



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **RTJ s. r. o.**, se sídlem Na Výsluní 201/13, Praha 10, IČ: 45793751, zastoupeného Mgr. Karlem Tománkem, advokátem se sídlem Sokolská 505, Čerčany, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2007, č. j. 15202/07-1300-105163, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 6. 2008, č. j. 11 Ca 310/2007 - 85,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 5. 6. 2008, č. j. 11 Ca 310/2007 - 85, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označeného rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 5. 6. 2008. Tím soud zamítl žalobu, kterou se žalobce domáhal zrušení výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2001, č. j. 274775/06/006513/8452, vystavenému dne 19. 10. 2006 Finančním úřadem pro Prahu 6 na částku 176 396. Žalobce se současně domáhal i zrušení uvedeného rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 6.

Žalobce podal správci daně v řádném termínu daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíc červenec 2001, v němž vykázal daňovou povinnost ve výši 4331 Kč. Podle zjištění uvedených ve Zprávě o kontrole daně z přidané hodnoty, která proběhla u žalobce ve dnech 10. 5. 2004 až 19. 5. 2006 a která se týkala DPH za období leden 2001 až prosinec 2002 (dále jen „Zpráva“), vyloučil správce daně z nároku na odpočet daně doklady č. 132 a č. 138, vystavené jménem daňového subjektu VENEER, s. r. o. za postoupení obchodních kontaktů a za prodej reklamních poutačů a panelů, dále doklad č. 135, vystavený jménem Slavoje Prokopce, s vyznačeným plněním ve formě provedení průzkumu trhu a marketingové činnosti v rámci zajištění podmínek převodu ochranné známky HARMONIE ze společnosti KOH-I-NOOR, a. s. na společnost Harmanecké papírny, a doklad č. 136, vystavený daňovým subjektem T. H., týkající se dodávek a skladování stavebního materiálu. Důvodem vyloučení dokladů byla skutečnost, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně v rozporu s § 19 odst. 1 a 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2001 (dále jen „zákon o DPH“), neboť neprokázal přijetí zdanitelných plnění v rozsahu uvedeném na předmětných dokladech od uvedených plátců a nárok na odpočet daně neprokázal daňovými doklady.

Městský soud dospěl ve svém rozsudku k závěru, že napadené rozhodnutí je dostatečným a podrobným způsobem zdůvodněno. Nejprve se v obecné rovině vyrovnal s námitkami žalobce týkajícími se důkazního břemene v řízení před správními orgány. Správce daně podle městského soudu postupoval zcela v souladu s ustanoveními § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), když po žalobci požadoval předložení důkazních prostředků, které by prokázaly, že údaje, které uvedl v daňovém přiznání odpovídají skutečnosti a jsou podloženy průkaznou evidencí o jednotlivých zdanitelných plněních, na jejichž základě žalobce uplatňoval nárok na odpočet DPH. Žalobce pak své zákonné povinnosti předložit takové důkazní prostředky nedostál a neunesl tak důkazní břemeno, které jej v daňovém řízení tížilo. Městský soud dále konstatoval, že nebylo důvodné, aby se žalobce spoléhal výhradně na písemná čestná prohlášení svých obchodních partnerů (dodavatelů žalobce v jednotlivých sporných obchodních případech); nebylo tedy v rozporu se zákonem, pokud správce daně požadoval po žalobci předložení i dalších důkazních prostředků, které by prokazovaly žalobcem tvrzené skutečnosti. Dle soudu si lze představit existenci dalších dokladů, které by v rámci rozumného chování při podnikatelské činnosti mohly žalobcem tvrzené skutečnosti dokládat – např. doklady o uskladnění zboží, o provedených inventurách, o přepravě apod. Přitom pravdivost čestných prohlášení dodavatelů lze mít za vyvrácenou právě s ohledem na zjištění učiněná správcem daně v rámci spolupráce daňových orgánů, s nimiž byl žalobce v průběhu daňové kontroly i odvolacího řízení seznámen.

Následně rozvedl městský soud uvedenou úvahu argumentací vztaženou postupně k jednotlivým daňovým dokladům. Pokud jde o fakturu č. 132, pak městský soud konstatoval, že žalobce předložil jako důkaz pouze doklad o platbě, zatímco prokázání, že bylo plněno, nepřinesla ani svědecká výpověď jednatele společnosti VENEER, s. r. o. (tedy dodavatele v případě předmětného plnění), pana Prokopce. Soud neshledal důvod pro opětovné provedení svědecké výpovědi pana Prokopce, a to jednak proto, že svědek byl za účasti jednatele žalobce vyslechnut již v daňovém řízení, a dále proto, že soud byl podle § 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), vázán skutkovým a právním stavem v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Ve vztahu k faktuře č. 138

žalobce na výzvy správce daně opět předložil pouze doklady o zaplacení fakturovaných částek a čestné prohlášení pana Prokopce, z něhož nelze učinit závěr o zcela konkrétním jednotlivém zdanitelném plnění. Pan Prokopec se vyjádřil v tom smyslu, že všechny jeho společnosti žalobci poskytovaly reklamní a propagační práce a průzkum trhu. Jak vyplývá z předloženého prohlášení pana Prokopce a z výpovědi jednatele žalobce Ing. Jiřího Radila, konkrétní rozsah reklamních a propagačních činností nebyl ani jeden z nich schopen vymezit. Navíc dle výpovědi pana Radila se obchodní transakce uskutečnila mezi subjekty v opačném směru, než tvrdil ve svém prohlášení pan Prokopec. Zatímco podle pana Prokopce byly poutače a panely odprodány společností VENEER, s. r. o. žalobci, pan Radil uvedl, že reklamní předměty prodal žalobce a jak s nimi bylo dále naloženo, je věcí pana Prokopce. Soud neshledal důvodnou ani námitku žalobce o tom, že v případě společnosti VENEER, s. r. o. došlo k duplicitnímu výběru daně. Poukázal na rozdíl mezi mechanismem daně z příjmu a mechanismem DPH. Správce daně je povinen přistupovat ke každému daňovému řízení samostatně a zjištění u dodavatelů žalobce není zákonnou podmínkou pro přiznání nároků na odpočet DPH u žalobce. Zjištění u dodavatelů žalobce, který nárokuje odpočet, mohou mít vliv toliko na věrohodnost důkazních prostředků předložených žalobcem. V daném případě však nemohlo dojít k duplicitnímu výběru daně, neboť povinnost platit daň z příjmů je upravena jiným obecně závazným právním předpisem než nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Soud dále posuzoval důvodnost vyloučení faktury č. 135. Kromě čestného prohlášení p. Prokopce dle něj nebyly předloženy žádné další důkazní prostředky, ze kterých by bylo možno učinit závěr o tom, jaké nezbytné informace pan Prokopec poskytl pro účel prodeje ochranné známky a jak tyto informace souvisely s převodem ochranné známky mezi zcela odlišnými subjekty. Soud nevyhověl ani žalobní námitce, podle níž správce daně neprovedl výslech svědka ing. L. M. V daňovém řízení ani v řízení před soudem žalobce podle městského soudu neuvedl, k jakým konkrétním skutečnostem má být tento svědek vyslechnut a jaká byla jeho role v rámci tvrzeného smluvního vztahu žalobce a pana Prokopce. Nevyslechnutí uvedeného svědka tak nemůže působit nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Posledním obchodním případem, který nebyl daňovými orgány uznán z hlediska uplatněného nároku na odpočet DPH, je faktura č. 136. V tomto případě měly důvodné pochybnosti správce daně o uskutečnění zdanitelného plnění původ v rozporu svědecké výpovědi pana H. a jeho čestného prohlášení, jímž žalobce reagoval na výzvu správce daně k prokázání skutečného rozsahu a předmětu zdanitelného plnění. Pan H. nejprve uvedl, že žalobci žádné zboží nedodal a že faktury byly vystaveny ke krytí půjček, aby následně písemně uvedl, že žalobci zboží dodal. Ze žádného důkazního prostředku nevyplývá, o jaké zboží se jednalo, jaký byl původ tohoto zboží a zejména důvodnost a průkaznost tvrzení žalobce, že předmětné zboží pořídil od uvedeného plátce. Šetřením u daňového subjektu pana H. nebylo prokázáno, že by stavební materiál, který měl následně prodat žalobci, v roce 2001 nakoupil či evidoval. Žalobce k výzvě správce daně prokázal, že zboží uvedené na faktuře evidoval na skladě a následně i prodal, neprokázal však, že dané zboží nakoupil od pana H.

II.

Proti rozsudku podal žalobce včas kasační stížnost. Stěžovatel nejprve polemizuje se závěry městského soudu týkajícími se posouzení skutkového stavu. Pro zjištění

skutkového stavu a následné stanovení DPH považuje za rozhodující, že zboží bylo fakticky dodáno (služba byla poskytnuta) a že toto zdanitelné plnění uskutečnil dodavatel deklarovaný na daňovém dokladu. K prokázání uvedených skutečností údajně navrhoval mnohé důkazní prostředky (např. inventury, faktury, skladovou evidenci – vše založeno v daňovém spisu Finančního úřadu Praha 6), které však správce daně i soud vyhodnotili v rozporu se skutečností. Odmítá proto tvrzení soudu, podle něž se spoléhal pouze na písemná prohlášení svých obchodních partnerů a nepředložil žádné další důkazy. Ve vztahu k jednotlivým obchodním případům stěžovatel odkázal na žalobu podanou k městskému soudu. Stěžovatel dále namítá, že městský soud zamítl jeho návrh na výslech pro něj klíčového svědka, pana Prokopce. Jeho výslech před soudem považoval za tak významný i vzhledem k tomu, že pan Prokopec ve své svědecké výpovědi před správcem daně upozornil na podjatost vyslýchajícího a vyjádřil názor, že se ho správce daně snažil jakožto svědka diskvalifikovat a výslech byl veden „šikanózním“ způsobem. Stěžovatel dále namítá, že si soud v odůvodnění svého rozhodnutí v pasáži věnované faktuře č. 138 mylně spojil prodej reklamních panelů a poutačů společností VENEER, s. r. o. společnosti RTJ, s. r. o. a prodej drobných reklamních předmětů společností RTJ, s. r. o. společnosti VENEER, s. r. o. Soud se dle stěžovatele dále vůbec nezabýval doplněním žaloby ze dne 12. 2. 2008. V něm poukázal na skutečnost, že v souvislosti s kontrolou DPH kontroloval u žalobce správce daně i daň z příjmů právnických osob. Na základě uvedené kontroly nejprve neuznal jako výdaj (náklad) na dosažení zdanitelných příjmů částku 200 000 Kč, zaplacenou na základě faktury č. 135. Žalovaný však jako odvolací orgán toto rozhodnutí následně změnil a o předmětnou částku snížil žalobci daňovou povinnost. Žalovaný tak v tomto případě vyhověl daňovému subjektu z hlediska DPPO, ale nevyhověl z hlediska DPH, což svědčí o rozporuplném hodnocení skutkového stavu z jeho strany.

Stěžovatel dále brojí proti posouzení určitých právních otázek městským soudem, a to konkrétně otázky zatížení stěžovatele důkazním břemenem ve věci jiného daňového subjektu, dále rozložení důkazního břemene mezi stěžovatele a správce daně a konečně otázky duplicitního výběru daně. Soud dle něj v odůvodnění svého rozsudku (na str. 11 odst. 4 a 5) souhlasil s tím, že správní orgán ve svém rozhodnutí rozváděl svá zjištění týkající se DPH jiného daňového subjektu (konkrétně dodavatele stěžovatele). Ty se ale dle stěžovatelova názoru nemohou stát důkazem v jeho daňovém řízení. Jestliže je totiž správcem daně nucen prokazovat plnění poskytnuté jeho dodavatelem, pak jej stíhá důkazní břemeno ve věci jiného daňového subjektu, což je nepřípustné. Na podporu svého názoru cituje jednak nálezy Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, dále pak rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 - 45. Stěžovatel dále namítá, že městský soud (v odůvodnění rozhodnutí na str. 12 odst. 3 a 4) nesprávně aproboval postup žalovaného, který se vyhnul své zákonné povinnosti, již mu ukládá § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Na jeho základě stíhá správce daně důkazní břemeno ve věci prokázání tvrzení, že shora uvedení dodavatelé neuskutečnili předmětná zdanitelná plnění. Stěžovatel údajně během daňového řízení předložil ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu dostatek důkazních prostředků k prokázání svých tvrzení, proto již důkazní břemeno netížilo jej, ale správce daně. Ten však toto břemeno neunesl. Stěžovatel v této souvislosti poukázal rovněž na § 2 odst. 7 citovaného zákona. Protože dle správce daně předmětní dodavatelé zboží stěžovateli vůbec nedodali (případně neposkytli služby) a jednalo se tak o pokus o zastření skutečného obsahu právního úkonu stavem formálně právním ze strany účastníka, stíhalo důkazní břemeno ve

věci prokázání těchto skutečností správce daně. Konečně stěžovatel namítá, že v jeho případě došlo k duplicitnímu výběru daně. Polemizuje se závěry městského soudu (ze str. 14 odst. 2 odůvodnění jeho rozsudku), podle nichž jde u daně z příjmů a u DPH o samostatná řízení, každé upravené samostatným předpisem. Soud se v rozhodnutí vůbec nezabývá tím, že v případě společnosti VENEER, s. r. o. a pana Prokopce prokazatelně došlo k odvodu DPH z poskytnutých obchodních plnění. Stát tedy dostal od uvedených subjektů zaplacenou DPH, ale nárok na odpočet z DPH v případě stěžovatele neuznal. V tomto případě tak existencí různých předpisů argumentovat nelze. Podle stěžovatele se však jedná o duplicitní výběr daně rovněž v případě faktury č. 136, na jejímž základě doměřil na jedné straně správce daně na FÚ pro Prahu 3 dodavateli stěžovatele (panu H.) úhradu za předmětné plnění jako nepřiznanou daň z příjmů, na druhé straně došlo k neuznání odpočtu z DPH stěžovatele.

Žalovaný využil svého práva vyjádřit se ke kasační stížnosti. Ve vztahu k tvrzení stěžovatele, že navrhoval mnohé důkazní prostředky, které byly následně vyhodnoceny v rozporu se skutečností, uvedl, že stěžovatel předložil pouze doklady o platbě, obecná prohlášení svých dodavatelů a v případě stavebního materiálu skladovou evidenci. Navíc, jak vyplynulo při jednání před Městským soudem, stěžovatel ani přesně neví, jaké zboží mu bylo dodáno, případně jaké služby mu byly poskytnuty. Žalovaný rovněž upozornil na to, že předmětná zjištění u dodavatelů stěžovatele nebyla označena jako důkaz o tom, že plnění nebyla poskytnuta, ale byla posouzena jako důkazní prostředek neprokazující přijetí zdanitelných plnění v tvrzeném rozsahu a od uvedených dodavatelů. Ve vztahu k námitce týkající se T. H. žalovaný uvedl, že sice došlo k předložení skladové evidence, ale jak jednatel stěžovatele uvedl při jednání před městským soudem, byla tato evidence vedena na základě faktur od pana H., aniž by stěžovatel věděl, kde je předmět plnění skladován či ho někdy viděl. Je tak dle žalovaného zřejmé, že se jedná pouze o formálně vedenou skladovou evidenci, která se nemůže stát důkazem o přijetí předmětu plnění stěžovatelem. K námitce stěžovatele týkající se reklamních předmětů žalovaný uvedl, že to byl jednatel stěžovatele, kdo při jednání před městským soudem tvrdil, že se jednalo o rozdávání tužek, plakátů či kalendářů. Přitom dle textu na daňovém dokladu a dle vyjádření stěžovatele v průběhu daňové kontroly se mělo jednat o dodávku reklamních panelů a poutačů. K dalším námitkám stěžovatele odkázal žalovaný na své vyjádření k žalobě, protože stěžovatel pouze opakuje svou již dříve uplatněnou argumentaci. K námitce týkající se duplicitního výběru daně žalovaný uvedl, že správce daně má povinnost přistupovat ke každému daňovému řízení samostatně. Navíc dodavatelé stěžovatele sice daň na výstupu přiznali a uskutečnění zdanitelných plnění u nich nebylo zpochybněno, ale nikoliv z důvodu, že by toto plnění ve prospěch stěžovatele bylo prokázáno. Místně příslušní správci daně vycházeli pouze z formálního stavu, aniž by ověřili, zda k uskutečnění plnění ve prospěch stěžovatele opravdu došlo.

III.

Nejvyšší správní soud považuje kasační stížnost za přípustnou. Při jejím přezkumu se nejprve vyjádřil k stěžovatelem namítanému nesprávnému posouzení právních otázek městským soudem. Stěžovatel namítá, že byl poškozen jednak nepřípustným zatížením důkazním břemenem ve věci jiného daňového subjektu, dále nesprávným rozložením důkazního břemene mezi něj a správce daně a konečně dvojím zdaněním.

K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že 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 má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky – ve věci stěžovatele je podstatné zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) citovaného zákona, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená ustanovení daňového řádu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a důkazních povinností mezi daňovým subjektem a správcem daně.

K rozložení těchto povinností se zdejší soud již opakovaně vyjádřil, viz např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119 (všechna zde uváděná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). K otázce rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt lze vztáhnout rovněž námitku dvojího zdanění vznesenou ze strany daňového subjektu. Obecně sice platí zásada, které se dovolává žalovaný a kterou potvrzuje ve svém rozsudku městský soud, podle níž je třeba považovat každé daňové řízení za samostatné. To však neznamená, že by zjištění učiněná správcem daně v jednom řízení byla naprosto irelevantní pro správce daně (třeba i odlišného) v řízení jiném. Se stěžovatelem lze proto souhlasit, že výsledky úzce skutkově souvisejících řízení ve věci jeho daňové povinnosti a daňových povinností jeho dodavatelů nemůže příslušný správce daně ve věci stěžovatele ignorovat, jsou-li mu stěžovatelem jejich souvislosti předestřeny. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém již shora citovaném rozsudku 2 Afs 24/2007 - 119, opačný postup by byl v rozporu se zákazem libovůle a neodůvodněně nerovného zacházení, plynoucím z ustanovení čl. 1 odst. 1 Ústavy, podle něhož je Česká republika právním státem. Právě řečené neznamená, že by skutečnost, že se jedná o totožný skutkový děj, musela automaticky vést k jeho totožnému posouzení pro účely povinnosti platby daně u dvou různých daňových subjektů. Jinak řečeno, příslušní správci daně mohou zcela zákonným způsobem, třeba pro naprostou pasivitu některého z daňových subjektů v důkazním řízení, dospět při posuzování identického skutkového děje k diametrálně odlišným závěrům. Soulad mezi skutkovými zjištěními různých správců daně v popsanych případech identických skutkových otázek nicméně musí být zajištěn cestou řádně provedeného důkazního řízení, v němž se druhý ze správců daně (v posuzovaném případě tedy žalovaný) vypořádá se skutkovými závěry prvního správce daně, vyjde-li možný rozpor mezi skutkovými zjištěními v řízení najevo.

V posuzovaném případě namítl stěžovatel v žalobě k městskému soudu existenci duplicitního zdanění ve vztahu k fakturám č. 132, 138 a 136 ze dne 23. 11. 2007, ve vztahu k faktuře č. 135 namítl v doplnění žaloby ze dne 12. 2. 2008 rozporuplnost hodnocení skutkového stavu ze strany žalovaného, kdy na základě téhož daňového dokladu vyhověl stěžovateli jeho správce daně v případě daně z příjmů právnických osob, ale nevyhověl z hlediska DPH. S těmito námitkami měl městský soud povinnost se vypořádat a určit, zda

správní orgán dostal svým povinností popsaným v předchozím odstavci. Tedy, zda správce daně v řízení vedeném se stěžovatelem řádně zdůvodnil, proč tytéž daňové doklady, na jejichž základě příslušní správci daně v případě stěžovatelových dodavatelů vyměřili DPH anebo daň z příjmů, v případě stěžovatele neosvědčil jako doklad zakládající nárok na odpočet z DPH. Případně z jakých důvodů dospěl správce daně stěžovatele k rozdílnému hodnocení téhož daňového dokladu v případě DPH a daně z příjmů. Městský soud se však s uvedenými námitkami vypořádal buď nedostatečným způsobem, anebo vůbec. Jediná pasáž odůvodnění jeho rozsudku, která se vztahuje k otázce duplicitního výběru daně, se v něm nachází na s. 14. Zde městský soud ve vztahu k fakturám vystaveným společností VENEER, s. r. o. (tedy fakturám č. 132 a 138) poukázal na rozdíl mezi mechanismem daně z příjmu a mechanismem DPH. Správce daně je dle něj povinen přistupovat ke každému daňovému řízení samostatně a zjištění u dodavatelů žalobce není zákonnou podmínkou pro přiznání nároků na odpočet DPH u žalobce. V daném případě údajně nemohlo dojít k duplicitnímu výběru daně, neboť povinnost platit daň z příjmů je upravena jiným obecně závazným právním předpisem než nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. Městský soud tak přehlédnul, jak stěžovatel správně namítnul ve své kasační stížnosti, že v případě daného dodavatele došlo patřičným správcem daně k vyměření nikoli daně z příjmů, ale DPH. Argumentovat existencí rozdílných předpisů regulujících jednotlivé daně proto skutečně nelze. I kdyby se však městský soud tohoto pochybení nedopustil, pak by nebyla jeho argumentace dostatečná. Jak vyplývá z výše uvedeného, nestačí zde poukázat na samostatnost daňových řízení, či rozdílnost mechanismů DPH a daně z příjmů, ale je třeba konkrétně ukázat, zda správce daně v daných případech dostatečně zdůvodnil, proč vyvozuje na základě totožných daňových dokladů odlišná zjištění, než jiní správci daně, případně proč on sám posoudil totožný doklad odlišným způsobem v řízení o DPH a v řízení o dani z příjmů. Z tohoto důvodu je třeba považovat rozsudek městského soudu v daném bodě za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Jak zjistil Nejvyšší správní soud ze správního spisu, například ve vztahu k fakturám č. 132 a č. 138 uvedl Finanční úřad pro Prahu 4 v odpovědi na dožádání správce daně stěžovatele, že u daňového subjektu VENEER, s. r. o. (tedy dodavatele stěžovatele) je u předmětných daňových dokladů daň na výstupu součástí daně uvedené v daňovém přiznání k DPH za příslušné zdaňovací období a že na jejím základě byla vyměřena vlastní daňová povinnost, která byla řádně uhrazena do státního rozpočtu. Dožadovaný správce daně dále uvedl, že v rámci důkazního řízení předložil jednatel společnosti požadované přílohy k DD, výpis ze skladové evidence, záúčtování a podal správci daně potřebná vyjádření a vysvětlení. V průběhu daňového řízení správce daně nezískal žádné důkazní prostředky, na základě kterých by zpochybnil uskutečnění zdanitelných plnění. Pokud by v daném případě nebyl žalovaný schopný řádně odůvodnit, proč navzdory uvedenému vyjádření dožadovaného správce daně neosvědčil předmětné daňové doklady a neuznal nárok na odpočet DPH, pak by jeho hodnocení důkazů do řízení vnesených vykazovalo ve smyslu § 2 odst. 3 a § 31 odst. 2 a 3 daňového řádu vady.

Nárok na odpočet z DPH je obecně vymezen v § 19 odst. 1 zákona o DPH, podle nějž má plátce nárok na odpočet daně, pokud tento zákon nestanoví jinak, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem nebo zbožím z dovozu, použije při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem. Žalovaný uvedl ve svém vyjádření ke kasační stížnosti, že předmětná zjištění u dodavatelů stěžovatele nebyla označena za důkaz o tom, že plnění

nebyla poskytnuta, ale byla posouzena jako důkazní prostředek neprokazující přijetí zdanitelných plnění v rozsahu a od uvedených dodavatelů. K posouzení otázky, zda správce daně unesl v dané věci své důkazní břemeno, je však třeba ukázat, proč konkrétně byla předmětná zjištění u dodavatelů stěžovatele posouzena uvedeným způsobem.

S ohledem na skutečnost, že rozhodnutí městského soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve věci posouzení právní otázky, rozhodné pro posouzení všech čtyřech předmětných faktur, považoval Nejvyšší správní soud za předčasné zabývat se dalšími námitkami uvedenými v kasační stížnosti.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V tomto řízení je městský soud vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu, který byl vysloven v odůvodnění tohoto rozsudku.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 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 19. listopadu 2008

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně

senátu