U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **M. J.**, zastoupeného Mgr. Narcisem Tomáškem, advokátem se sídlem Masarykovo nám. 193/20, Děčín, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně,** se sídlem nám. Svobody 98/4, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 7. 2007, č. j. 9877/07-1300-704561, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 15. 10. 2009, č. j. 29 Ca 163/2007 - 40,

takto:

I. Kasační stížnost **se odmítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále též „stěžovatel“) se včasnou kasační stížností domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 7. 2007, č. j. 9877/07-1300-704561. Tímto rozhodnutím žalovaný v odvolacím řízení změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu ve Žďáru nad Sázavou (dále „správce daně“) ze dne 18. 1. 2006, č. j. 4951/06/351911/3862, kterým byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2002 ve výši 45 760 Kč tak, že dodatečně vyměřenou daň snížil na částku 15 950 Kč. Důvodem dodatečného vyměření daně bylo neprokázání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty souvisícího s tvrzeným zdanitelným plněním, které bylo předmětem faktury č. 02000047 (zaúčtované jako VD 165), vystavené firmou ROJA-J. J.

Krajský soud v napadeném rozsudku dospěl k závěru, že účetní doklady nejsou dostatečným důkazem o existenci zdanitelného plnění a že žalobce neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o s právě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Podmínky nároku na uplatnění odpočtu podle § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, nebyly splněny. Krajský soud neshledal v postupu správce daně a žalovaného ani tvrzená procesní pochybení. Nakonec se soud vyjádřil k nemožnosti věcně posuzovat námitky

uplatněné nově v doplnění žaloby, podaném po uplynutí zákonné lhůty stanovené v § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uplatnil důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť se domnívá, že při zjišťování skutkové podstaty (zjištění oprávněnosti odpočtu daně z přidané hodnoty) byl porušen zákon takovým způsobem, že to ovlivnilo zákonnost a soud měl napadené rozhodnutí žalovaného č. j. 9880/07-1300-704561 zrušit, neboť je nepřezkoumatelné a nesrozumitelné.

Stěžovatel tvrdí, že veškerá zdanitelná plnění, která byla předmětem kontroly ze strany správce daně, proběhla tak, jak uvedl ve všech předcházejících řízeních. Má za to, že unesl důkazní břemeno, neboť prokázal existenci zdanitelných plnění. Správce daně a žalovaný však dospěli k závěru opačnému, tj. že stěžovatel neprokázal, že má nárok na odpočet DPH v souvislosti s přijatými fakturami č. 03000025 a č. 03000031 od dodavatele J.J.

Ačkoliv stěžovatel předložil správci daně dostatek důkazů prokazujících, že se tato zdanitelná plnění uskutečnila, správce daně požadoval předložení dalších důkazů. Stěžovatel navrhl jako důkaz výslech svědka J. J. Ani potvrzení tohoto svědka, že dodával zboží a práce stěžovateli, nebylo pro správce daně dostatečné, a to z důvodu absence zanesení těchto plnění do účetnictví svědka, který měl uvedené faktury vydat. Stěžovatel zdůrazňuje, že jsou mu kladeny k tíži nedostatky v účetnictví třetí osoby, které nezavinil a nemohl je ovlivnit. Pokud bylo zjištěno, že podnikatel J. J. nepodával přiznání k dani z přidané hodnoty a tuto daň neodváděl, jedná se o porušení povinnosti na straně této osoby. Takové jednání však není možné klást k tíži stěžovatele, který o takovém jednání třetí osoby nevěděl a nepodílel se na něm.

Stěžovatel má za to, že žalovaný (správce daně) svým postupem v daňovém řízení porušil zásadu spravedlivého procesu. Shromážděné důkazy nehodnotil v jejich vzájemné souvislosti, čímž porušil pravidla daňového řízení a v důsledku toho dospěl k nesprávnému skutkovému závěru. Stěžovatel odkazuje na nález Ústavního soudu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. III. ÚS 2096/07, podle něhož je v rámci daňového řízení nutné zajistit právo na objektivně provedené dokazování, neboť v opačném případě dochází k porušení principu legality, což může ve svém důsledku vést k ohrožení práva na spravedlivý proces.

Dále stěžovatel odkazuje na nálezy Ústavního soudu ze dne 21. 4. 2009, sp. zn. II. ÚS 703/2006, a ze dne 1. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 705/06, které nad rámec zásady spravedlivého procesu akcentují zásadu přiměřenosti postupu správce daně při ověřování daňové povinnosti jednotlivce. V případě stěžovatele došlo i k porušení této zásady, neboť délka a rozsah daňové kontroly této zásadě neodpovídá. V rámci podávání vysvětlení byl navíc stěžovatel správcem daně opakovaně dotazován na skutečnosti, které již byly dostatečně prokazovány účetními doklady. Další konkrétní skutečnosti, které stěžovatel považuje za porušení práva na spravedlivý proces, řádné hodnocení důkazů a zásady proporcionality postupu správce daně při kontrole a daňovém řízení, jsou uvedeny v žalobě podané proti rozhodnutí žalovaného č. j. 9880/07-1300-704561; stěžovatel na ně proto odkazuje.

Nakonec stěžovatel uzavírá, že řízení před správním orgánem bylo natolik vadné, že ovlivnilo zákonnost rozhodnutí žalovaného č. j. 9880/07-1300-704561, které proto považuje za nepřezkoumatelné.

Na základě uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný podal obsáhlé vyjádření ke kasační stížnosti, v němž popisuje a hodnotí průběh řízení předcházející jeho rozhodnutí č. j. 9877/07-1300-704561; s ohledem na níže uvedené ovšem toto věcné vyjádření není pro rozhodnutí Nejvyššího správního soudu podstatné a tudíž z něj není třeba citovat. Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumává rozhodnutí napadené kasační stížností v mezích daných ustanovením § 109 odst. 2, 3 s. ř. s.; předpokladem ovšem je, že kasační stížnost je přípustná.

Podle § 102 s. ř. s. je kasační stížnost opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nebo osoba zúčastněná na řízení (dále jen "stěžovatel") domáhá zrušení soudního rozhodnutí. Kasační stížnost je přípustná proti každému takovému rozhodnutí, není-li dále stanoveno jinak.

Podle ust. § 106 odst. 1 s. ř. s., kromě obecných náležitostí podání musí kasační stížnost obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu rozhodnutí bylo doručeno.

Podle § 103 odst. 1 s. ř. s. lze kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené

a) nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení,

b) vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost,

c) zmatečnosti řízení před soudem spočívající v tom, že chyběly podmínky řízení, ve věci rozhodoval vyloučený soudce nebo byl soud nesprávně obsazen, popřípadě bylo rozhodnuto v neprospěch účastníka v důsledku trestného činu soudce,

d) nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé,

e) nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení.

Podle ust. § 104 odst. 4 s. ř. s. není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.

Kasační stížnost tedy musí obsahovat důvody odpovídající důvodům uvedeným v § 103 odst. 1 s. ř. s., přičemž tyto důvody se musí věcně týkat předmětu řízení před krajským soudem, jehož rozhodnutí je napadáno.

V daném případě krajský soud k žalobě posuzoval zákonnost rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 7. 2007, č. j. 9877/07-1300-704561, přičemž toto rozhodnutí se týkalo daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2002 a zdanitelného plnění prokazovaného fakturou č. 02000047 (VD 165), spočívajícího v dodávkách dřeva a pracích na akci „Albert Frenštát".

Oproti tomu, jak výše uvedeno, stěžovatel v kasační stížnosti opakovaně zpochybňuje rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 7. 2007 č. j. 9880/07-1300-704561, které se týkalo zdaňovacího období červen 2003 a zdanitelného plnění prokazovaného fakturami č. 03000025 (VD 379) a č. 03000031(VD 380), přičemž prvé mělo spočívat v přípravě MFD dvířek a druhé ve zhotovení nábytku a montáži. Přitom zákonnost rozhodnutí žalovaného č. j. 9880/07-1300-704561 byla posuzována krajským soudem v jiném rozsudku, a to v rozsudku ze dne 15. 10. 2009, č. j. 29 Ca 165/2007 - 49. Proti tomuto rozsudku byla stěžovatelem rovněž podána kasační stížnost, u tohoto soudu rozhodovaná pod sp. zn. 2 Afs 50/2010.

Při porovnání textu kasačních stížností v těchto dvou věcech vyšlo najevo, že kasační stížnost podaná v této věci proti rozsudku krajského soudu č. j. 29 Ca 163/2007 - 40 je obsahově téměř totožná s kasační stížností podanou proti rozsudku č. j. 29 Ca 165/2007 - 49. Rozdíl je pouze v označení rozsudku krajského soudu a pak v poslední větě na str. 2 kasační stížnosti, která ovšem obsahově necílí k odpovídajícímu řízení a rozhodnutí.

Stěžovatel tedy sice vznáší kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., ovšem tvrzené vady, pro které měl krajský soud žalobou napadené rozhodnutí zrušit, se vůbec netýkají podstaty řízení a rozhodnutí žalovaného v této věci (č. j. 9877/07-1300-704561) a skutkových okolností, které posuzoval krajský soud v napadeném rozsudku 29 Ca 163/2007 - 40.

Pokud stěžovatel poukazuje na obsah žaloby, jako na součást kasačních důvodů, je třeba uvést, že se Nejvyšší správní soud s ohledem na dispoziční zásadu nemůže zabývat námitkami, jež stěžovatel v kasační stížnosti nespecifikoval. Navíc je třeba poukázat na znění tohoto odkazu v kasační stížnosti - stěžovatel odkazuje na obsah žaloby podané proti rozhodnutí č. j. 9880/07-1300-704561; tedy opět se míjí s předmětem daného řízení.

Kasační stížnost fakticky nesměřuje proti napadenému rozhodnutí soudu ani žalovaného a takovou stížnost je třeba označit za nepřípustnou Je tomu tak proto, že stěžovatelem uplatněné důvody uvedené v kasační stížnosti jsou jinými důvody ve smyslu ustanovení § 104 odst. 4 s. ř. s. (k tomu srovnej usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 9. 2009, č. j. 7 Afs 106/2009 - 77, dostupné na www.nssoud.cz).

Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 46 odst. 1 písm. d), ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., odmítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 3 s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byl-li návrh odmítnut.

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

V Brně dne 9. září 2010

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu