

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: **J. H.**, zastoupeného JUDr. Eugenem Zálišem, advokátem se sídlem Rudolfovská 34, České Budějovice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 12. 2009, čj. 6200/09-1300, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 20. 5. 2010, čj. 10 Af 13/2010 - 68,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**
II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

Rozhodnutím ze dne 10. 12. 2009, čj. 6200/09-1300, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Trhových Svinech ze dne 17. 12. 2008, čj. 27798/08/078970305015, čj. 27799/08/078970305015, čj. 27800/08/078970305015 a čj. 27807/08/078970305015, kterými správce daně doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2005, květen 2005, červen 2005 a září 2005.

II.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Českých Budějovicích, který ji rozsudkem ze dne 20. 5. 2010, čj. 10 Af 13/2010 - 68, zamítl.

Krajský soud se neztotožnil s názorem žalobce na řádnost provedení daňové kontroly, zahájené dne 27. 8. 2007. Podle protokolu bylo žalobci sděleno, že u něj bude provedena kontrola daně z příjmů fyzických osob, kontrola daně z přidané hodnoty a

kontrola silniční daně a za jaká zdaňovací období. Při zahájení daňové kontroly byl žalobce pracovníky správce daně dotázán na předmět podnikání. Odpověděl, že v letech 2004 a 2005 podnikal v pilařské výrobě a nákladní dopravě. Další dotaz směřoval k převzetí zboží od dodavatelů. Žalobce byl požádán o popsání způsobu převzetí zboží od dodavatelů a o vyjádření k ověření objemu dodaného zboží. Další dotaz směřoval ke specifikaci dodávek a uvedení konkrétních dodavatelů a odběratelů. Žalobce reagoval na dotazy tím, že budou objasněny v průběhu daňové kontroly. Krajský soud poznamenal, že pokud správce daně zjišťoval konkrétní údaje k obchodování žalobce, nejednalo se o formální zahájení daňové kontroly. Pokud navíc žalobce neodpověděl na položené dotazy s odůvodněním, že tak bude učiněno v průběhu kontroly, svědčí to podle krajského soudu o tom, že považoval daňovou kontrolu za zahájenou. Dotazy nebylo zjišťováno pouze fungování podniku žalobce, ale žalobce měl mj. konkrétně uvést své dodavatele a odběratele v kontrolovaných zdaňovacích obdobích. Nejednalo se přitom o skutečnosti, které není třeba prokazovat ve smyslu § 31 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Např. okruh dodavatelů a odběratelů žalobce není skutečností obecně známou ani známou správci daně z předchozí kontroly. Navíc mohlo dojít ke změnám v prověřovaných zdaňovacích obdobích, například ve způsobu úhrady za dodané či odebrané zboží. Takové skutečnosti nemohly být správci daně v okamžiku zahájení daňové kontroly známy.

Pokud byla daňová kontrola zahájena dne 27. 8. 2007, pak podle krajského soudu běžela od konce roku 2007 nová prekluzívní lhůta (§ 47 odst. 2 daňového řádu). Právo na dodatečné doměření daně z přidané hodnoty za označená zdaňovací období proto nebylo prekludováno.

Žalobní námitka, podle níž finanční orgány neměly k dispozici záznamní povinnost žalobce k dani z přidané hodnoty, neměla podle krajského soudu oporu ve spisu. Ve výzvě správce daně ze dne 28. 2. 2008 bylo žalobci uloženo předložit evidenci pro daňové účely za kontrolovaná zdaňovací období podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Ze zprávy o daňové kontrole krajský soud seznal, že taková evidence byla předložena, byla uvedena ve výčtu dokladů a bylo s ní pracováno při vypracování zprávy. V té bylo např. uvedeno, že konkrétně specifikované daňové doklady zaúčtované v peněžním deníku jsou uvedeny v záznamní povinnosti a následně v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období. Odkaz na důkaz ve formě záznamní povinnosti byl využit při hodnocení dodávek společnosti MADY s. r. o., protože ve zprávě o daňové kontrole se výslovně uvádí, že pro prokázání zdanitelného plnění je podstatné, zda se reálně uskutečnilo v souladu s daňovým dokladem. Samotné předložení záznamní povinnosti nebo daňových přiznání nedokládá realitu zdanitelných plnění. Sám žalobce se navíc ve vyjádření ze dne 24. 7. 2008 dovolával mj. záznamů vedených pro účely daně z přidané hodnoty. Pokud byla záznamní povinnost k dani z přidané hodnoty v průběhu řízení zcela prokazatelně k dispozici, nebylo dle krajského soudu zapotřebí doplnění řízení takovým důkazem. K prokázání dodržení podmínek nároku na odpočet daně nepostačuje předložení účetních dokladů, ale je zapotřebí prokázat faktické přijetí zdanitelného plnění. To se v posuzované věci nestalo.

Žalobce předloženými účetními doklady neprokázal, že zboží nakoupil od jiných plátců daně z přidané hodnoty. Existence faktur na prodej nakoupené dřevní hmoty neprokázala, že zboží bylo pořízeno od plátce daně a vznikl nárok na daňový odpočet. Žalobce měl prokázat pořízení zboží právě od plátce daně. Dřevní hmotu totiž bylo možné nakoupit i od subjektů, které plátci daně z přidané hodnoty nejsou. Výsledky dokazování podpořily pochybnosti o pořízení zboží od společnosti MADY s. r. o. v rozsahu, který žalobce deklaroval. U této společnosti totiž nebyl nárok na odpočet daně uznán pro neprůkaznost uskutečnění zdanitelných plnění. Za takové důkazní situace krajský soud souhlasil s pochybnostmi správce daně o zdanitelných plněních uskutečněných žalobcem. Žalobce měl proto prokázat, že dodávky od uvedené společnosti v tvrzeném rozsahu převzal.

Svědkyně Stanislava Vágnerová, v rozhodném období jediná společnice a jednatelka společnosti MADY s. r. o., podle krajského soudu potvrdila vystavení faktur založených v účetnictví žalobce obchodování se žalobcem, ale nebyla schopna vysvětlit konkrétní okolnosti obchodů se žalobcem. Svědkyně výslovně uvedla, že podáním konkrétnějších informací by se mohla vystavit trestnímu stíhání, a odmítla uvést své dodavatele. Na řadu okolností souvisejících s podnikáním si vůbec nevzpomněla. Její výpověď byla podle krajského soudu hodnocena v souvislosti s dalšími zjištěními týkajícími se aktivit uvedené společnosti, jejíž obchodní podíl byl převeden nekontaktní osobě s evidenčním pobytem na adrese městského úřadu. Hodnocení výpovědi jako nevěrohodné mělo oporu ve výsledcích dokazování a odpovídalo požadavkům § 2 odst. 3 daňového řádu. Předmětnou výpovědí nebylo prokázáno, že žalobce přijal zdanitelná plnění v tvrzeném rozsahu od společnosti MADY s. r. o.

Posouzení faktického přijetí zdanitelného plnění se opíralo i o další zjištění o obchodních aktivitách žalobce a dodavatele – společnosti MADY s. r. o. Žalobce neunesl důkazní břemeno ani výpovědí svědkyně Stanislavy Vágnerové, která odmítla uvést konkrétní skutečnosti z důvodu možného vystavení se trestnímu stíhání. O její nevěrohodnosti svědčilo mj. tvrzení, že obchodní podíl prodala za částku 200 000 Kč, přestože v notářském zápisu o převodu obchodního podílu bylo uvedeno, že tak učinila bezúplatně. K argumentaci účetnictvím společnosti MADY s. r. o. krajský soud uvedl, že pro neprůkaznost účetních dokladů příslušný finanční orgán neuznal nárok této společnosti na daňový odpočet.

Skladovou evidencí a fakturami o prodeji zboží nebylo dle krajského soudu prokázáno, že takto evidované zboží bylo pořízeno od plátce daně z přidané hodnoty. Nárok na daňový odpočet ve smyslu § 72 zákona o DPH vzniká pouze tehdy, pořídil-li daňový subjekt zboží od plátce daně z přidané hodnoty.

Ke zjištění, zda se žalobcem tvrzená zdanitelná plnění fakticky uskutečnila, byly podle krajského soudu provedeny důkazy účetními podklady žalobce, výslechem svědků a zjištěními správce daně. K dispozici byly i notářské zápisy o převodu obchodních podílů dodavatelů žalobce. Tyto důkazy byly hodnoceny ve své souvislosti i jednotlivě, jak požaduje § 2 odst. 3 daňového řádu. Žalobce měl prokázat, že jím deklarovaná zdanitelná plnění přijal od plátců daně. Účetnictví obchodních partnerů žalobce nebylo k dispozici, proto nebyl důkaz takovým účetnictvím proveden. V posuzované věci se však nejednalo o

zahrnutí dokladů do účetnictví, ale o prokázání uskutečnění obchodů deklarovaných účetními doklady. To prokázáno nebylo. Nebyly tak dodrženy podmínky pro nárok na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o DPH.

Konečně krajský soud nepřisvědčil žalobci v názoru, že kontrola nebyla provedena pracovnicemi uvedenými ve zprávě o daňové kontrole. Ve zprávě o daňové kontrole je uvedeno, že kontrola byla provedena Ing. M. Š. a Ing. J. N. Obě pracovnice byly přítomny při zahájení daňové kontroly, podílely se na vyhotovení výzvy pro žalobce ze dne 28. 2. 2008, jednaly s daňovým poradcem zastupujícím žalobce, komunikovaly s dožádanými správci daně. Bez znalosti konkrétních jednotlivostí by nebyly způsobilé vypracovat zprávu.

III.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností, jejíž důvody podřadil § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

K závěru krajského soudu, podle kterého je třeba zahájení daňové kontroly dne 27. 8. 2007 považovat za úkon ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, stěžovatel namítl, že krajský soud interpretuje dotazy správce daně jinak, než jak jsou zachyceny v protokolu o zahájení daňové kontroly. Stěžovatel tvrdil, že dotazy byly obecného rázu a nemohly vést ke zjištění skutečností rozhodných pro správné stanovení daně. Jednalo se o formální úkon, kterým nebyla zahájena kontrola daně. Dále stěžovatel uvedl, že ani ústní jednání ze dne 10. 10. 2007 nebylo úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu.

Dále stěžovatel nesouhlasil s vypořádáním žalobní námitky, podle které správce daně neměl k dispozici záznamní povinnost k dani z přidané hodnoty a nemohl tedy řádně provést daňovou kontrolu. Stěžovatel tvrdil, že navrhl provedení důkazu trestním spisem, protože je z něj patrné, že správce daně neměl k dispozici záznamní povinnost k dani z přidané hodnoty. Tato skutečnost plyne z vyjádření Ing. Š. a Ing. N. Podle něj byl stěžovatel vyzván k předložení záznamní povinnosti, ale on ani jeho zástupce pro daňové řízení na výzvu nereagovali. Krajský soud tak dospěl k nesprávnému skutkovému závěru. Stěžovatel rovněž uvedl, že v době podání žaloby nebylo možné jako důkaz označit výpovědi J. H. a G. P. vyslechnutých v trestním řízení, z nichž vyplývá, že záznamní povinnost předložena nebyla.

K závěru krajského soudu, že stěžovatel neprokázal předloženými účetními doklady nakoupení zboží od jiných plátců daně z přidané hodnoty, stěžovatel namítl, že mu není zřejmé, jaký vztah k věci má zjištění, že u společnosti MADY s. r. o. byly vyřazeny z účetnictví některé neprůkazné doklady a nebyl uznán nárok na daňový odpočet. Stěžovatel v žalobě argumentoval tím, že záznamní povinnost předložená touto společností při kontrole příslušnému správci daně odpovídala dokladům, které měl stěžovatel ve svém účetnictví. Stěžovateli nemůže být přičítáno k tíži, že obchodní podíl dané společnosti byl převeden nekontaktní osobě.

Stěžovatel byl přesvědčen, že prokázal nárok na odpočet daně z přidané hodnoty [§ 72 odst. 1, odst. 2 písm. a) ve spojení s § 73 odst. 1 zákona o DPH a § 31 odst. 9 a odst. 8 písm. c) daňového řádu], pokud předložil účetní doklady, jejichž vydání a reálný průběh

obchodu potvrdil vyslechnutý svědek. Stěžovatel rovněž předložil skladovou evidenci prokazující použití nakoupeného zboží ke své ekonomické činnosti a dosažení zisku.

IV.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Uvedl, že při jednání dne 27. 8. 2007 správce daně zjišťoval skutečnosti rozhodné pro prověření daňového základu a dalších okolností rozhodných pro správné stanovení daně. Pracovníci správce daně výslovně požadovali uvést podrobnosti o přebírání zboží od dodavatelů a způsob ověřování objemu dodaného zboží. Dále hodlali zjistit okolnosti dodávek zboží od konkrétních dodavatelů konkrétním odběratelům. Stěžovatel ani jeho zástupce nebyli ochotni na jednoznačně formulované otázky odpovídat s tím, že vše objasní v průběhu daňové kontroly. Pouze proto při jednání nedošlo k předání konkrétních informací a podrobnějšímu řešení praktických otázek podnikání stěžovatele.

Dále žalovaný uvedl, že stěžovatel byl výzvou ze dne 28. 2. 2008, čj. 5740/08/078930/4409, vyzván k předložení evidencí vedených pro daňové účely podle § 100 zákona o DPH a k předložení veškerých důkazních prostředků, kterými může prokázat sporné obchodní transakce. Správce daně na straně 2 zprávy o daňové kontrole uvedl, z jakých písemných podkladů vycházel. Výslovně přitom jmenoval záznamní povinnost k DPH za zdaňovací období červenec – prosinec 2004 a leden – prosinec 2005. I z textu zprávy je zřejmé, že správce daně z těchto záznamů vycházel. Současně stěžovatel ve vyjádření k soupisu kontrolních zjištění ze dne 24. 7. 2008 uvedl, že předložil správci daně veškeré evidence, které je povinen vést. Jmenoval přitom i evidenci daně z přidané hodnoty vedenou v souladu se zákonem o DPH. Žalovaný trval na tom, že stěžovatel předložil v daňovém řízení záznamy vedené k DPH, neboť je na ně odkazováno. Ze spisu navíc vyplývá, že s nimi správce daně pracoval. Stěžovatel podle žalovaného zřejmě považoval jím předložené listiny, hodnocené správcem daně jako záznamy k dani z přidané hodnoty, za jiné či méně významné doklady, případně má k dispozici záznamy, které správci daně přes výzvu nepředložil.

Žalovaný také uvedl, že v daňovém řízení byly zjištěny skutečnosti vzbuzující zásadní pochybnosti o podnikání společnosti MADY s. r. o. Správce daně pak usoudil, že nárok na odpočet nelze přiznat bez dalšího šetření předmětných zdanitelných plnění. Správce daně prověřoval oprávněnost nároku stěžovatele již před vydáním předmětné výzvy. Od Finančního úřadu pro Prahu 8 získal důkazní prostředky nasvědčující tomu, že by se mohlo jednat o fiktivní doklady a informace o údajích obsažených v daňových přiznáních společností MADY s. r. o. O společnosti MADY s. r. o. vyšlo podle žalovaného najevo, že v rozhodném období nárokovala u Finančního úřadu pro Prahu 8 odpočet daně z přidané hodnoty. Ten nebyl uznán pro neprůkaznost uskutečněných přijatých plnění. Kvůli převodu obchodního podílu na Jiřího Nováka, který je nekontaktní a neznámého pobytu, nebylo možné ověřit nákup zboží od této společnosti. Z výpovědí Stanislavy Vágnerové vyplynulo, že společnost měla více dodavatelů, odběratelů i smluvních dopravců. Svědkyně si však na konkrétní z nich nevzpomněla. Potvrdila vystavení faktur a jejich podepsání s tím, že si je stěžovatel osobně přebíral a platil hotově. U těchto jednání podle ní nebyl nikdo přítomen, svědkyně nebyla přítomna u samotného předávání zboží. Veškeré doklady předala novému jednateli Jiřímu Novákovi. Ověření vystavení dokladů

a dodání zboží proto bylo vyloučeno. Svědkyně tak neobjasnila původ zboží a neuvedla fakta, která by přispěla k prokázání faktického dodání zboží.

Tvrdil-li stěžovatel, že mu nemůže být přičítáno k tíži, že obchodní podíl společnosti, s níž obchodoval, byl převeden nekontaktní osobě, žalovaný uvedl, že správce daně hodnotil všechny důkazy jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti a dospěl k závěru o neunesení důkazního břemene stěžovatelem. Skutečnost, že obchodní podíl spolupracující společnosti byl převeden nekontaktní osobě, nemohl správce daně a žalovaný opomenout. Kvůli této skutečnosti totiž nebylo možno ověřit tvrzení stěžovatele a ovlivnila i věrohodnost svědecké výpovědi.

Žalovaný uzavřel, že k prokázání nároku na odpočet daně nepostačuje formálně správný účetní doklad. Správce daně oprávněně požadoval po stěžovateli prokázání faktického uskutečnění dodávek dřeva. Kromě faktur a záznamů vedených pro účely daně z přidané hodnoty stěžovatel nepředložil žádné důkazy. Svědek sice sporné dodávky potvrdil, ale jeho výpověď byla hodnocena jako nevěrohodná. Ostatní důkazy svědčily o tom, že dodávky zboží v množství, cenách a od dodavatelů uvedených na předmětných fakturách, ve skutečnosti neproběhly.

V.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti 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. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel především zopakoval žalobní námitku, podle které daňová kontrola byla ústním jednáním dne 27. 8. 2007 zahájena pouze formálně a nejedná se tak o úkon, jenž by byl ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu způsobilý přerušit běh prekluzívní lhůty pro doměření daně. Nesprávnost závěru krajského soudu měla být dána chybným výkladem obsahu protokolu z daného ústního jednání. Stěžovatel setrval na stanovisku, že dotazy položené správcem daně při jednání byly pouze obecné.

Ke způsobilosti úkonu přerušit podle § 47 odst. 2 daňového řádu běh prekluzívní lhůty pro vyměření, resp. doměření daně se Nejvyšší správní soud opakovaně vyjádřil (srov. zejména usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 5. 2006, čj. 2 Afs 52/2005 - 94, č. 953/2006 Sb. NSS). Ustálená judikatura stojí na závěru, podle kterého úkon přerušující lhůtu nutně musí být výrazem procesní aktivity správce daně ústící ve vyměření či dodatečné stanovení daně, musí vycházet z určitých pochybností o správnosti postupu daňového subjektu nebo o správnosti předchozího vyměření a daňový subjekt musí být o tomto úkonu zpraven.

Daňová kontrola podle § 16 daňového řádu je nepochybně úkonem směřujícím k vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 12. 2004, čj. 7 Afs 22/2003 - 109, či ze dne ze dne 17. 2. 2006, čj. 8 Afs 7/2005 - 96, č. 1480/2008 Sb. NSS). V rozsudku č. 1480/2008 Sb. NSS Nejvyšší správní soud uzavřel, že formální sepis protokolu o zahájení daňové kontroly není úkonem

směřujícím k vyměření daně a přerušujícím běh prekluzívní lhůty, provedl-li správce daně první faktický úkon daňové kontroly deset měsíců po jejím formálním zahájení a více než čtyři měsíce po datu, kdy měla uplynout prekluzívní lhůta pro možné doměření daně. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2005, čj. 5 Afs 36/2003 - 87, č. 698/2005 Sb. NSS, nelze za okamžik zahájení daňové kontroly možno považovat sepsání protokolu o jejím zahájení, v němž je daňový subjekt pouze seznámen s tím, že u něj bude prováděna daňová kontrola, aniž by byly ze strany správce daně konány jakékoli úkony související s kontrolou.

Zahájení daňové kontroly u stěžovatele ústním jednáním dne 27. 8. 2007 nebylo formálním úkonem, který by nebyl s to vyvolat účinky předvídané v § 47 odst. 2 daňového řádu. Z obsahu správního spisu (protokol ze dne 27. 8. 2007, čj. 17523/07/078939/4409/DPH) je zřejmé, že správce daně při ústním jednání, jehož předmětem bylo zahájení daňové kontroly, pokládal stěžovateli konkrétní dotazy vztahující se k jeho podnikatelské činnosti. Správce daně zejména požadoval, aby stěžovatel vysvětlil, *„jakým způsobem docházelo* [v předmětných zdaňovacích obdobích] *k převzetí zboží od...dodavatelů"*, a aby konkrétně popsal *„způsob převzetí zboží od dodavatelů"* a způsob, jakým *„ověřoval objem dodaného zboží"*. Současně se správce daně stěžovatele dotázal, zda může *„specifikovat dodávky zboží od konkrétních dodavatelů konkrétním odběratelům"*.

Nejvyšší správní soud tedy nepřisvědčil stěžovateli, že by závěr krajského soudu stál na nesprávném výkladu předmětného protokolu. Z toho je seznatelné, že správce daně při ústním jednání zahajujícím daňovou kontrolu vznesl konkrétní dotazy, které souvisely s předmětem daňové kontroly a směřovaly ke zjištění skutečností rozhodných pro vyměření daně ve správné výši (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2007, čj. 2 Afs 93/2006 - 75, www.nssoud.cz). Skutečnost, že stěžovatel na tyto konkrétní dotazy správce daně neodpověděl s tím, že budou objasněny v průběhu daňové kontroly, nemůže na uvedeném závěru ničeho změnit. Stížní námitka tedy nebyla důvodná.

Neobstála ani námitka, že krajský soud dospěl k nesprávnému skutkovému závěru, podle nějž měl správce daně při daňové kontrole k dispozici záznamní povinnost k dani z přidané hodnoty. Krajský soud správně uzavřel, že tvrzení stěžovatele nemělo oporu ve správním spisu. Nejvyšší správní soud připomíná, že výzvou ze dne 28. 2. 2008, čj. 5740/08/078930/4409, správce daně stěžovateli mj. uložil předložit evidenci pro daňové účely podle § 100 zákona o DPH, tj. záznamní povinnost k dani z přidané hodnoty, a to za zdaňovací období leden - prosinec 2004 a leden – prosinec 2005, a rovněž předložit veškeré důkazní prostředky, kterými může prokázat konkrétně uvedené obchodní transakce od specifikovaných dodavatelů. Ze zprávy o daňové kontrole čj. 21763/07/078930/DPH/NJ je zřejmé, že stěžovatel předložil ke kontrole záznamní povinnost za zdaňovací období červenec – prosinec 2004 a leden - prosinec 2005, přijaté a vydané faktury a výdajové a příjmové pokladní doklady za uvedená období. Ve zprávě o daňové kontrole je dále např. uvedeno, že konkrétně specifikované daňové doklady byly zaúčtovány v peněžním deníku, byly uvedeny v záznamní povinnosti a následně v daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období. Ve vyjádření k soupisu kontrolních zjištění ze dne 24. 7. 2008 pak stěžovatel konstatoval, že správce daně měl k dispozici veškeré evidence, které je stěžovatel povinen vést, přičemž mj. výslovně uvedl, že *„(d)aňový subjekt již před*

doručením uvedené výzvy předložil správci daně veškeré daňové a účetní doklady, [kterými] *prokázal uskutečnění účetních případů...*“, či že *„(s)právce daně měl tedy k dispozici...veškeré tyto evidence...*“. Skutkovým zjištěním krajského soudu tedy Nejvyšší správní soud nemohl nic vytknout. Z tohoto důvodu také Nejvyšší správní soud neprovedl k důkazu stěžovatelem navržené protokoly obsahující výpovědi J. H. a G. P. vyslechnutých v trestním řízení, jejichž obsah by na správnosti závěrů krajského soudu nebyl způsobilý nic změnit.

Pro úplnost lze v návaznosti na vyjádření žalovaného podotknout, že disponoval-li stěžovatel dalšími doklady vztahujícími se k evidenci daných obchodních transakcí, měl je správci daně na jeho výzvu ze dne 28. 2. 2008 předložit. Neučinil-li tak, jeví se jeho námitky účelovými.

Nejvyšší správní soud se v minulosti opakovaně vyjádřil i k prokazování nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. V daňovém řízení stíhá daňový subjekt důkazní břemeno ohledně skutečností, které je povinen uvést v daňovém přiznání či k jejichž prokázání byl v průběhu daňového řízení správcem daně vyzván (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS). Daňový subjekt je procesně odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky prokážou jeho tvrzení (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, čj. 31 Ca 62/2002 - 25, č. 94/2004 Sb. NSS). Ve vztahu k posuzované věci byl jednoznačně postulován závěr, že prokazuje-li daňový subjekt nárok na odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, čj. 2 Afs 7/2006 - 107, www.nssoud.cz).

Správce daně výzvou ze dne 28. 2. 2008, čj. 5740/08/078930/4409, vyzval stěžovatele, aby prokázal, že konkrétní obchodní transakce, u nichž vyvstaly správci daně pochybnosti, fakticky proběhly a že došlo k uskutečnění zdanitelných plnění. Následně správní orgány i krajský soud dospěly k závěru, že stěžovatel v daném směru důkazní břemeno dle § 31 odst. 9 daňového řádu neunesl.

Správní orgány i krajský soud přesvědčivě zdůvodnily, proč nepovažovaly výpověď svědkyně Stanislavy Vágnerové za věrohodnou. Na tomto místě není třeba jejich správné závěry opakovat a Nejvyšší správní soud na ně pro stručnost odkazuje.

Stěžovatel uvedl, že mu není zřejmé, jaký vztah k věci má zjištění, že u společnosti MADY s. r. o. došlo k vyřazení některých neprůkazných dokladů z účetnictví a nebyl uznán nárok na daňový odpočet, resp. že mu nemůže být přičítáno k tíži, že obchodní podíl dané společnosti byl převeden nekontaktní osobě. Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že mj. tyto skutečnosti vedly správní orgán, resp. krajský soud v rámci volného hodnocení důkazů k závěru o nevěrohodnosti výpovědí svědkyně Vágnerové, jak vyplývá z podrobného odůvodnění rozsudku krajského soudu. Závěr o neunesení důkazního břemene stěžovatelem ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu proto obstál. Pro úplnost lze dodat, že dalším důvodem pro závěr o nevěrohodnosti výpovědi svědkyně Vágnerové, jak uvedl i krajský soud, byla její tvrzení týkající se úplatnosti převodu obchodního podílu v

dané společnosti. Ta byla v rozporu s obsahem spisu. Podstatné bylo i její odmítnutí sdělit konkrétní skutečnosti, protože by se tím mohla vystavit nebezpečí trestního stíhání.

Pokud stěžovatel jiným konkrétním způsobem nezpochybnil závěry krajského soudu, Nejvyšší správní soud nemohl shledat stížní námitku důvodnou.

Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně 24. srpna 2010

JUDr. Jan Passer
předseda senátu