

ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK
# JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **KERT, s. r. o.**, se sídlem Praha 5, Kolovečská 1938, zast. Mgr. Karlem Tománkem, se sídlem Čerčany, Sokolská 505, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Praha 2, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. 3. 2010, č. j. 6 Ca 72/2007 - 53,

takto:

Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. 3. 2010, č. j. 6 Ca 72/2007 - 53 **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení.

## Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 1. 2007, č. j. FŘ-1684/07-1300-108624, bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 21. 4. 2006 č. j. 195144/06/005512/5911, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2002 ve výši 399 097,- Kč. Výše označeným rozsudkem Městského soudu v Praze byla žaloba zamítnuta; proti tomuto rozsudku nyní podává žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost.

V podané kasační stížnosti ze dne 8. 6. 2010 stěžovatel uplatňuje důvody dle ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen s. ř. s.). Stěžovatel uvádí, že pro zjištění skutkového stavu a následné správné stanovení DPH je rozhodující, zda služba byla poskytnuta, a že toto zdanitelné plnění uskutečnil dodavatel deklarovaný na daňovém dokladu. Dle stěžovatele byly během daňového řízení

navrhovány mnohé důkazní prostředky, které však žalovaný i soud vyhodnotili v rozporu se skutečností – zejm. otázka dodání služby stěžovateli od konkrétního dodavatele.

Stěžovatel rovněž namítá, že se městský soud nezabýval jeho žalobní námitkou stran toho, že správce daně předmětnou službu jako náklad z pohledu daně z příjmů právnických osob nikdy nezpochybnil a nezdůvodnil tak, proč tentýž daňový doklad, na jehož základě správce daně doměřil daň z přidané hodnoty, z hlediska daně z příjmů akceptoval. Dle stěžovatele se nejedná o rozšiřování žaloby o další žalobní body ve smyslu ust. § 71 odst. 2 s. ř. s.; soud se touto námitkou měl zabývat. Dle stěžovatele také došlo k nepřípustnému přenášení důkazního břemene na daňový subjekt, přitom to byl naopak správce daně, který nepředložil žádný důkaz, ze kterého by jednoznačně vyplynulo, že by reklama nebyla poskytnuta. Pokud chtěl správce daně vyvrátit tvrzení stěžovatele, byl např. povinen prokázat, že službu dodal jiný dodavatel, než dodavatel deklarovaný na daňových dokladech, popř. měl prokázat, že žádný dodavatel nebyl. Stěžovatel poukazuje na nález Ústavního soudu IV. ÚS 402/99 z něhož vyplývá, že ...*„není přípustné, aby po daňovém poplatníkovi bylo požadováno provedení důkazu o skutečnosti, na které se nepodílel ...“* Stěžovatele tedy nestíhá důkazní břemeno ve věci smluvních vztahů jeho dodavatele (např. že dodavatel neměl uzavřenou smlouvu s vlastníkem reklamních práv ohledně umístění reklamních tabulí či se sportovním klubem); stěžovatel nemůže nést následky za to, že některé subjekty dnes již neexistují nebo neplní své povinnosti. Stěžovatel poukazuje na rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně a dodává, že dle ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků pro splnění povinnosti nepostačí pouhé pochybnosti správce daně o tvrzení daňového subjektu, nýbrž správce daně musí zcela jednoznačným způsobem věrohodnost, průkaznost, správnost a úplnost důkazních prostředků jinými důkazními prostředky vyvrátit. Spisový materiál žalovaného neobsahuje žádný důkaz prokazující úmysl zastírat skutečný stav stavem formálně právním a žalované orgány tak porušily zásady řízení dle ust. § 2 zákona o správě daní a poplatků.

Skutkový stav byl dle stěžovatele nesprávně zjištěn, a proto navrhuje aby Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že rozsudek městského soudu považuje za správný; předmětem daně z přidané hodnoty je skutečná realizace plnění, tj. dodání zboží nebo služby, nikoliv vystavení faktury. Námitka ohledně akceptace zmíněné faktury u daně z příjmů právnických osob byla poprvé vznesena až v doplnění žaloby ze dne 15. 3. 2010, přičemž principy obou daní jsou odlišné, kdy podmínky pro uznání výdajů pro účely daně z příjmů a podmínky pro vznik nároku na odpočet je třeba odlišit. Stejně tak se žalovaný ztotožňuje s názorem městského soudu k rozložení důkazního břemene; žalovaný postupoval v souladu se stěžovatelem citovanými rozsudky sp. zn. 30 Ca 276/2000 a sp. zn. 30 Ca 227/99.

Žalovaný je toho názoru, že v daném případě společnost DVOZA neprokázala svému místně příslušnému správci daně poskytnutí zdanitelného plnění stěžovateli.

Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, č. j. 1 Afs 128/2008 - 136 odmítá žalovaný jako důkaz, neboť se nejednalo o skutkově stejnou situaci. Žalovaný se domnívá, že hodnocení důkazů ze strany žalovaného nevykazuje dle ust. § 2 odst. 3 a § 31 odst. 2 a 3 zákona o správě daní a poplatků vady. Navrhuje, aby byla kasační stížnost jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu v rozsahu stížních námitek vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud ze spisu ověřil následující pro věc podstatné skutečnosti.

Sporným v řízení je, zda stěžovatel oprávněně uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty dle ust. § 19 odst. 1 a 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 30. 4. 2004, za zdaňovací období listopad 2002 ve výši 430.100,- Kč, a to na základě faktury č. 003/2002 ze dne 11. 11. 2002 vystavené společností DVOZA s. r. o.

Ze spisového matriálu vyplynulo, že, u společnosti DVOZA bylo místně příslušným správcem daně (FÚ pro Prahu 1) zjištěno, že tato společnost účtovala o faktuře č. 015/2002 z dne 15. 11. 2002 v částce 1 995 000,- Kč základu daně a 438 900,- Kč DPH vystavené pro odběratele spol. KERT s. r. o., (tj. stěžovatele) za zprostředkování reklamy na zimním stadionu HC Slávia Praha. Zprostředkování spol. DVOZA svému místně příslušnému správci daně neprokázala a ten vyloučil ze zdanitelných plnění jak neprokázaná přijatá plnění, tak i fakturami deklarované uskutečnění zprostředkování zdanitelných plnění. Z uvedených důvodů místně příslušný správce daně stěžovatele (tj. FÚ pro Prahu 5) pojal pochybnosti o přijetí zdanitelných plnění a výzvami dle ust. § 31 odst. 9 a ust. § 36 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, (dále jen zákon o správě daní) stěžovatele vyzval k prokázání veškerých zdanitelných plnění přijatých od spol. DVOZA v letech 2002, 2003 a 2004, resp. k prokázání přijetí zdanitelného plnění v rozsahu smlouvy o zajištění reklamy na zimním stadionu HC Slávia Praha. Stěžovatel se k výzvám dne 25. 7. 2005 vyjádřil s tím, že od spol. DVOZA přijal a zaúčtoval fakturu č. 003/2002 ze dne 11. 11. 2002 a nikoliv fakturu 015/2002 ze dne 15. 11. 2002 a uvedl, že reklama byla na stadionu HC Slávia Praha skutečně vyvěšena. Stěžovatel k prokazovanému přijetí plnění předložil fakturu, smlouvu o zajištění reklamy ze dne 11. 11. 2002, fotodokumentaci o údajně proběhlé reklamní akci a navrhl, aby správce daně zjistil, zda spol. DVOZA odvedla DPH v souvislosti s předmětným obchodem a aby vyslechl všechny subjekty, které od spol. DVOZA obdržely obdobné faktury.

Správce daně po zhodnocení stěžovatelem předložených důkazních prostředků (viz výše) a s přihlédnutím k výsledkům daňového řízení provedeného u spol. DVOZA, konstatoval, že stěžovatel neprokázal přijetí zdanitelného plnění za zprostředkování

reklamy od spol. DVOZA; stěžovateli byla dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za listopad 2002 ve výši 399.907,- Kč.

V rozhodnutí o odvolání žalovaný uvedl, že stěžovatel sice předložil na základě výzvy důkazní prostředky, avšak nepředložil takové důkazy, které by prokazovaly přijetí zdanitelného plnění uvedeného na dokladu od spol. DVOZA. Žalovaný uvedl, že faktura ani smlouva nemohou představovat důkaz o skutečném přijetí zdanitelného plnění. Rovněž předložená fotodokumentace nebyla osvědčena jako důkaz, neboť z ní není seznatelné v jakém období byla reklama na stadionu umístěna a ani případná existence panelu s logem stěžovatele není důkazem, že tato služba byla stěžovateli poskytnuta společností DVOZA.

Stěžovatel v kasační stížnosti vytýká městskému soudu, že pochybil, pokud nezrušil rozhodnutí žalovaného z důvodu procesního pochybení při dokazování a při zjišťování skutkového stavu věci (nesprávně dovodil, že skutkový stav, z něhož vycházely správní orgány byl úplný a že při jeho zjišťování nebyl porušen zákon). Důsledkem tohoto pochybení pak byl i nesprávný závěr městského soudu o tom, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno, resp. že neprokázal oprávněnost jím uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty u plnění přijatého ve zdaňovacím období listopad 2002 od společnosti DVOZA.

Nejvyšší správní soud považuje za nezbytné nejprve zdůraznit, že spornou v dané věci byla otázka, zda stěžovatel přijal plnění od plátce daně - stěžovatelem deklarovaného dodavatele - společnosti DVOZA a zda byl dostatečně zjištěn skutkový stav věci.

Princip DPH je postaven na nepřímém odvodu této daně ve prospěch státního rozpočtu prostřednictvím plátce daně. Tato daň je součástí ceny za jím nabízené a uskutečněné zdanitelné plnění. Zákon o dani z přidané hodnoty však za určitých podmínek dává možnost plátci daně tuto daň ze státního rozpočtu, do něj odvedenou jinými plátci, získat zpět, a to formou odpočtu daně. Odpočet DPH je veřejnoprávním nárokem, jehož uplatnění je možné pouze za zákonem stanovených podmínek (§ 19 odst. 1, resp. § 19 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění účinném do 30. 4. 2004 o dani z přidané hodnoty). Plátce, který uplatňuje odpočet DPH, musí oprávněnost nároku, deklarovaného v daňovém přiznání, správci daně prokázat. Plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem zaúčtovaným podle zvláštního právního předpisu, případně evidovaným podle § 11 cit. zákona u plátců, kteří nejsou účetní jednotkou, který má všechny tímto zákonem předepsané náležitosti a který byl vystaven plátcem. V případě, že doklad neobsahuje všechny náležitosti daňového dokladu, prokazuje plátce nárok podle zvláštního právního předpisu, tj. dle ust. § 31 zákona o správě daní. Důkazní břemeno a priori leží na daňovém subjektu, a je tedy pouze na něm, jakými prostředky oprávněnost nároku prokáže. Uvedená důkazní povinnost daňového subjektu na poli daně z přidané hodnoty však není bezbřehá (srov. nález pléna Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, či nález Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, oba dostupné na www.nalus.usoud.cz). V posledně cit. rozhodnutí Ústavní soud mj. uvedl, že... *„(ú)prava důkazního břemene obsažená v zákoně o správě daní a poplatků, představuje v oblasti*

*veřejného práva ještě ústavně konformní průlom do ústavněprávní ochrany autonomie jednotlivce, tedy omezení autonomní sféry jednotlivce, do níž je veřejné moci umožněno zasahovat z důvodu existence určitého a ústavně aprobovaného veřejného zájmu. V daném případě je oním zájmem zájem na stanovení, vyměření a výběru daně, který je z hlediska ochrany vlastnického práva aprobován čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky stanovovat toliko na základě zákona..... (d)ůkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti nese ten, kdo tuto skutečnost tvrdí..... (d)ůkazní břemeno se vztahuje pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu.“*

Pokud tedy daňový subjekt předloží ke svým tvrzením důkazní prostředky, hodnotí je správce daně v souladu s požadavky kladenými na řádně vedené důkazní řízení dle ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní, tj. hodnotí důkazy dle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Prokáže-li však správce daně v souladu s § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost či správnost účetnictví, evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem, přenese se důkazní břemeno zpět na daňový subjekt, jehož povinností podle § 31 odst. 9 citovaného zákona je navrhnout či označit důkazy, které mají potvrdit skutečnosti jím uvedené v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Povinností správce daně je dbát na úplné zjištění rozhodných skutečností.

Nejvyšší správní soud v projednávané věci dospěl k závěru, že této povinnosti správci daně obou stupňů dostatečně nedostáli a rovněž městský soud pochybil, pokud rozhodnutí žalovaného nezrušil pro vady v řízení před správními orgány, které se dopustily porušení zákona při zjišťování skutkového stavu věci i při samotném dokazování ve vztahu ke spornému plnění od společnosti DVOZA. V daném případě se totiž správní orgány otázkou samotného faktického přijetí zdanitelného plnění nezabývaly a setrvaly na zjištění učiněného u jiného subjektu. Hodlaly-li správní orgány splnit povinnost uloženou jim cit. ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, měly také prokázat, že skutkový stav tvrzený stěžovatelem byl jiný, než tvrdil. Správce daně však již od počátku důkazního řízení skutkový stav nezjišťoval a splnění povinnosti „tvrdit” relevantní skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně po stěžovateli vůbec nevyžadoval. O uvedeném svědčí zejména skutečnost, že správce daně nezjišťoval konkrétní okolnosti, za nichž měl být předmět plnění, tj. zajištění, výroba a údržba reklamy a propagace služeb stěžovatele v interiéru či exteriéru zimního stadionu HC Slávia Praha realizován. Jedná se především o skutečnosti vyplývající ze samotné smlouvy ze dne 11. 11. 2002, podle které stěžovatel jakožto objednatel měl dodat zhotoviteli výtvarný návrh reklamy vč. popisu barev, a to do pěti dnů ode dne podpisu smlouvy v měřítku 1:10, vytištěný laserovou tiskárnou, dále měl se zhotovitelem průběžně spolupracovat při realizaci smlouvy, zaplatit zhotoviteli cenu. Jakkoli dále správní orgány hodnotily unesení či neunesení důkazního břemene stěžovatelem, nebyl-li řádně zjišťován skutkový stav stran daného obchodního případu, nebylo na straně správce daně co vyvracet ve smyslu ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní. Pokud tedy stěžovatel setrvával na svém obecném stanovisku, že společnost DVOZA poskytla deklarovanou službu, za nikoli zanedbatelné částky, bylo by na místě, aby správce daně zaměřil dokazovaní předně ke zjištění konkrétních okolností vyplývajících ze

smlouvy, tj. kdo za stěžovatele výtvarný návrh vypracoval, které konkrétní osobě u spol. DVOZA byl návrh předán, jakým způsobem probíhala spolupráce objednatele a zhotovitele při vlastní realizaci, která osoba za stěžovatele dílo přebírala resp. zkontrolovala jeho parametry a umístění apod. Teprve po zjištění v jakém čase, místě a kým mohlo resp. nemohlo být dílo realizováno, mohl správce daně, resp. žalovaný případně dospět k závěru, že plnění stěžovateli nebylo poskytnuto popř. bylo poskytnuto někým jiným. Pouze za takové situace, byla-li by zjišťována fakticita přijatého plnění např. i provedením svědecké výpovědi údajného dodavatele za účasti objednatele, by závěr o neoprávněném uplatnění odpočtu daně byl na místě. Tímto směrem však správní orgány dokazování nevedly a podstatné okolnosti obchodního případu byly zcela pominuty.

Zjišťování skutkového stavu, jež správní orgány pominuly, však zdejšímu soudu nepřísluší. Úvaha správních orgánů ohledně možného hodnocení dané věci vychází pouze ze skutkového stavu, jenž je prost konkrétních zjištění, a pokud správní orgány okolnosti daného obchodního případu zjistily, blíže se o ně nikterak ve spisovém materiálu nepodělily. O neúplnosti provedeného dokazování svědčí i další skutečnosti, jenž se ze spisu podávají. Tvrdil-li správce daně I. stupně ve zprávě o kontrole, že ověřil a zjistil, že společnost DVOZA nezajistila ani výrobu reklamního panelu, jeho umístění, údržbu a neučinil tak ani jí deklarovaný dodavatel, není zřejmé, zda tak usuzuje pouze z písemnosti označené jako „Poskytnutí informací podle § 24 zákona o správě daní“ zaslané správci daně Finančním úřadem pro Prahu 5 (tj. místně příslušným správcem daně spol. DVOZA) již dne 8. 12. 2004, tj. v době, kdy se stěžovatelem nevedl ani řízení dle ust. § 36 cit. zákona nebo daňovou kontrolu dle ust. § 16 cit. zákona, či zda tuto skutečnost ověřoval později např. až v průběhu daňové kontroly.

Rovněž nelze stěžovateli přičítat k tíži skutečnost, jak to nesprávně učinily v této věci správní orgány i městský soud, že údajný dodavatel služby (DVOZA) - ve svém daňovém řízení neprokázal přijetí či poskytnutí zdanitelných plnění a že místně příslušný správce daně vyloučil povinnost odvést daň na výstupu z plnění pro stěžovatele. Tato zjištění zcela jistě nelze a priori odmítat a nepochybně z nich lze spolu s dalšími provedenými důkazními prostředky vycházet (§ 31 odst. 4 zákona o správě daní), hodlá-li jich však správce daně použít k vyvrácení tvrzení stěžovatele jako důkazu, musí takový závěr vzejít z řádně vedeného dokazování (srov. např. rozsudek ze dne 13. 4. 2011, č. j. 5 Afs 28/2010 – 167 dostupný na www.nssoud.cz). Je sice nutno zdůraznit, že daňové řízení (včetně dokazování) není založeno na vyšetřovací zásadě, ale na zásadě spolupráce správce daně (žalovaného) s daňovým subjektem (§ 2 zákona o správě daní a poplatků). To znamená, že správní orgány jsou primárně povinny při zjišťování skutkového stavu věci a dokazování spolupracovat s daňovým subjektem a nikoli postupovat s vyloučením jeho součinnosti. Tato součinnost se pak projevuje tím, že správní orgán sdělí daňovému subjektu, jaké skutečnosti požaduje prokázat, jaké skutečnosti má za neprokázané a uloží mu s patřičným poučením povinnost prokázat rozhodné skutečnosti či vyvrátit jeho pochybnosti. Pokud daňový subjekt součinnost poskytne, resp. doloží (navrhne) důkazy, správce daně je provede (popř. sdělí důvody pro které je provádět nebude), realizuje jejich prověření, zhodnotí je a uzavře skutkový stav věci s patřičnou právní kvalifikací. Teprve řádně provedené důkazní řízení osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem (§ 31 odst. 4. in fine zákona o správě daní). Nelze akceptovat postup předcházející stanovení daně dokazováním, vychází-li skutkový stav věci toliko

z vlastních zjištění správce daně popř. od jiných správců daně či informací z jiných daňových řízení, kdy daňovému subjektu je sice formálně umožněno dokazovat popř. navrhovat vlastní důkazy, fakticky ale k dokazování vůbec nedojde. Opačný princip by byl popřením smyslu dokazování při zjišťování skutkového stavu věci a základních zásad daňového řízení.

Smyslem a účelem důkazního řízení zcela jistě není daňový subjekt „nachytat" na nejasnostech, jež se v řízení objeví, nýbrž zjistit v potřebné míře rozhodné skutečnosti a případné nejasnosti odstranit, je-li to rozumně možné. Jen tak je vyhověno ústavní kautele zákazu překvapivosti rozhodování o právech a povinnostech (podrobněji k zákazu překvapivosti rozhodování v daňovém řízení viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8 Afs 59/2005 - 83, publ. na www.nssoud.cz; srov. v této souvislosti k ústavně zakotvené povinnosti správce daně umožnit daňovému subjektu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům i nález Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01, publ. pod č. 32/2004 Sb. ÚS). Pokud se správce daně zaměřil na pouhou kontrolu toho, zda a jakým způsobem dodavatel služby spol. DVOZA o obchodním případu se stěžovatelem účtoval, aniž by se zaměřil i na skutečnosti, které měly ze smlouvy vyplývat a konfrontoval je se svými zjištěními, s touto společností a stěžovatelem, tj. jakým způsobem, ve kterém období a zda vůbec byl předmět smlouvy skutečně realizován, lze konstatovat, že skutkový stav nebyl dostatečně zjištěn. Nejvyšší správní soud musí proto přisvědčit stěžovateli, že městský soud dospěl k nesprávnému závěru, pokud dovodil, že řízení před správními orgány nebylo stiženo vytýkanými vadami při zjišťování skutkového stavu věci a že skutkový stav byl zjištěn dostatečně spolehlivě.

V případě kasační námitky stran městským soudem nepřípustně odmítnuté žalobní námitky uplatněné až po lhůtě pro podání žaloby je však třeba uvést, že tato je nedůvodná. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem městského soudu, že se jedná o rozšíření žalobních bodů dle ust. § 71 odst. 2 s. ř. s.; nadto, jak vyplývá z rozsudku, městský soud se přes své konstatování o nepřípustnosti i s tímto žalobním bodem uplatněným stěžovatelem až v replice vypořádal. Městský soud na str. 15 rozsudku uvádí, ...„ *jenom ze skutečnosti, že správce daně včas nereagoval a neprovedl kontrolu daně z příjmů právnických osob a daň ponechal žalobci ve výši, kterou si sám vypočetl a přiznal, nelze usuzovat, že by nemohla být v neprospěch žalobce dodatečně změněna daň z přidané hodnoty."* S tímto závěrem nelze než souhlasit.

Nejvyšší správní soud na základě výše uvedeného dospěl k závěru, že právní otázka stran neunesení důkazního břemene stěžovatelem ve smyslu ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní nebyla krajským soudem posouzena v souladu se zákonem. Stěžovateli nelze vytýkat, že neunesl důkazní břemeno, které mu a priori svědčí, když své povinnosti stran unesení důkazního břemene dle ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní předně nedostály správní orgány, které daňové řízení zatížily podstatnými vadami.

Nejvyšší správní soud z uvedených důvodů zrušil podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížností napadený rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. 3. 2010, č. j. 6 Ca 72/2007 - 53, a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení; v dalším řízení je městský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí ve věci (§ 110 odst. 2, věta první s. ř. s.).

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 31. května 2011

JUDr. Lenka Matyášová
předsedkyně senátu