



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **TSR Czech Republic, s. r. o.**, se sídlem Sokolovská 192/79, Praha 8, zastoupeného JUDr. Jiřím Jarošem, Ph.D., advokátem se sídlem Na Pankráci 449/11, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 28. 6. 2011, čj. 6969/11-1300-106516, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 3. 2014, čj. 11 Af 60/2011 – 128,

t a k t o :

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 6. 3. 2014, čj. 11 Af 60/2011 – 128, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

1. Dodatečným platebním výměrem ze dne 27. 10. 2010, čj. 255714/10/008513108915, Finanční úřad pro Prahu 8 doměřil žalobci daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období leden 2008 ve výši 371 986 Kč a penále ve výši 74 397 Kč.

2. Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutím dne 28. 6. 2011, čj. 6969/11-1300-106516, změnilo platební výměr tak, že stanovilo daň ve výši 455 562 Kč a penále ve výši 91 112 Kč. (*pozn. NSS: V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, finanční ředitelství zanikla ke dni 1. 1. 2013. V rámci nedokončených řízení ve správním soudnictví se dnem 1. 1. 2013 jejich nástupcem stalo Odvolací finanční ředitelství.*)

II.

3. Žalobce napadl rozhodnutí finančního ředitelství žalobou u Městského soudu v Praze, který ji rozsudkem ze dne 14. 3. 2013, čj. 11 Af 60/2011 – 88, zamítl. Ke kasační stížnosti žalobce Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu rozsudkem ze dne 27. 11. 2013, čj. 8 Afs 26/2013 – 78, a vrátil věc městskému soudu k dalšímu řízení (všechna citovaná rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz).

4. Následně městský soud zamítl žalobu rozsudkem ze dne 6. 3. 2014, čj. 11 Af 60/2011 – 128. Na plné odůvodnění rozsudku Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje.

III.

5. Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku městského soudu kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

6. Stěžovatel nejprve shrnul skutkové okolnosti a obsah jednotlivých výpovědí svědků a zopakoval základní argumenty uvedené již v předchozí kasační stížnosti (v podrobnostech Nejvyšší správní soud odkazuje na shrnutí předmětných námitek v odst. 5 až 14 rozsudku čj. 8 Afs 26/2013 – 78).

7. V nyní napadeném rozsudku městský soud podle stěžovatele uvedl, že znovu přezkoumal napadené rozhodnutí, na str. 10 až 12 rozsudku však pouze citoval právní předpisy, které doplnil o obecný výklad bez přímého vztahu k jednotlivým žalobním námitkám. Například na str. 12 v odstavci 2 soud odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, podle které ani doklady splňující formální náležitosti nemusí být důkazem o uskutečnění dodání, a uzavřel, že *„žalobce se mýlí, usuzuje-li na unesení důkazního břemene tím, že předložil zákonem předvídané dokumenty“*. Stěžovatel však netvrdil, že by samotné formálně správné doklady postačovaly k unesení důkazního břemene. Svá tvrzení naopak doložil dalšími důkazy, zejm. svědeckými výpověďmi. Také argumentace na str. 12 v odstavci 4 se nevztahuje k tomuto řízení. Soud uvedl, že *„námitky, podle kterých není žalobci zřejmé, jaké jiné než listinné podklady by mohly být v dané souvislosti předloženy, nejsou přílehavé“* a že *„je totiž věcí daňového subjektu, jaké důkazní prostředky ve vztahu k prokázání tvrzené skutečnosti zvolí“*. Takové námitky stěžovatel v žalobě neuplatnil, ale naopak odkázal na jiné než listinné důkazy.

8. Nepřílehavá byla také argumentace městského soudu, v níž obecně popsal, jaká opatření mohla být přijata za účelem ověření důvěryhodnosti obchodního partnera. Svědecké výpovědi potvrzují, že stěžovatel přesně takto postupoval – před první dodávkou si vyžádal od L. D. výpis z živnostenského rejstříku a osvědčení k registraci DPH, svědkyně V. kontrolovala totožnost L. D. podle občanského průkazu, jehož číslo zapsala na doklady.

9. Na str. 12 v odstavci 6 městský soud odkázal na údajné „zjištění“ správce daně, že *„dodavatelé zboží nemohli prokázat, že poskytli služby či zboží získali tvrzeným způsobem a že je dále poskytli (prodali) žalobci“*. Žádné takové zjištění ovšem ze spisu nevyplývá, ledaže by tím soud měl na mysli, že daňová správa nebyla schopna v roce 2010 kontaktovat L. D. Dále není zřejmé, proč soud hovořil o službách. Stěžovatel neuplatnil v žalobě ani námitku, že by byl činěn odpovědným za neunesení důkazního břemene *„cizích subjektů“*,

odůvodnění na str. 13 odst. 2 napadeného rozsudku je proto nepřipadné. Nadto nelze tvrdit, že dodavatel nebyl schopen opakovaně doložit důkazy, pokud jej daňová správa nebyla schopna vůbec kontaktovat.

10. Dále městský soud nesprávně uzavřel na str. 13 v odst. 3, že stěžovatel „*skutečnosti uváděné v daňovém přiznání nedoložil a neprokázal jednoznačným, určitým a pochybnosti nevzbuzujícím způsobem svá tvrzení o částkách snižujících základ daně, které uplatnil v daňovém přiznání*“. Stěžovatel byl přesvědčen, že doložil skutečnosti tvrzené v daňovém přiznání nejen formálně správnými doklady, ale také ucelenou řadou svědeckých výpovědí, které jsou vzájemně konzistentní. Naopak finanční ředitelství nevyvrátilo správnost a průkaznost předložených důkazů a zůstalo pouze u neodůvodněné domněnky, že dodavatelem mohl být i někdo jiný.

11. V následujícím odstavci městský soud uvedl, že se stěžovatel mýlil, domníval-li se, že mu správní orgány vytkly nedostatky předložených dokladů a že na něj bylo přeneseno důkazní břemeno v rozporu se zákonem. Tento závěr soudu je nepřezkoumatelný. Městský soud nijak neodůvodnil, proč nepřisvědčil námitce nesprávného posouzení rozložení důkazního břemene. Zcela nepodložené bylo také tvrzení soudu, že stěžovatel analyzoval jednotlivé důkazní prostředky až v předchozí kasační stížnosti, čímž se měl snažit napravit neunesení důkazního břemene v daňovém řízení. Stěžovatel byl aktivní v rámci dokazování již v daňovém řízení a veškeré důkazy analyzoval také v žalobě.

12. Městský soud nesprávně tvrdil, že pro posouzení žaloby bylo rozhodné, zda žalobce prokázal, že L. D. byl vlastníkem dodaného zboží. Stěžovatel poukázal na § 446 obchodního zákoníku, na základě něhož by nabytí vlastnické právo i v případě, že by L. D. nebyl vlastníkem. Dobrá víra stěžovatele nebyla správními orgány zpochybněna. Pochybnosti o legálním původu zboží také nevyvstaly. Po stěžovateli nelze spravedlivě požadovat, aby prokázal nabytí vlastnického práva svých dodavatelů k dodanému zboží. Předmětné informace spadají pod obchodní tajemství dodavatele a jejich zjištění by pro odběratele bylo nepředstavitelně náročné. Jednalo by se o prokázání skutečnosti týkající se jiného daňového subjektu.

13. V této souvislosti stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2005, čj. 5 Afs 131/2004 – 45, č. 599/2005 Sb. NSS, a rozsudky Soudního dvora ze dne 21. 6. 2012, spojené věci C-80/11 a C-142/11, *Mahagében Kft a Péter Dávid*, a ze dne 6. 9. 2012, C-324/11, *Gábor Tóth*. Podle Soudního dvora daňový orgán nemůže obecně vyžadovat, aby osoba, která chce uplatnit nárok na odpočet DPH, ověřovala, zda vystavitel faktury je v postavení osoby povinné k dani a zda splnil své povinnosti ohledně podání daňového přiznání a úhrady DPH. Je totiž v zásadě na daňových orgánech, aby u osob povinných k dani provedly nezbytné kontroly za účelem odhalení nesrovnalostí nebo podvodů (odst. 61 a 62 rozsudku *Mahagében*). V navazujícím rozsudku ze dne 18. 7. 2013, C-78/12, *Evita-K EOOD*, Soudní dvůr uzavřel, že pojem „*dodání zboží*“ zahrnuje veškeré převody hmotného majetku opravňující druhou stranu k faktickému nakládání s uvedeným majetkem, jako by byla vlastníkem tohoto majetku, a nezávisí na způsobu nabytí vlastnického práva k dotyčnému zboží. Citované rozsudky Soudního dvora potvrzují, že stěžovatel nebyl povinen ověřit, a tedy ani následně prokázat, že dodavatel L. D. byl vlastníkem dodaného zboží.

14. V další námitce stěžovatel vytkl městskému soudu, že posoudil výpovědi svědků pouze jednotlivě a bez vzájemné souvislosti a bez přihlédnutí k žalobním námitkám uvedeným na str. 5 až 8 žaloby. Nadto soud nepřihlédl k tomu, že nesprávně (bez hodnocení vzájemné souvislosti výpovědí) postupovalo již finanční ředitelství, přestože na tuto skutečnost stěžovatel poukázal v žalobě.

15. Městský soud omezil své odůvodnění na stručný přepis výpovědí jednotlivých svědků a ke každé z nich pouze připojil závěr, že výpověď nelze hodnotit jako důkaz. Po obsahové i formulační stránce soud převzal hodnocení výpovědí finančním ředitelstvím, aniž by se s těmito důkazy jakkoliv samostatně vypořádal.

16. Dále soud nesprávně uzavřel, že svědek D. Š. nemohl dosvědčit správnost údajů o dodavatelích na vystavených dokladech. Soud neobjasnil, proč by neměla být brána v potaz svědecká výpověď o tom, že dodavatel L. D. objednal přepravu a byl osobně přítomen při vykládce zboží. Vykládka zboží nezahrnuje pouze vážení zboží na pracovišti svědka M. G. Výpověď M. G., podle které se tento svědek s L. D. nesetkal, není v rozporu s výpovědí D. Š. Z výpovědi V. V. je zřejmé, že L. D. byl ve dnech uskutečnění dodávek v její kanceláři, kde po vyložení zboží převzal kupní cenu v hotovosti. Totožnost L. D. byla nade vší pochybnost prokázána jeho občanským průkazem, z něhož svědkyně V. V. opsala údaje do dokladů. Není podstatné, že z výpovědi D. Š. nevyplývá, zda L. D. byl vlastníkem dodaného zboží (viz výše odst. 13).

17. Nepřezkoumatelné bylo také hodnocení svědecké výpovědi V. V. Městský soud pouze odkázal na závěry finančního ředitelství, aniž by je doplnil vlastními úvahami. Nadto finanční ředitelství vyhodnotilo předmětnou výpověď nesprávně, protože pouze konstatovalo, že svědkyně se neúčastnila předání ani manipulace se zbožím, proto její výpověď prý nemůže nic prokázat.

18. Městský soud chybně uzavřel, že vyplacení finančních částek uvedených na předmětných dokladech za hotové L. D. bylo zpochybněno skutečností, že ve dnech 11. a 16. 1. 2008 přepravce deklarovaný na vážních lístcích žádné barevné kovy nepřepravoval, resp. správci daně nebyl předložen žádný důkaz, že se tak stalo. Soud opomněl přihlédnout ke skutečnosti, že vyplacení finančních částek L. D. je jednoznačně potvrzeno výpovědí V. V. a doklady s podpisem L. D. a s opsaným číslem jeho občanského průkazu. Soud opomněl přihlédnout také k výpovědi přepravce L. K. ze dne 10. 5. 2010, který přiznal krácení daně z příjmů fyzických osob, což vysvětluje skutečnost, proč tento přepravce nepředložil správci daně doklady o uskutečnění přepravy ve dnech 11. a 16. 1. 2008.

19. Úvaha městského soudu o bezvýznamnosti ověření totožnosti dodavatele při převzetí kupní ceny v hotovosti v okamžiku dodání s odkazem na skutečnost, že v případě dodávek uskutečněných v nesledujícím období L. D. nahlásil číslo účtu jiné osoby, je nelogická, pokud nebyl zjištěn důvod, proč tak dodavatel L. D. učinil.

20. Rozsudek městského soudu je stižen i vadou řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisu. Z důkazních prostředků je

zřejmé, že L. D. byl skutečně dodavatelem ve vztahu k předmětným zdanitelným plněním přijatým stěžovatelem ve zdaňovacím období leden 2008.

21. Městský soud vyšel z nesprávného předpokladu, že soudy ve správním soudnictví by se měly omezit pouze na přezkum, zda závěry správního orgánu nejsou v rozporu se zásadami logického uvažování. Podle soudu jsou takto vytýčeny meze soudního přezkumu správního uvážení. V žalobě však stěžovatel namítl nezákonnost rozhodnutí a nesprávné a neúplné hodnocení důkazů, soud měl proto v tomto rozsahu napadené rozhodnutí přezkoumat.

22. Závěrem stěžovatel namítl, že soud opět nevypořádal námitku nesprávného posouzení rozložení důkazního břemene, jak již dříve upozornil Nejvyšší správní soud v rozsudku čj. 8 Afs 26/2013 – 78, odst. 38. Rozsudek městského soudu je v tomto ohledu opět nepřezkoumatelný. Otázka rozložení důkazního břemeno byla přitom v posuzované věci klíčová.

IV.

23. Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

V.1

24. Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností kasační stížnosti, protože v posuzované věci již dříve rozhodl rozsudkem čj. 8 Afs 26/2013 – 78.

25. Přípustnost opětovné kasační stížnosti je omezena na důvody, které Nejvyšší správní soud v souladu se zákonným omezením svého přezkumu dosud neřešil. Kasační stížnost není v zásadě přípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem [§ 104 odst. 3 písm. a) věta před středníkem s. ř. s.].

26. Samotný § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. ovšem obsahuje z uvedeného pravidla výjimku. Kasační stížnost je přípustná, je-li namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v předchozím zrušujícím rozsudku. Uvedené ustanovení se neuplatní také v případech, kdy by odmítnutí kasační stížnosti znamenalo odmítnutí věcného přezkumu rozhodnutí z pohledu aplikace hmotného práva, a to zejména tehdy, vytkl-li Nejvyšší správní soud v předchozím řízení nižšímu správnímu soudu procesní pochybení nebo nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 3. 2011, čj. 1 As 79/2009 – 165, č. 2365/2011 Sb. NSS).

27. Rozsudkem čj. 8 Afs 26/2013 – 78 Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek městského soudu z důvodu nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů. Nadto stěžovatel namítl, že se městský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Kasační stížnost je proto přípustná.

V.2

28. Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

29. Kasační stížnost je důvodná.

30. Již v rozsudku čj. 8 Afs 26/2013 – 78 Nejvyšší správní soud vytkl městskému soudu nedostatky odůvodnění a uložil mu, aby řádně vypořádal žalobní námitky týkající se zejména hodnocení svědeckých výpovědí a rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Této povinnosti městský soud nedostál. Odůvodnění napadeného rozsudku opět nesplňuje požadavky kladené na řádné a přezkoumatelné odůvodnění.

31. V svém předcházejícím rozsudku Nejvyšší správní soud upozornil, že městský soud opomněl v rozsudku čj. 11 Af 60/2011 – 88 vypořádat žalobní námitky, v nichž stěžovatel namítl, že finanční ředitelství nevyvrátilo správnost a průkaznost předložených důkazů, pokud založilo své pochybnosti o osobě dodavatele na okolnostech týkajících se jiných zdanitelných plnění uskutečněných v jiných zdaňovacích obdobích. Stěžovatel zdůraznil, že pouze tyto pozdější dodávky byly placeny bankovním převodem a nelze z nich činit závěry vztahující se k posuzované věci. Městský soud se k uvedeným námitkám nevyjádřil.

32. Dále se městský soud nevyjádřil k námitce, že nekontaktnost L. D. v roce 2010 nemohla založit důvodnost a oprávněnost pochybností finančního ředitelství o tom, že L. D. byl dodavatelem stěžovatele v roce 2008.

33. Lze shrnout, že v těchto dvou okruzích námitek (str. 9 až 11 žaloby) stěžovatel tvrdil, že správní orgány neunesly své důkazní břemeno ve vztahu ke zdaňovacímu období leden 2008. Městský soud však bez dalšího uzavřel, že to byl stěžovatel, kdo neunesl své důkazní břemeno, aniž by předtím posoudil, zda důkazní břemeno spočívalo na stěžovateli a zda správní orgány důvodně zpochybnilы předložené účetní a daňové doklady ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 2010, resp. § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Městský soud se tedy dopustil stejného pochybení jako v předcházejícím rozsudku čj. 11 Af 60/2011 – 88 a na výtky Nejvyššího správního soudu týkající se neposouzení rozložení důkazního břemene náležitě nereagoval.

34. Na str. 9 až 13 napadeného rozsudku městský soud téměř doslova zopakoval odůvodnění svého původního rozhodnutí i se všemi jeho nedostatky. Tato část rozsudku obsahuje převážně pouze citace předpisů a obecná východiska, z nichž některá nedopadají na posuzovanou věc a do značné míry se míjejí s žalobními námitkami.

35. Stěžovateli je třeba přisvědčit, že městský soud hovořil na několika místech mimo kontext posuzované věci o „*službách*“ a „*dodavatelích*“, přestože předmětem řízení byly dodávky zboží, a to od jednoho dodavatele. Zcela nepřipadný byl odkaz městského soudu na možnost prokázání uskutečnění zdanitelného plnění nákladním listem v souladu s Úmluvou o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě (CMR), neboť se v posuzované věci nejednalo o přeshraniční dodávky. Dále stěžovatel důvodně vytkl soudu, že na několika místech „*neprísvědčil*“ námitkám, které stěžovatel v žalobě nevznesl (srov. výše odst. 7 až 9). Stěžovatel skutečně v žalobě netvrdil, že mu není zřejmé, jaké jiné než

listinné podklady by mohly být v dané souvislosti předloženy, naopak navrhl řadu svědeckých výpovědí, které správní orgány provedly. Stěžovatel ani nenamítl, že by byl činěn odpovědným za neunesení důkazního břemene jiných osob. Na konkrétní námitky stěžovatele týkající se důkazního břemene naopak soud vůbec nereagoval (viz výše odst. 31 a 32). Popsané nesrovnalosti ve svém souhrnu vzbuzují dojem, že předmětná část odůvodnění napadeného rozsudku byla převzata z jiného nesouvisejícího rozhodnutí.

36. Tuto obecnou část odůvodnění, kterou Nejvyšší správní soud shledal nedostatečnou již v předchozím řízení, městský soud doplnil o hodnocení svědeckých výpovědí, jak mu Nejvyšší správní soud uložil rozsudkem čj. 8 Afs 26/2013 – 78. Po porovnání odůvodnění na str. 14 a 15 napadeného rozsudku s rozhodnutím finančního ředitelství však nelze než přisvědčit stěžovateli, že se nejednalo o hodnocení svědeckých výpovědí městským soudem, ale pouze o přepis hodnocení svědeckých výpovědí z rozhodnutí finančního ředitelství. Městský soud převzal shrnutí výpovědí učiněné finančním ředitelstvím a k jednotlivým výpovědím připojil pouze dodatek, podle kterého finanční ředitelství „*správně uzavřelo, že...*“, a následně pouze opět přepsal hodnocení provedené finančním ředitelstvím, aniž by jej doplnil o vlastní úvahy a závěry. Nadto městský soud neposoudil výpovědi v jejich vzájemných souvislostech, přestože stěžovatel namítl, že právě až vzájemnou souvislostí jednotlivých výpovědí vzniká ucelený řetěz, z něhož je patrný průběh skutkových událostí, který prokazuje jím tvrzené skutečnosti.

37. Formální až formalistický přístup městského soudu k hodnocení svědeckých výpovědí byl patrně zapříčiněn jeho mylnou domněnkou, že hodnocení důkazů je věcí správního uvážení správního orgánu, do něhož správnímu soudu nepřísluší zasahovat, není-li v rozporu se zásadami logického uvažování (viz str. 16 napadeného rozsudku).

38. Při posuzování důkazů jsou daňové orgány vázány zásadou volného hodnocení důkazů, podle které je správce daně oprávněn a povinen hodnotit důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom je povinen přihlížet ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo (§ 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, § 8 odst. 1 daňového řádu).

39. Zásadu volného hodnocení důkazů nelze směřovat se správním uvážením. V případě správního uvážení zákon poskytuje správnímu orgánu ve stanovených hranicích volný prostor k úvaze a rozhodnutí. Tento prostor, kdy s existencí určitého stavu není jednoznačně spojen jediný právní následek a zákonodárce dává správnímu orgánu možnost zvolit po zvážení daných okolností jedno z více řešení předvídaných právní normou, bývá typicky vymezen formulací „*správní orgán může*“, „*lze*“ apod. (blíže viz např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 4. 2014, čj. 8 As 37/2011 – 154). Z povahy rozhodnutí vydaného na základě správního uvážení pak vyplývá také omezený rozsah jeho soudního přezkumu.

40. Oproti tomu zásada volného hodnocení důkazů nedává správnímu orgánu volný prostor k rozhodnutí pro některé z více právně dovolených řešení ve výše uvedeném smyslu. Zákon sice nepředepisuje a ani nemůže předepisovat bližší pravidla pro hodnocení jednotlivých důkazů a jejich vzájemné souvislosti, toto hodnocení však musí být vždy přezkoumatelné jak odvolacím či přezkumným orgánem, tak i soudem [viz např. rozsudek ze dne 24. 11. 2005, 2 Afs 20/2003 – 96; srov. také rozsudek ze dne 22. 7. 2013, 8 As

83/2012 – 38, ve vztahu k § 50 odst. 4 správního řádu; nebo rozsudek ze dne 4. 2. 2004, čj. 6 A 15/2000 – 63, ve vztahu k § 34 odst. 5 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád), který byl účinný do 31. 12. 2005].

41. Základní východisko městského soudu, že jeho přezkum napadeného rozhodnutí byl omezen z důvodu správního uvážení finančního ředitelství, bylo proto nesprávné a vedlo k nedostatečnému vypořádání žalobních námitek.

42. Z odůvodnění rozsudku totiž musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé. Není-li zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce a proč žalobní námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nestačí, pokud soud uvede, že žalobní námitky jsou nedůvodné nebo nesprávné, ale nevysvětlí, v jakých konkrétních právních, případně skutkových důvodech nesprávnost nebo nedůvodnost žalobní argumentace spočívá (srov. např. rozsudky ze dne 14. 7. 2005 čj. 2 Afs 24/2005 – 44, nebo ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 – 73).

43. Stěžovatel vznesl na str. 5 až 8 žaloby zcela konkrétní námitky, proč považoval hodnocení svědeckých výpovědí finančním ředitelstvím za nesprávné. Finančnímu ředitelství zejména vytkl, že nehodnotilo tyto důkazy ve vzájemné souvislosti, a přdestřel svůj náhled na skutkové okolnosti, které byly podle stěžovatele těmito důkazy prokázány. Dále stěžovatel poukázal na to, že tvrzený rozpor mezi svědeckými výpověďmi byl pouze zdánlivý, a nabídl vysvětlení těchto rozporů. K těmto námitkám se městský soud vůbec nevyjádřil a ustal na konstatování, že hodnocení svědeckých výpovědí nebylo v rozporu s pravidly logického uvažování ani obsahem spisu. Městský soud však neobjasnil, proč předložené důkazy nebyly dostatečné k prokázání tvrzení stěžovatele, že dodavatelem předmětného zboží byl L. D. V tomto ohledu soud bez dalšího přisvědčil finančnímu ředitelství.

44. Nejvyšší správní soud uzavřel, že odůvodnění městského soudu ve vztahu ke zdanitelným plněním přijatým od dodavatele označeného jako L. D. nedostačovalo požadavkům kladeným na řádné a přezkoumatelné odůvodnění. Z tohoto důvodu se Nejvyšší správní soud nemohl věcně zabývat námitkami směřujícími proti právnímu posouzení těchto zdanitelných plnění. Řádné a úplné vypořádání právních a skutkových argumentů stěžovatele bude úkolem městského soudu v dalším řízení. Městský soud by měl především nejprve sám posoudit všechny předložené důkazy, a to zejména v jejich vzájemné souvislosti a v kontextu odpovídajících žalobních námitek. Poté by si měl ujasnit, jaké skutečnosti byl stěžovatel povinen prokázat pro uplatnění nároku na odpočet DPH a jaké skutečnosti předloženými důkazy prokázal. Dále by se měl soud vypořádat s námitkou, že správní orgány důvodně nezpochybnilы předložené účetní a daňové doklady, a že tedy důkazní břemeno na stěžovatele nepřešlo. Teprve po tomto zhodnocení bude městský soud moci uzavřít, zda důkazní břemeno spočívalo na stěžovateli a zda jej stěžovatel unesl.

45. Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, proto rozsudek městského soudu zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení (§110 odst. 1. s. ř. s.). V něm městský soud

rozhodne vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 4 s. ř. s.).

46. Městský soud rozhodne v novém rozhodnutí rovněž o nákladech řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 31. října 2014

JUDr. Jan Passer
předseda senátu