



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **KM - PRODUKT s. r. o.**, se sídlem Holubova 254, 403 39 Chlumec, zastoupené JUDr. Lubošem Hendrychem, advokátem se sídlem Vaníčková 1594/1, 400 01 Ústí nad Labem, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9454/06-1300 a č. j. 9460/06-1300, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24. 6. 2008, č. j. 15 Ca 13/2008 - 104,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24. 6. 2008, č. j. 15 Ca 13/2008 - 104, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9454/06-1300, zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 11. 8. 2005, č. j. 160272/05/214913/5789, vydanému Finančním úřadem v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“), kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2002 ve výši 53 758 Kč. Důvodem doměření byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění od společnosti FEBCZ s. r. o. (nákup kartónových proloček, nákup pracovních oděvů a oprava kanalizace). Správce daně proto neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Rozhodnutím ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9460/06-1300, zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 11. 8. 2005, č. j. 160244/05/214913/5789, kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2002 ve výši 13 200 Kč. Důvodem doměření byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění od společnosti FEBCZ s. r. o. (nákup

kartónových proložek). Správce daně proto neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Proti rozhodnutím žalovaného brojila žalobkyně žalobami ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, který nejprve spojil žaloby ke společnému projednání a následně je rozsudkem č. j. 15 Ca 176/2006 - 33, zamítl. Ke kasační stížnosti žalobkyně Nejvyšší správní soud zrušil předmětný rozsudek krajského soudu, neboť ze soudního spisu nebylo zřejmé, že by krajský soud měl při rozhodování k dispozici správní spis (spis o daňové kontrole). Krajský soud tedy pokračoval v řízení a rozsudkem ze dne ze dne 24. 6. 2008, č. j. 15 Ca 13/2008 - 104, podanou žalobu opět zamítl.

V nových kasačních stížnostech žalobkyně uvedla, že prokázala, že přijatá zdanitelná plnění, která uskutečnil jiný plátec, byla použita v souvislosti s podnikatelskou činností; k tomu odkazuje na předložené účetní doklady, svědecké výpovědi a další důkazy. Z hlediska důkazního břemene ve smyslu § 31 odst. 8 a 9 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), pokládá žalobkyně za prokázané, že veškeré dostupné důkazní prostředky nabídla. Žalobkyně pochybuje, že by důkazní břemeno mělo mít charakter břemene tak všeobecného, že přechází do povinnosti splnit libovůli správce daně. Žalobkyně byla a je schopna prokázat, jaký subjekt zboží dodal - předložila o tom smlouvy a účetní doklady. Na výzvu správce daně prokazovala doklady stran inventarizační evidence výdeje a spotřeby proložek jakož i pracovních oděvů a doložila v podobě svědeckých výpovědí dodání a zaplacení proložek a oděvů. Žalobkyně odmítá nést pozici daňového subjektu, který sice nese důkazní břemeno, plní jej veškerými dostupnými prostředky, ale opakovaně jsou tyto prostředky označovány za nedostatečné, jsou podceňovány a znevažován jejich důkazní význam, aniž by aspoň obecně měla žalobkyně možnost prokázat uskutečnění zdanitelného plnění způsobem jiným. Jinak již podle přesvědčení žalobkyně ani prokazovat uskutečnění zdanitelných plnění nebylo v daném případě možné.

Ačkoliv krajský soud nepochyboval o tom, že se zdanitelné plnění uskutečnilo, vytýkal žalobkyni, že neprokázala, že se zdanitelné plnění uskutečnilo právě a jen od společnosti FEBCZ s. r. o. To žalobkyně považuje za nelogické - pokud by totiž realizoval dodávky prací a zboží jiný subjekt, nesporně by ten vystavil daňové doklady a na jejich základě by požadoval zaplacení plnění i daně z přidané hodnoty.

Žalobkyně pokládá na rozdíl od krajského soudu výsledkem svědka S. za prokázané, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo. Svědek S. dodávky potvrdil, a to jak pokud jde o dodávku kartónových proložek, tak i pracovních oděvů. Ohledně těch výslovně uváděl, že si sice s odstupem času nevybavuje podrobnosti, ale rozhodně zboží přebíral od svědka Z., vozil je žalobci a zaplacené a převzaté peníze předával svědkovi Z. Ve stejném duchu se svědek S. v podstatě vyjádřil i pokud jde o zajištění oprav podlah a kanalizace v objektu Revoluční 205 v Krupce.

Žalobkyně rovněž jinak hodnotí skutečnost, že svědek Z. odmítl před správcem daně vypovídat. Podle žalobkyně se tak stalo z obav z nebezpečí dalšího jeho stíhání pro trestný čin zkrácení daně. Žalobkyně se pak ocitla z důkazního hlediska v uzavřeném kruhu, jestliže odmítl poskytnout výpověď ten, v jehož rukou zcela zřejmě skončilo plnění žalobkyně. Přitom kupní smlouva a účetní doklady jsou zjevně podepsány svědkem Z. jako statutárním zástupcem společnosti FEBCZ s. r. o.

Správce daně i žalovaný vycházeli při hodnocení stavu věci z protokolů sepsaných s M. Z. dne 18. 5. 2004, č. j. 116155/04/214932/2729 a dne 16. 3. 2004, dále z protokolu o výsledku M. Z. v postavení obviněného před orgány Policie ČR ze dne 25. 8. 2004, jakož i z protokolu o zahájení kontroly u daňového subjektu FEB CZ s. r. o. ze dne 20. 9. 2004. Jako důkaz tak byly použity prostředky, které byly dílem opatřeny před zahájením daňové kontroly u žalobkyně a dílem byly opatřeny tak, že žalobkyni není jejich obsah znám, a tedy se k nim nemohla vyjádřit či klást svědkovi otázky. Výsledky svědka Z. provedené mimo daňovou kontrolu mohou dle žalobkyně jen stěží obstát a být použitelné jako důkaz. Správce daně tak postupoval v rozporu s § 31 odst. 2 a odst. 4 a s § 2 odst. 1 a 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) a krajský soud tyto vady zcela toleroval.

Konečně žalobkyně vytýká zmatečnost rozhodnutí žalovaného č. j. 9454/06-1300 a nesouhlasí s hodnocením krajského soudu, který akceptoval jen určitou vadu v kvalitě tohoto rozhodnutí žalovaného ovšem bez dopadů do meritorního rozhodnutí ve věci.

Žalobkyně závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem a věci mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svých vyjádřeních ke kasačním stížnostem odkázal na svá předešlá vyjádření, plně se ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnosti zamítl.

Kasační stížnost je důvodná.

Právní rámec v tomto případě tvoří zejména ustanovení § 19 odst. 1 zákona České národní rady č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, podle nějž má plátce 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. Výkladem předmětného ustanovení se zabýval Nejvyšší správní soud v řadě svých rozhodnutí; pro ilustraci lze uvést rozsudek ze dne 27. 10. 2004, č. j. 2 Afs 6/2004 - 67, www.nssoud.cz, kde zdejší soud dospěl k závěru, že „nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (...) vzniká za současného splnění dvou podmínek: první z nich je skutečnost, že plátce daně přijal zdanitelné plnění uskutečněné jiným plátcem, druhou podmínkou pak je fakt, že přijaté plnění bylo plátcem použito k dosažení obrátu za vlastní zdanitelná plnění a že je zde zároveň věcná a časová souvislost přijatých zdanitelných plnění se zdanitelnými plněními vlastními, z nichž je dosahováno obrátu“.

Uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je právem, nikoliv povinností daňového subjektu; pokud však chce daňový subjekt tohoto práva využít, musí být připraven prokázat výše uvedené podmínky. Jak uvedl Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 11. 6. 2002, sp. zn. IV. ÚS 19/02 (<http://nalus.usoud.cz>), „povinností toho, kdo požaduje od státu vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty (...), je prokázat, že na jeho vrácení má právní nárok. Prokazování tohoto nároku je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, 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“. Jestliže tedy daňový subjekt svůj nárok neprokáže, resp. neodstraní pochybnosti správce daně o splnění

podmínek § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, nemůže výhody podle tohoto ustanovení využít. Tvrdí-li pak žalobkyně obecně, že její důkazní břemeno je bezbřehé, hraničící s libovůlí správce daně, nelze s ní souhlasit. Podle § 31 odst. 9 daňového řádu je žalobkyně povinna prokazovat pouze ty skutečnosti, které uvádí v daňovém přiznání, a ty skutečnosti, k jejichž prokázání ji vyzval správce daně. V projednávaném případě přitom správce daně nenutil žalobkyni k prokázání jiných skutečností, a pokud se rozhodl některé důkazy navrhované žalobkyní pro nadbytečnost neprovést, své rozhodnutí odůvodnil. Nejvyšší správní soud je tudíž toho názoru, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla, neboť „*unesl-li správce daně důkazní břemeno ve shodě s § 31 odst. 8 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, tím, že vyvrátil tvrzení daňového subjektu o skutečnostech uvedených ve smlouvách o přijetí zdanitelného plnění, bylo na daňovém subjektu, aby prokázal svá tvrzení, přičemž absence takových důkazů šla k jeho tíži*“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003 - 277, publikovaný pod č. 666/2005 Sb. NSS).

Žalobkyně se mýlí, když tvrdí, že krajský soud nepochyboval o tom, že se zdanitelné plnění uskutečnilo - krajský soud pouze nepochyboval o tom, že žalobkyně skutečně používá (či používala) kartónové proložky či pracovní oděvy. Podle názoru soudu však nedošlo ke konkrétnímu zdanitelnému plnění (ke konkrétní dodávce tohoto sortimentu) od společnosti FEBCZ s. r. o. podle jednotlivých předložených faktur - tyto konkrétní dodávky žalobkyně neprokázala. Na tomto závěru krajského soudu nevidí kasační soud nic nelogického. Naopak soudu není zcela jasné, čeho chce žalobkyně docílit argumentací, že pokud by realizoval dodávky prací a zboží jiný subjekt, nesporně by ten vystavil daňové doklady a na jejich základě by požadoval zaplacení plnění i daně z přidané hodnoty. Takové hypotetické tvrzení nemůže mít na projednávaný případ žádný vliv - žalobkyně od počátku tvrdila, že předmětná plnění poskytla právě společnost FEBCZ s. r. o., a pouze toto své tvrzení je tedy povinna prokázat.

Pokud jde o dodávku kartónových proložek, pak svědek S. ve své výpovědi ze dne 4. 5. 2005 uvedl, že jako obchodní partner pana Z., přijímal objednávky, vybíral peníze a nosil faktury. Na otázku, zda zajišťoval dodávku proložek pro žalobkyni od společnosti FEBCZ s. r. o. odpověděl, že ano; po předložení konkrétní faktury dokladující dodání kartónových proložek však uvedl, že toto zboží nevezl. Svědek dle svého tvrzení pouze dostal objednávku od jednatele a společníka žalobkyně, pana K., zjistil cenu od pana Z., a pokud to bylo v pořádku, tak se kartónové proložky objednaly a obchod proběhl. Jestliže tedy svědek S. zajišťoval dodávku proložek tím způsobem, že fungoval jako jakýsi prostředník v komunikaci mezi žalobkyní a společností FEBCZ s. r. o., avšak sám se dodávky nijak neúčastnil a proložky nevezl, pak toto jeho jednání nijak neprokazuje, že k předmětné dodávce kartónových proložek ze strany společnosti FEBCZ s. r. o. došlo, a že tyto proložky byly dále použity při podnikání žalobkyně. Rovněž není pravdivé tvrzení žalobkyně, že by se v některých případech na zajištění proložek podílel i svědek Ing. B. Ten ve své výpovědi v této souvislosti nic takového neuvedl a pouze konstatoval, že jednatelem žalobkyně doporučoval nějakou firmu, která je schopná proložky dodat, resp. pana S. Ing. B. si nevzpomíná, že by přebíral finanční částky za dodávky proložek a podpisy na výdajových dokladech nejsou jeho. Výpovědi svědka S. a Ing. B. hodnocené společně s dalšími důkazy (chybná skladová a účetní evidence proložek, neprůkazné fotografie, chybný pokyn nebo rozhodnutí hygieny o nutnosti používat kartónové proložky - blíže k této problematice viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci mezi týmiž účastníky ze dne 13. 2. 2008, č. j. 1 Afs 91/2007 - 93, www.nssoud.cz), tedy potvrzují správnost závěru žalovaného a krajského soudu, že ke zdanitelnému plnění ze strany společnosti FEBCZ s. r. o. nedošlo, a nebyly tudíž splněny podmínky nároku na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 19 odst. 1

zákona o dani z přidané hodnoty. Námitku žalobkyně proto považuje zdejší soud za nedůvodnou.

V dalším bodě kasační stížnosti žalobkyně zpochybňuje krajským soudem provedené hodnocení výpovědi svědka S. ve vztahu k dodávkám osobních ochranných pomůcek (pracovních oděvů). V této výpovědi přitom svědek ke konkrétním fakturám uvedl: „*Tohle jsem nejspíš všechno dělal já. Nevím, kdo mi dal objednávku, ale prostě jsem naložil zboží a odvezl ho do KM - PRODUKTU s. r. o. Někdy jsem měl půlku zboží v Chomutově a někdy jsem nakládal zboží i tady v Ústí. Ale to takhle nejde říct, protože mi třeba přebývaly kalhoty a pláště a neměl jsem zbytek dodávky, tak jsem si zajel do Ústí doplnit dodávku.*“ Dále z výpovědi vyplynulo, že zboží za FEBCZ s. r. o. svědkovi předával pan Z. Dopravu nehradil nikdo, benzín byl nejmenší položka v obchodu. Svědek možná přebíral platby podle výdajových platebních dokladů a platby předával panu Z.; doklad o tom neexistuje - jen příjmový doklad na papíře. Při hodnocení této výpovědi dospěl Nejvyšší správní soud ke stejnému závěru jako soud krajský. Ačkoliv výpověď obecně působí tak, že potvrzuje uskutečnění zdanitelného plnění ze strany společnosti FEBCZ s. r. o., při bližším pohledu je zřejmé, že uskutečnění konkrétních dodávek tak, jak jsou uvedeny na příslušných fakturách, neprokazuje. Svědek se ve výpovědi totiž vyjadřuje dosti vágně, opatrně a neurčitě - připouští sice, že dodávky asi zajišťoval, avšak jeho popis průběhu tohoto zajištění („*Nevím, kdo mi dal objednávku, ale prostě jsem naložil zboží a odvezl ho do KM - PRODUKTU s. r. o.*“) nevypovídá zhola o ničem. Nevěrohodnost výpovědi pak působí jak svědkovo tvrzení, že proježděný benzín nikomu neúčtoval (ač musel najezdit desítky kilometrů mezi Chomutovem, Ústím nad Labem a sídlem žalobkyně a za provedené obchodní transakce přitom neobdržel žádnou odměnu), tak i skutečnost, že o předaných platbách v řádu desítek tisíc korun mezi ním a panem Z. neexistují žádné doklady. Uskutečnění zdanitelných plnění nepotvrzuje ani svědectví Ing. B., který o konkrétních dodávkách s jednatelem žalobkyně, nejednal; je možné, že doporučil dodavatele, konkrétně neví koho, a peníze nepřebíral. Pochybnosti správce daně pak potvrzují i listinné důkazy předložené žalobkyní: osobní evidenční listy vydaných osobních ochranných pomůcek za roky 2002 a 2004 a skladní karty zásob, kdy osobní evidenční listy neprokazují spotřebu v návaznosti na skladové karty. Nejvyšší správní soud proto považuje i tuto námitku žalobkyně za nedůvodnou.

Žalobkyně se rovněž domnívá, že výpověď svědka S. potvrzuje provedení oprav podlah a kanalizace v objektu Revoluční 205 v Krupce. S tím však není možné v zásadě souhlasit: svědek S. ve své výpovědi pouze uvedl, že předmětné opravy možná zajišťoval, a pokud předával nějaké platby, předával je panu Z., ale doklady o tom neexistují. Na zbývající otázky správce daně směřující ke konkrétnímu způsobu zajištění a provedení oprav (kdo opravy prováděl, kdo zajišťoval dopravu a materiál, kdo předával hotové dílo) odpovídal tak, že neví nebo si nepamatuje. Taková výpověď v žádném případě nepotvrzuje a neprokazuje, že ze strany společnosti FEBCZ s. r. o. došlo ke zdanitelným plněním specifikovaným na příslušných fakturách.

V další části kasační stížnosti žalobkyně uvádí, že dle jejího názoru svědek Z. odmítl vypovídat z obav z nebezpečí dalšího jeho stíhání pro trestný čin zkrácení daně. Nejvyššímu správnímu soudu nicméně není zřejmé, co žalobkyně tímto tvrzením krajskému soudu vytýká. Podle § 8 odst. 2 daňového řádu, který je provedením čl. 37 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, může výpověď odeprít ten, kdo by jí způsobil nebezpečí trestního stíhání sobě nebo osobám blízkým. V projednávaném případě tedy svědek Z. využil svého ústavně zaručeného práva (viz protokol o ústním jednání ze dne 10. 5. 2008, č. j. 107413/05/214932/2729). Jestliže

žalobkyně tímto rozhodnutím svědka Z. přišla o jednu z možností prokazovat svá tvrzení, musí svá tvrzení prokázat jiným způsobem, neboť není v pravomoci správce daně ani soudu svědka jakkoliv k výpovědi nutit.

Žalobkyně také namítá vady řízení před správcem daně, kdy byly použity výpovědi svědka Z. získané před zahájením daňové kontroly u žalobkyně, resp. výpovědi, jejichž obsah nebyl žalobkyni znám. K námitce, že se žalobkyně nemohla s výpověďmi svědka Z. seznámit, je nutno uvést, že správce daně projednal s žalobkyní zjištění, která budou předmětem zprávy o kontrole (viz protokol o ústním jednání ze dne 29. 6. 2005, č. j. 137047/05/214932/5271), a rovněž s ní projednal zprávu o kontrole (viz protokol o ústním jednání ze dne 10. 8. 2005, č. j. 158937/05/214932/5271). V obou těchto případech správce daně identifikoval uvedené výpovědi a uvedl jejich stručný obsah; žalobkyně si tak musela být vědoma, že správce daně těmito výpověďmi disponuje, avšak ani v jednom případě nepožadovala, aby jí bylo umožněno do nich nahlédnout. V souladu se zásadou *vigilantibus iura scripta sunt*, tedy jen bdělým náleží práva, proto žalobkyně nyní nemůže úspěšně namítat, že nebyla s příslušnými dokumenty seznámena, když se o seznámení s nimi vůbec nepokusila. Žalobkyně se přitom nemůže dovolávat ani té skutečnosti, že protokoly o výpovědích byly obsaženy v neveřejné části daňového spisu, a nebyly tak žalobkyni přístupné. Daňovému subjektu totiž musí být umožněno nahlédnout i do těchto podkladů v rozsahu, v jakém to umožňuje § 23 odst. 2 věty druhé daňového řádu, podle něhož, není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na daňovém řízení, může správce daně v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení povolit nahlédnutí i do těchto písemností (srov. k ústavně konformnímu výkladu tohoto ustanovení nález Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, <http://nalus.usoud.cz>).

Pokud jde o námitku týkající se samotného použití těchto výpovědí, resp. nemožnosti žalobkyně klást vyslýchanému otázky, pak je v první řadě třeba uvést, že správce daně se nejprve pokusil svědka Z. v daňovém řízení vyslechnout (viz protokol o ústním jednání ze dne 10. 5. 2005, č. j. 107413/05/214932/2729); tento výslech přitom proběhl zcela v souladu se zákonem za účasti právního zástupce a jednatele žalobkyně. Teprve když svědek odepřel vypovídat z důvodu hrozícího trestního stíhání, přistoupil správce daně k použití protokolů o výpovědích tohoto svědka z jiných řízení. Jak již Nejvyšší správní soud judikoval (viz rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS), takové listiny mohou být v daňovém řízení použity; Nejvyšší správní soud navíc na tomto místě zdůrazňuje, že použití těchto listin správcem daně v právě projednávaném případě nemělo na rozhodnutí o daňové povinnosti žalobkyně žádný vliv a bylo zcela nadbytečné. Provedené dokazování správcem daně v rámci daňové kontroly u žalobkyně totiž zcela postačovalo k závěru o tom, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla; předmětné listiny tak správci daně sloužily pouze k dokreslení situace, která byla dostatečně jasná z důkazů jiných. Nejvyšší správní soud proto po zhodnocení konkrétních okolností případu dospěl k závěru, že námitka žalobkyně není důvodná.

V poslední kasační námitce žalobkyně brojí proti zmatečnosti rozhodnutí žalovaného č. j. 9454/06-1300; z námitek a z žaloby nicméně vyplývá, že žalobkyně namítá nepřezkoumatelnost těchto rozhodnutí žalovaného pro nesrozumitelnost a pro nedostatek důvodů. Lze přisvědčit žalobkyni v tom, že žalovaný ve svém rozhodnutí zaměňuje čísla jednotlivých daňových dokladů, nicméně to považuje Nejvyšší správní soud za chybu v psaní, která nemá vliv na srozumitelnost rozhodnutí (tím spíš, že je u jednotlivých dokladů vždy

uvedeno, jaké dodávky či služby se týkaly). Žalobkyně se rovněž mylí, pokud tvrdí, že v odvolacím řízení předložila jako důkaz fotodokumentaci, avšak žalovaný dle mínění žalobkyně v rozhodnutí uvedl, že žalobkyně žádnou fotodokumentaci nedoložila. Žalovaný totiž v rozhodnutí uvádí, že žalobkyně na výzvu správce daně „nedoložila důkazní prostředky (např. navrhovanou fotodokumentaci, montážní listy, předávací protokoly) a ani jiným způsobem neprokázala uskutečnění deklarovaného plnění společností FEB“. Z toho dle Nejvyššího správního soudu vyplývá, že byť žalobkyně určitou fotodokumentaci předložila, žalovaný ji nepovažoval za důkaz způsobilý prokázat uskutečnění zdanitelných plnění a dále ji nezvažoval. Shodný závěr o neprůkaznosti fotodokumentace ostatně uvedl ve svém rozsudku již krajský soud. Za důvod nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného pro nedostatek důvodů však Nejvyšší správní soud považuje skutečnost, že se žalovaný ve svém rozhodnutí nevyjádřil ke všem odvolacím námitkám. Z předmětného rozhodnutí je zřejmé, že se týkalo čtyř daňových dokladů – za nákup kartónových proložek, nákup ochranných pracovních pomůcek, opravy kanalizace a opravy podlah; žalovaný nicméně již na straně 2 rozhodnutí zmiňuje pouze tři daňové doklady (opravy podlah chybí). Část rozhodnutí rekapituluující námitky žalobkyně pak více méně obsahuje pouze námitky týkající se dodávky kartónových proložek a ochranných pracovních pomůcek a některé procesní námitky, avšak nezmiňuje se již o odvolacích námitkách žalobkyně týkajících se oprav podlah a kanalizace. V části popisující provedené důkazní prostředky se žalovaný sice o opravách letmo zmiňuje, nicméně v hodnotící části se k opravám kanalizace a podlah nevyjadřuje vůbec. Žalobkyně tak v rozhodnutí žalovaného nedostala odpověď na své konkrétní námitky uvedené v odvolání. Rozhodnutí žalovaného je proto nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, přičemž krajský soud měl rozhodnutí žalovaného pro tuto vadu zrušit [§ 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s.]; tím je dán kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Nejvyšší správní soud tedy zrušil napadené rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem a věc mu vrátil k dalšímu řízení, v němž bude krajský soud vázán názorem vysloveným v rozsudku zdejšího soudu. V novém řízení rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 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 5. listopadu 2008

Žiškova

JUDr. Marie

předsedkyně senátu