



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudců Ondřeje Mrákoty a Pavla Molka v právní věci žalobce: **JUDr. J. S.**, zast. advokátem Mgr. Janem Harcubou, Palackého 1327, Mladá Boleslav, proti žalovanému: **Odvolačí finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 17. 5. 2016, čj. 19696/16/5300-22444-702525 a čj. 19698/16/5300-22444-702525, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 7. 10. 2021, čj. 3 Af 55/2016-276,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

[1] Žalobce (stěžovatel) má živnostenské oprávnění v oblasti *zprostředkování velkoobchodu a velkoobchod v zastoupení a dále ostatní profesní, vědecké a technické činnosti*. Podle daňových přiznání se stěžovatel věnoval *ekonomickému a obchodnímu poradenství*. V letech 2010 až 2015 byl také plátcem daně z přidané hodnoty. Sporné je, zda stěžovatel prokázal, že v daném období provozoval soustavnou ekonomickou činnost, kterou by se snažil dosahovat zisku.

[2] Zdaňovací období stěžovatele bylo dáno čtvrtletně. Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) provedl u stěžovatele daňovou kontrolu za období od 2. čtvrtletí 2011 do 3. čtvrtletí 2013. Z této daňové kontroly sepsal jednu společnou zprávu o daňové kontrole a následně vydal dodatečné platební výměry za každé čtvrtletí samostatně (celkem deset výměrů). Ve většině zdaňovacích období se nedoplatek na DPH pohyboval v rozmezí od cca 1 700 Kč do 3 500 Kč, ve dvou zdaňovacích obdobích pak okolo 8 000 Kč a 12 000 Kč. Výrazně odlišné bylo období 4. čtvrtletí 2011, kde nedoplatek na DPH činil 68 233 Kč.

[3] Stěžovatel podal proti všem platebním výměrům odvolání. Odvolací finanční ředitelství (žalovaný) kvůli hospodárnosti vydal pouze tři rozhodnutí o odvolání. Vydělil tak k samostatnému posouzení právě 4. čtvrtletí 2011 s vysokým doměřeným nedoplatkem, kde dodatečný platební výměr zrušil. Zvláště posoudil ještě 2. čtvrtletí 2012, u kterého naopak nedoplatek na DPH vypočítal vyšší, než finanční úřad. Ostatní období žalovaný třetím samostatným rozhodnutím potvrdil.

[4] V roce 2016 se stěžovatel bránil proti dvěma pro něj nepříznivým rozhodnutím žalobou. Postupně žalobu celkem třikrát rozšířil o další tři rozhodnutí z let 2017, 2018 a 2020, která se věnovala zdaňovacím obdobím pozdějším, z let 2014 a 2015 (těm se původní daňová kontrola nevěnovala). Městský soud proto rozsudkem nejprve vyloučil tyto věci k samostatným řízením (výroky I až III) a prvotní žalobu proti dvěma rozhodnutím z roku 2016 zamítl. Rozšíření žaloby totiž míří proti jiným, samostatným rozhodnutím vydaným v samostatných správních řízeních s odlišným předmětem řízení. Proto bude vhodnější projednat je i před soudem v samostatných řízeních. U věcného přezkumu městský soud nejprve zvažoval, zda jsou žalobní body dostatečně přesně formulované. I když stěžovatel žalobu četně a rozsáhle doplňoval, považoval městský soud žalobní body za velmi obecné. Nakonec uzavřel, že správce daně nepostupoval v rozporu se zákonem, když provedl pouze jednu daňovou kontrolu za více zdaňovacích období, jelikož to umožňuje § 85 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (v tehdejší i nynější znění). K tomu, zda byla zdanitelná plnění prokázána, či ne, městský soud uvedl, že stěžovatel velmi obecně nesouhlasí se závěry správce daně, ale sám nepřináší žádné konkrétní důvody, proč by tyto závěry byly nesprávné. V daňovém řízení stěžovatel pro svá tvrzení nedoložil žádné důkazy, že by předložené daňové doklady odpovídaly provedeným plněním. Pokud ale správce daně uskutečnění těchto plnění účinně zpochybnil, nestačí jen znovu odkázat na již předložené doklady. Správce daně podle městského soudu vysvětlil, proč stěžovatel v těchto případech nevykonával soustavnou ekonomickou činnost, a důkazní břemeno tak unesl.

[5] Stěžovatel se poté obrátil na NSS. Obdobně jako před městským soudem i správcem daně stěžovatel podal rozsáhlou kasační stížnost, kterou intenzivně doplňoval a dodal další desítky příloh čítajících stovky stran. V podáních podrobně popisuje předchozí vývoj věci, rozebírá daňové kontroly, které u něj správce daně v průběhu posledních 10 let (za různá daňová období) provádí či již provedl, stejně jako výčty toho, jaké všechny daně mu byly doměřeny či naopak vráceny na přeplatku. Stěžovatel též cituje výšece údajně relevantních zákonů. Samotnému rozsudku městského soudu se však věnuje jen na posledních několika stranách kasační stížnosti a vymezuje tři samostatné námitky. Rozsudek je prý nepřezkoumatelný. Zadruhé, soud postupoval nezákonně, když vyloučil jednotlivá doplnění žaloby k samostatným řízením. Zatřetí, stěžovatel unesl důkazní břemeno o uplatněných odpočtech na DPH. Stěžovatel opakuje, že podniká v oblasti ekonomického a obchodního poradenství, což je již dostatečně prokázáno ve správních spisech.

[6] Žalovaný upozorňuje na to, že části kasační stížnosti se věnují jiným daňovým obdobím i jiným daním, než o které jde v nynějším případě. Navrhuje kasační stížnost zamítnout. V průběhu řízení stěžovatel i žalovaný zaslali ještě řadu na sebe reagujících replik, které však nepřinesly žádné nové argumenty.

pokračování

[7] Kasační stížnost není důvodná.

[8] *Nejprve k námitce nepřezkoumatelnosti:* Stěžovatel formuloval většinu žalobních bodů jen obecně, čemuž také odpovídala reakce krajského soudu. Obecná reakce soudu je totiž přímo úměrná obecnosti žalobních námitek (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008 - 78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32). Městský soud v rozsudku několikrát upozornil, že argumentace stěžovatele byla jen velmi obecná a v některých částech zvažoval, zda se vůbec jedná o vymezení projednatelného žalobního bodu. Byť tedy soud zvolil obecné odůvodnění opírající se převážně o základní východiska dokazování v daňovém řízení, žádný žalobní bod neopomněl. Nepřezkoumatelnost nespočívá ani v tom, že městský soud u některých námitek odkázal na výstižné odůvodnění žalovaného.

[9] *K vyloučení některých žalob proti jiným rozhodnutím k samostatnému řízení:* Spojení ani vyloučení věcí (§ 39 odst. 2 s. ř. s.) nemůže bez dalšího vést k jiné vadě řízení, která má za následek nezákonnost soudního rozhodnutí, a to i pokud je snad takové spojení nevhodné (srov. rozsudky ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008 - 100, *Ondřejovická strojírna*, část IV/a, či ze dne 9. 5. 2016, čj. 8 Afs 159/2015 - 49, bod 22). V nynějším případě nadto o nevhodnosti vůbec nelze mluvit, neboť ve vyloučené části stěžovatel napadal odlišná rozhodnutí, která byla vydána v samostatných řízeních a týkala se úplně jiných zdaňovacích období (v letech 2014 a 2015).

[10] Ani *k otázce důkazního břemene v daňovém řízení* není mnoho co dodávat. Již městský soud judikaturu NSS přehledně shrnul (body 82-86 napadeného rozsudku). Lze jen připomenout, že podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny *skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních*. Plátce je oprávněn k odpočtu daně na vstupu jen u přijatého zdanitelného plnění, které použije v rámci svých *ekonomických činností* (§ 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Správce daně nemusí prokázat, že účetnictví daňového subjektu je v rozporu se skutečností. Musí ale prokázat, že ohledně těchto záznamů existují vážné a důvodné pochyby. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt. Ten je povinen pro úspěšné uplatnění nároku na odpočet DPH účetnictví „obhájit“, tj. prokázat jeho správnost atd., což již činí zpravidla jinak než vlastním účetnictvím.

[11] Stěžovatel neprokázal žádnou soustavnou ekonomickou činnost, kterou by se snažil dosahovat zisku. Uplatňoval pouze náklady např. na pohonné hmoty či cestovní náklady, ale nebyl schopen doložit, k čemu tyto náklady měly sloužit. Když správce daně stěžovatele vyzval k doložení jakýchkoli důkazů, které by prokazovaly např. jednání s klienty, uzavření smlouvy či telefonáty s obchodními partnery, stěžovatel tak neučinil. Ke 2. čtvrtletí 2012 stěžovatel doložil jediný doklad - údajně odměnu za sepsání obchodní smlouvy (Ing. T.). Stěžovatel však na výzvu správce daně nebyl schopen vypracování této obchodní smlouvy doložit, ať již ve formě připravovaných konceptů, komunikací s klientem nebo jinak. K obchodnímu sporu vedenému se společností Metrostav a.s. správce daně vysvětlil, že jde o soukromý spor stěžovatele, nesouvisející s nějakou jeho výdělečnou činností. NSS odkazuje na dostatečné a srozumitelné odůvodnění správce daně ve zprávě o daňové kontrole (s. 4-5) a nemá co doplnit.

[12] NSS pro úplnost dodává, že se nezabýval skutečnostmi ze zdaňovacích období 2014 a 2015, které stěžovatel hojně v kasační stížnosti popisoval, jelikož se netýkají nynější věci. Stěžovatel bude mít možnost je uplatnit v řízení před městským soudem v samostatných řízeních.

[13] S ohledem na výše uvedené NSS zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s.

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

V Brně dne 15. června 2022

Zdeněk Kühn
předseda senátu