznámil a mohl se k nim vyjádřit.

Žalovaný hodnotil veškeré důkazy získané v daňovém řízení v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů ve smyslu § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobci se nepodařilo věrohodně prokázat skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně a oprávněnost zahrnutí příslušných položek do daňově účinných nákladů. Správce daně proto neuznal

uplatněný daňový náklad na služby spojené s organizováním výstav v zahraničí ve výši 1 367 604 Kč podle faktury č. 2010/97, a ve výši 3 312 701,60 Kč podle faktury č. 2101/98. Žalovaný vyzval žalobce mj. k předložení originálu faktur, dopisu s prohlášením auditorské firmy Peter Barber a dalších dokladů podepsaných jednatelem zahraničního dodavatele, aby je mohl v Jihoafrické republice ověřit. Žalobce však uvedl, že tyto doklady nemůže předložit, neboť je na žádost jednatele zahraničního dodavatele zaslal do Jihoafrické republiky. Žalobce tak podle krajského soudu neunesl důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 daňového řádu.

III.1

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudkům krajského soudu obsahově prakticky shodnými kasačními stížnostmi. Dovolal se stížních důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem, podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tj. vad řízení spočívajících 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 měl soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit a podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí soudu.

Stěžovatel namítl, že při prvním místním šetření předložil správci daně v originále potřebné doklady vztahující se k předmětnému účetnímu případu, tj. faktury vystavené společností Hydrostatic-Power, ze kterých si správce daně pořídil fotokopie. Tento důkaz byl proveden a správní orgány jej nemohou ignorovat. Stěžovatel nesouhlasil se závěrem krajského soudu, že opakování daňové kontroly nebrání překážka věci rozhodnuté. Dodal však, že je-li závěr krajského soudu správný, pak první a druhá daňová kontrola tvoří jedno řízení a jeden celek, důkazní řízení musí také tvořit jeden celek a důkazy provedené při prvním místním šetření jsou bez dalšího použitelné v celém „zdvojeném“ řízení. Stěžovatel již jednou předložil správci daně originály listin, a ten proto při další daňové kontrole nemůže tvrdit, že mu předloženy nebyly. Správce daně při opakované kontrole nehodnotil a nevzal v úvahu důkazy provedené při první daňové kontrole ani další korespondenci stěžovatele se společností Hydrostatic-Power. Správce daně neposoudil důkazy individuálně a v jejich vzájemné souvislosti a řádně se s nimi nevypořádal.

Stěžovatel v daňovém řízení dostatečně vysvětlil náklady vynaložené na základě faktur vystavených společností Hydrostatic-Power a poukázal na to, že tato společnost pro stěžovatele zajistila účast na výstavách v USA, v Austrálii a v Evropě, umožňující stěžovateli proniknout na trhy těchto zemí. Společnost Hydrostatic-Power také využila svých znalostí mnoha obchodních partnerů k prosazení výrobků stěžovatele v těchto zemích. Stěžovatel předložil podklady od zahraničních dodavatelů, z nichž vyplývá, že se o produktech stěžovatele dozvěděli právě na uvedených výstavách. Společnost Hydrostatic-Power doložila stěžovateli svou účast a náklady spojené s uvedenými akcemi, a stěžovatel vše předložil správci daně.

Dále stěžovatel uvedl, že správce daně dne 19. 3. 2001 zkontroloval, jak byly jednotlivé daňové doklady zaplacený. Dne 1. 8. 2001 stěžovatel převzal zprávu o výsledku

daňové kontroly, se kterou nesouhlasil, správce daně pak jeho námitkám rozhodnutím ze dne 11. 1. 2002 vyhověl. Dne 16. 9. 2003 správce daně zahájil opakovanou kontrolu týchž období a týchž účetních případů, tentokrát však zaujal opačné stanovisko. Podle stěžovatele „jde tedy o případ *rei iudicatae* ve smyslu § 27 odst. 1 písm. e)“ daňového řádu, přičemž správce daně své závěry opřel o to, že společnost Hydrostatic-Power nemá v účetnictví faktury, které jí stěžovatel proplatil, a Richard Kraatz, člen představenstva společnosti Hydrostatic-Power, prohlásil, že se stěžovatelem nikdy nespolupracoval.

Stěžovatel připomněl, že finanční úřady musí respektovat základní zásady vyplývající z § 2 daňového řádu. Správce daně a žalovaný porušili podle stěžovatele § 2 odst. 1 daňového řádu a § 27 odst. 1 písm. e) daňového řádu, opakovaná daňová kontrola byla „podřízena výlučně a předem stanovené verzi“ a závěry správce daně jsou založené na prohlášeních R. K. a kontrole účetnictví společnosti Hydrostatic-Power. Stěžovatel poukázal na skutečnost, že správce daně odmítl důkazy, které stěžovatel navrhl ke zjištění, zda byly příjmy společnosti Hydrostatic-Power použity pro účely daně z příjmu v Jihoafrické republice. Stěžovatel také zopakoval, že originály faktur předložené při první daňové kontrole zaslal na žádost R. K. do Jihoafrické republiky. Finanční úřady porušily podle stěžovatele také § 2 odst. 3, 9 daňového řádu a § 31 odst. 2, 4 daňového řádu, žalovaný se nevypořádal se všemi navrhovanými důkazy.

Správce daně nedbal zachování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu. Od počátku, kdy obnovil daňovou kontrolu o téže věci vycházel jen z tvrzení společnosti Hydrostatic-Power, ač provedené důkazy svědčily o opaku. Jmenovaná společnost se podle stěžovatele pravděpodobně dopustila krácení daně ve své zemi a je pochopitelné, že popřela spolupráci se stěžovatelem. Listinné důkazy přitom spolupráci prokazují.

Správní orgán vedl podle stěžovatele řízení svévolně a jeho výsledky posoudil jednostranně. Již jednou provedený důkaz originály faktur nadále neakceptoval a znovu se dožadoval předložení originálů v době, kdy již nebyly v držení stěžovatele.

Stěžovatel dále namítl, že při opakování daňové kontroly správce daně nerespektoval vlastní rozhodnutí o námitce ze dne 11. 1. 2002, čj. 2553/02/330930/873, a dospěl k opačným závěrům než poprvé. Tím porušil zásadu věci rozhodnuté a druhou daňovou kontrolu u stěžovatele posuzoval izolovaně, aniž by vzal v úvahu dříve provedené důkazy. Nehodnotil-li správce daně dříve provedené důkazy a nevzal v úvahu ani další korespondenci se společností Hydrostatic-Power, pak neposoudil všechny důkazy individuálně a v jejich vzájemné souvislosti. Ve zprávě o výsledku daňové kontroly ze dne 6. 10. 2003 nejsou tyto důkazy ani hodnoceny a vyplývá z ní, že zahraniční subjekt faktury ztratil, nikoliv že nebyly vystaveny.

Stěžovatel dále citoval § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., § 2 odst. 3, § 31 odst. 2, 9 daňového řádu a namítl, že ačkoliv dokazování v daňovém řízení není postaveno na vyšetřovací metodě, i správce daně má povinnost zjišťovat rozhodné skutečnosti pro správné stanovení daně, zvláště pak za situace, kdy se do jeho dispoziční sféry dostane informace, která může být pro výsledek řízení rozhodná. Stěžovatel poukázal na to, jak je v judikatuře vykládán pojem „vyjití najevo“ a namítl, že se správce daně ve svém

rozhodnutí nevypořádal se všemi důkazními prostředky, zejm. nepřihlédl ke korespondenci se zahraničním subjektem a k fakturám.

III.2

Žalovaný navrhl zamítnutí kasačních stížností jako nedůvodných.

III.3

Nejvyšší správní soud s ohledem na skutkovou souvislost přezkoumávaných rozsudků, projevující se mj. ve shodnosti stížných námitek, dospěl k závěru, že jsou splněny podmínky pro spojení věcí (§ 39 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s.).

Poté Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozsudky krajského soudu, vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasačních stížnostech (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.). Neshledal přitom vady, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.).

Kasační stížnosti nejsou důvodné.

Nejvyšší správní soud předem dalšího odůvodnění konstatuje, že se podstatná část kasačních stížností soustředí na rekapitulaci vývoje věci a na polemiku s právním názorem a závěry žalovaného. Kasační stížnost je ovšem opravným prostředkem proti rozhodnutí krajského soudu a tedy i stížní námitky, jimiž se Nejvyšší správní soud zabývá (§ 103 odst. 1 s. ř. s.), se odvíjejí vždy od tvrzeného pochybení krajského soudu. Toto pochybení může představovat jak nesprávné posouzení právní otázky soudem [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], tak nezohlednění vad řízení před správním orgánem [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. Jsou-li ovšem kasační stížností namítány vady řízení před správním orgánem, musí se jednat vždy o vady, které mj. byly namítány před krajským soudem, nebo ke kterým byl tento soud povinen přihlédnout z úřední povinnosti (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s. a § 76 s. ř. s.) – jak vyplývá i z textu „a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit“ [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. I tato námitka tak brojí primárně proti rozhodnutí krajského soudu, nikoliv proti samotnému rozhodnutí správního orgánu.

Stěžovatel je pak povinen v kasační stížnosti explicitně uvést jím spatřované důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí krajského soudu a vymezit tak rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí Nejvyšším správním soudem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, čj. 8 Afs 55/2005 - 74, www.nssoud.cz). Uvedení konkrétních stížných námitek přitom nelze nahradit zopakováním či parafrází námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než která jsou předmětem přezkumu Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 10. 2007, čj. 8 Afs 106/2006 - 58, www.nssoud.cz).

Nejvyšší správní soud, předmětem jehož přezkumu jsou právě rozhodnutí krajského soudu, se tak nemůže zabývat kasačními stížnostmi v rozsahu, v němž stěžovatel

rekapituluje dosavadní průběh řízení nebo polemizuje se žalovaným způsobem odpovídajícím žalobě, aniž by bylo zřejmé, v čem vytýká pochybení krajského soudu, který se věcmi zabýval a v rozsahu žalobních námitek je přezkoumal. V této souvislosti Nejvyšší správní soud nepřehlédl, že podstatná část kasačních stížností sestává právě z doslovného opisu žalob.

Kasační stížnosti ovšem obsahují i stížní námítky, jimiž jsou vytýkána pochybení krajskému soudu, a v tomto rozsahu se Nejvyšší správní soud kasačními stížnostmi zabýval.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností rozsudků krajského soudu (§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.), jejíž důvodnost by z podstaty věci musela sama o sobě vést ke zrušení napadených rozsudků.

Stěžovatel blíže neupřesnil, jaké konkrétní vady napadeným rozsudkům vytýká. Nejvyšší správní soud pak neshledal, že by rozsudky krajského soudu trpěly nesrozumitelností nebo nedostatkem důvodů, z jejich odůvodnění je zcela zřejmé, o jaké skutečnosti krajský soud svá rozhodnutí opřel a z jakých právních úvah přitom vycházel. Z rozsudků jednoznačně vyplývá, proč se krajský soud ztotožnil s názorem žalovaného, a současně se řádně vypořádal se všemi žalobními námitkami, které stěžovatel uplatnil v zákonné lhůtě (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Odůvodnění napadených rozsudků krajského soudu je logické a dostatečně srozumitelné, proto Nejvyšší správní soud neshledal stížní námitku důvodnou.

Stěžovatel krajskému soudu vytkl posouzení opakování daňové kontroly a dodal, že je-li však závěr krajského soudu správný, pak první a druhá daňová kontrola tvoří jedno řízení a jeden celek, důkazní řízení musí také tvořit jeden celek a důkazy provedené při prvním místním šetření jsou bez dalšího použitelné v celém „zdvojeném“ řízení.

Stěžovateli lze přisvědčit v názoru, že správce daně není oprávněn opakovat daňovou kontrolu kdykoliv, vymezí-li její obsah odlišně od kontroly předchozí a poukáže-li na nové najevo vyšlé skutečnosti, a to ani při dodržení lhůt stanovených v § 47 daňového řádu. Podmínkami, za nichž lze daňovou kontrolu opakovat, se již Nejvyšší správní soud zabýval (srov. rozsudky ze dne 15. 9. 2005, čj. 5 Afs 223/2004 - 89, č. 1411/2007 Sb. NSS, a ze dne 30. 3. 2006, čj. 8 Afs 34/2005 - 55, www.nssoud.cz) a za podobného skutkového stavu jako v nyní posuzované věci uvedl, že opakovat daňovou kontrolu lze pouze za splnění podmínek obdobných podmínkám obnovy řízení. Krajský soud si ostatně byl judikatury Nejvyššího správního soudu vědom a odkázal na ni. Nejvyšší správní soud neshledal v nyní posuzované věci důvodu, aby se od této judikatury odchýlil a pouze pro úplnost dodává, že jeho právní názor prošel i testem ústavnosti, neboť ústavní stížnost proti jeho rozsudku (čj. 8 Afs 34/2005 - 55) Ústavní soud odmítl pro zjevnou neopodstatněnost (usnesení ze dne 31. 1. 2008, sp. zn. I. ÚS 411/06, <http://nalus.usoud.cz>).

Nejvyšší správní soud v nyní posuzované věci shledal, že skutečnosti, které byly důvodem pro zahájení opakované daňové kontroly, kritéria opakování splňovaly. První daňová kontrola ve vztahu k dani příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1996

až 1999 byla ukončena zprávou o daňové kontrole ze dne 21. 6. 2001, čj. 96843/00330931/4216, aniž by vyústila ve vydání rozhodnutí. Nejvyšší správní soud připomíná, že samotná zpráva o daňové kontrole není rozhodnutím ve smyslu § 32 daňového řádu a může být jedním z důkazních prostředků ve smyslu § 31 odst. 4 daňového řádu.

Namítl-li stěžovatel nerespektování rozhodnutí o námitce ze dne 11. 1. 2002, čj. 2553/02/330930/873, jednalo se o doslovné zopakování žalobní námítky, aniž by bylo současně zřejmé, jaké pochybení vytyká stěžovatel krajskému soudu. Nejvyšší správní soud proto nad rámec nutného odůvodnění uvádí, že se toto rozhodnutí vztahovalo k výsledkům první daňové kontroly. Dále je nutno zdůraznit, že důvodem pro zahájení opakované daňové kontroly byly nové informace, které správce daně neměl v době svého rozhodování k dispozici a v jejichž světle jsou zpochybněny skutečnosti, které vzal správce daně za prokázané v rozhodnutí o námitce. Pokud by Nejvyšší správní soud akceptoval existenci tohoto rozhodnutí jako překážku bránící ověření skutečností, z nichž toto rozhodnutí vycházelo, musel by nutně dospět k závěru, že toto rozhodnutí brání opakování daňové kontroly. Taková interpretace by fakticky popřela možnost opakované daňové kontroly vůbec. Správce daně je v důsledku zásady legitimního očekávání svým rozhodnutím vázán, pokud se však vyskytnou nové skutečnosti, zásadním způsobem zpochybňující informace, které byly relevantní pro závěry v dané věci, je správce daně oprávněn učinit si o nich nový úsudek. Rozhodnutí o námitce proti postupu správce daně proto nebránilo provedení opakované daňové kontroly a nebylo ani překážkou pro vyslovení odlišných závěrů k nimž správce daně dospěl na základě opakování daňové kontroly. Rozhodnutí o námitce zároveň není rozhodnutím ve věci, které by při opakování daňové kontroly odůvodňovalo postup podle § 54 daňového řádu.

Nejvyšší správní soud přitakal krajskému soudu i v názoru, že existence nových informací získaných od jihoafrické daňové správy formou mezinárodní spolupráce byla v posuzované věci relevantním důvodem, který mohl vést k opakování daňové kontroly. Dále Nejvyšší správní soud doplňuje, že výsledky první daňové kontroly nevyústily ve vydání rozhodnutí. Správce daně stěžovateli při ústním jednání zahajujícím opakovanou daňovou kontrolu dne 16. 9. 2003 odůvodnil zahájení daňové kontroly u daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1997 až 1999 novými skutečnostmi, jejichž existence je pro opakování daňové kontroly dostatečná a lze proto uzavřít, že opakování daňové kontroly nebylo nezákonné.

Nejvyšší správní soud nepřisvědčil ani námitce, podle níž správce daně při opakované kontrole nevzal v úvahu důkazy provedené již při první daňové kontrole a důkazy tak neposoudil individuálně a v jejich vzájemné souvislosti.

V této souvislosti je třeba připomenout, že i zde stěžovatel pouze opakuje žalobní námítky a není zřejmé, v čem shledává pochybení krajského soudu, který se s těmito námítkami vypořádal. Nad rámec nutného odůvodnění proto i zde Nejvyšší správní soud dodává, že důkazní břemeno k prokázání skutečností, které daňový subjekt uvedl v daňovém přiznání, stíhá podle § 31 odst. 9 daňového řádu primárně daňový subjekt. Ten je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou prokazovat jeho tvrzení (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004 - 125,

č. 1022/2007 Sb. NSS; rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, čj. 31 Ca 62/2002 - 25, č. 94/2004 Sb. NSS, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2007, čj. 8 Afs 99/2005 - 81, www.nssoud.cz). Je-li v daňovém řízení zpochybněn určitý úkon, lze vznést požadavek směřující k prokázání jeho faktického uskutečnění (srov. nálezn Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, <http://nalus.usoud.cz>). Důkazní břemeno je omezeno jak věcně co do rozsahu tvrzení daňového subjektu, tak i časově (§ 47 daňového řádu). Pouze v tomto časově a věcně omezeném rámci lze po daňovém subjektu požadovat unesení důkazního břemene v daňovém řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2007, čj. 8 Afs 16/2005 - 114, www.nssoud.cz). Účetní doklady vystavené společností Hydrostatic-Power byly zpochybněny, proto chtěl správce daně v rámci opakované daňové kontroly prošetřit nově zjištěné skutečnosti, které ostatně byly důvodem pro zahájení této kontroly. Stěžovatel nebyl schopen předmětné doklady doložit a lze uzavřít, že své důkazní břemeno neunesl. Nejvyšší správní soud k námitce neprovázanosti hodnocení těchto účetních dokladů v rámci první a opakované daňové kontroly připomíná důkazní břemeno daňového subjektu podle § 31 odst. 9 daňového řádu. Po dobu, kdy může být daňovému subjektu vyměřena či doměřena daň (§ 47 daňového řádu) má s vědomím možné povinnosti prokazovat v rámci daňového řízení tvrzené skutečnosti povinnost (chce-li své důkazní břemeno unést) uchovávat veškeré relevantní důkazní prostředky. Této povinnosti se nelze zprostit ani tehdy, byly-li doklady již jednou podrobeny daňové kontrole. Provedení takového důkazu při daňové kontrole nevylučuje, aby byl daňový subjekt vyzván k jejich opětovnému předložení, např. jako v posuzované věci za situace, kdy prověření pravosti sporných dokladů bylo hlavním důvodem opakování daňové kontroly.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že přípustné stížní námitky nejsou důvodné, napadené rozsudky krajského soudu jsou zákonné, proto kasační stížnosti zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech. Žalovanému, kterému by právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, podle obsahu spisů žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. července 2008

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu

