



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Jiřího Vyvadila a JUDr. Elišky Cihlářové v právní věci stěžovatele **JUDr. L. F.**, za účasti **Finančního ředitelství**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 24. 11. 2004, č. j. 16 Ca 199/01 – 41,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Stěžovatel včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví uvedený rozsudek, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 6. 4. 2001, č. j. 14355/130/00, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Žatci ze dne 5. 6. 2000, č. j. 23516/00/203970/1761, jímž mu byla vyměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období únor 2000 ve výši 1 304 658 Kč, když nebyl uznán za oprávněný odpočet DPH ve výši 7 329 594 Kč.

Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku v úvodu zkonstatoval dosavadní průběh řízení a dále uvedl, že nepřihlédl k důvodům, které byly uplatněny po uplynutí dvouměsíční lhůty uvedené v § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., správní řád soudní (dále jen „s. ř. s.“) a dále k obecným námitkám, které odkazovaly na jednotlivá ustanovení právních předpisů, aniž by však blíže byly konkretizovány. Ve vztahu k námitkám stěžovatele uvedl,

že z obsahu předloženého správního spisu zjistil, že výzvou ze dne 28. 3. 2000, č. j. 12553/00/203970/1761 požadoval správce daně předložení účetních dokladů k doložení oprávněnosti nadměrného odpočtu DPH za měsíc únor roku 2000 ve výši 8 634 252 Kč. Správce daně použil tiskopis vydaný Ministerstvem financí, aniž v něm uvedl, o jaké pochybnosti se jedná a lze tudíž konstatovat, že se nejedná o rozhodnutí perfektní a námitka stěžovatele byla důvodná. Krajský soud však zjistil, že ve správním spise je založen protokol o ústním jednání konaném dne 28. 3. 2000, č. j. 14327/00/203970/6112, jehož předmětem byla odpověď na výzvu z téhož dne a stěžovatelem byly při tomto jednání předloženy požadované účetní doklady; současně z tohoto protokolu vyplývá, že správce daně sdělil stěžovateli pochybnosti, které má. Z uvedeného lze dovodit, jak byla výzva správce daně míněna a stěžovatelem pochopena. Z tohoto důvodu krajský soud námitku stěžovatele shledal nedůvodnou. Zároveň konstatoval, že je nesporné, že v době rozhodování správních orgánů stěžovatel zboží, které mělo být zakoupeno od společnosti L., a. s. vlastnil a užíval k podnikání, ale nelze přehlédnout to, že se tak stalo až prodejem dne 4. 7. 2000 a nikoliv, jak tvrdil stěžovatel, dne 9. 2. 2000. Proto neshledal předmětný odpočet uplatněný stěžovatelem v daňovém řízení za oprávněný vzhledem k porušení § 19 odst. 1 a 2 zákona č. 588/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o DPH“).

Stěžovatel se v kasační stížnosti dovolával důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b), d) s. ř. s. Pokládá především rozsudek za nepřezkoumatelný vzhledem k tomu, že obsahuje skutkové vyličení zhuštěné do šesti řádků a nevyplývá z něj, jakými úvahami k tomuto závěru dospěl. Stěžovatel rovněž namítá, že není jasné, proč se na straně 3 rozsudku píše o firmě L., a. s. a T. D., s. r. o., o kterých v popisu skutku na první straně rozsudku není ani slovo. Stěžovatel dále vytýká napadenému rozsudku, že nesprávně posoudil právní otázku týkající se splnění podmínek vytykácího řízení podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), když výzva č. j. 12553/00/203970/1761 ze dne 28. 3. 2000 sice obsahovala výzvu k předložení účetních dokladů k doložení oprávněnosti nadměrného odpočtu DPH za měsíc únor roku 2000, avšak neuváděla konkrétní pochybnosti vůči daňovému subjektu. Krajský soud sice na jedné straně správně dovodil, že tato výzva nespĺňuje náležitosti řádné výzvy podle § 43 odst. 1 daňového řádu, avšak nesprávně dovodil, že tyto vady byly následně odstraněny při ústním jednání dne 28. 3. 2000, při kterém stěžovatel zjistil, jaké pochybnosti jsou vůči němu uplatněny. Dovojuje, že teprve poté, když se správce daně seznámil s předloženými účetními doklady a formuloval si pro sebe, co vlastně požaduje, měla být vydána nová, a to již konkrétní, výzva a v této výzvě měla být daňovému subjektu uložena povinnost prokázat řádně pravdivost údajů na daňových dokladech, na základě kterých by byla uplatněna daň na vstupu z přijatých zdanitelných plnění ve výši 7 329 594 Kč. Stěžovatel dále namítá, že se správce daně opíral o důkazní prostředky – výslechy svědků před dožádanými správci daně, kdy tyto byly získány v rozporu se zákonem, neboť mu nebylo umožněno být tomuto šetření přítomen a klást svědkům otázky. Zkrácen na svých právech byl také tím, že platebním výměrem vyměřil Finanční úřad v Žatci odchýlně základ daně a daň od základu daně a daně, jak jej přiznal v daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2000, když správce daně měl zákonnou povinnost seznámit jej s důvodem, proč se odchýlil od základu daně a daně uvedeného v daňovém přiznání stěžovatelem. Správce daně měl sdělit důvody, které údaje uvedené na daňových dokladech nejsou správné, pravdivé, průkazné nebo úplné a stěžovatel měl právo se ke způsobu jejich zjištění vyjádřit a případně předložit další důkazy nebo navrhnout předložení důkazních prostředků, které on sám nemá k dispozici. Tím došlo k porušení

ustanovení § 16 odst. 4 daňového řádu. Stěžovatel dále uvádí, že unesl důkazní břemeno a prokázal všechny skutečnosti, které uvedl v přiznání k DPH za zdaňovací období únor 2000.

Finanční ředitelství ve svém vyjádření ke kasační stížnosti navrhlo její zamítnutí, a zdůraznilo, že stěžovateli byly známy pochybnosti, které vedly k zahájení vytykácího řízení. Pokud se stěžovatel dovolává zkrácení na právech v souvislosti s výsledkem svědků u dožádaného správce daně, poukazuje na to, že prováděl vytykácí řízení a nikoliv daňovou kontrolu, a proto se něj nevztahovala povinnost vyrozumět o těchto výsledcích stěžovatele.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3 citovaného ustanovení, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud pokládá za nezbytné v úvodu především zdůraznit, že obsah rozsudku krajského soudu je limitován ustanovením § 75 odst. 2 věta první s. ř. s., podle kterého soud přezkoumá v mezích žalobních bodů napadené výroky rozhodnutí a dále, že žalobu nelze rozšířit nad rámec lhůty uvedené v § 72 odst. 1 s. ř. s. Nejvyšší správní soud rovněž připomíná, že dle ustálené judikatury nelze pouhou citací zákonných ustanovení bez náležité konkretizace pokládat za řádné žalobní body, neboť z nich není patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Rovněž připomíná, že s ohledem na uvedenou dispoziční zásadu obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu. Je-li tedy žaloba kuse zdůvodněna, předurčuje se tím i kusost odůvodnění rozsudku.

Stěžovatel především namítá, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný, pokud jde o popis skutkového děje. Jak vyplývá z napadeného rozsudku, stěžovatel měl tímto popisem na mysli úvodní krátký popis dosavadního průběhu řízení. Nešlo proto o popis skutku, jak se stěžovatel nesprávně domníval. Navíc popis skutkového děje je nezbytný v situaci, kdy tato potřeba vyplývá mimo jiné ze žaloby. Jak vyplývá z obsahu žaloby, tato z valné míry obsahovala buď volné parafráze zákonných ustanovení bez jakékoliv konkretizace, jež se dle ustálené judikatury nepokládají vůbec za žalobní důvody, jednak pouze důvody obecně formulované, jež rovněž nemohou být základem pro přezkum soudu. Proto krajský soud nikterak nepochybil, když v podstatě jen stručně na str. 3 rozsudku uvedl, že správce daně měl podle obsahu spisu dostatek podkladů pro závěr, že zdanitelné plnění nemohlo být uskutečněno, neboť zboží, které mělo být nakoupeno, patřilo v době tvrzeného prodeje stále společnosti L., a. s., a proto nemohlo být předmětem prodeje společnosti T. B., a. s. Konečně i sám stěžovatel uvádí v kasační stížnosti, že předmětné zboží dnes vlastní a užívá, což není sporné, ale otázkou data prodeje, tj. i data uskutečněného zdanitelného plnění, což je pro věc podstatné, se nezabýval. Proto Nejvyšší správní soudu tuto námitku neshledal důvodnou.

Stěžovatel dále namítá, že výzva správce daně podle § 43 daňového řádu neuváděla konkrétní pochybnosti vůči daňovému subjektu a že krajský soud sice na jedné straně správně dovodil, že tato výzva nesplňuje náležitosti řádné výzvy podle § 43 odst. 1 daňového řádu, avšak nesprávně dovodil, že tyto vady byly následně odstraněny při ústním jednání dne 28. 3. 2000, při kterých měl stěžovatel zjistit, jaké pochybnosti jsou vůči němu uplatněny.

Podle § 43 odst. 1 daňového řádu vzniknou-li pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, nebo dodatečného daňového přiznání nebo hlášení a dokladů daňovým subjektem předložených nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, sdělí správce daně tyto pochybnosti daňovému subjektu a vyzve jej, aby se k nim vyjádřil, zejména aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů řádně prokázal.

Jak vyplývá ze správního spisu, stěžovateli byla dne 28. 3. 2000 doručena výzva k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání podle § 43 daňového řádu (tiskopis MFin vzor č. 4/ DPH18) s nevyškrtnutými možnostmi úkolů, které má stěžovatel provést s tím, že předložením účetních dokladů má doložit oprávněnost odpočtu DPH za únor 2000 ve výši Kč 8 634 252. Z protokolu o jednání z téhož dne vyplývá, že správce daně převzal od stěžovatele veškeré účetní doklady za účelem prověření nároku na odpočet k dani z přidané hodnoty. Je proto nesporné, že stěžovateli bylo zřejmé, a to od doručení výzvy, že předmětem pochybností správce daně je jím uplatněný nadměrný odpočet, a lze proto za daného stavu výzvu pokládat za dostatečně konkrétní odpovídající požadavkům uvedeným v citovaném ustanovení. Proto Nejvyšší správní soud ani tuto námitku neshledal důvodnou.

Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. kasační stížnost není důvodná, 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.

Porovnáním obsahu žaloby a kasační stížnosti Nejvyšší správní soud zjistil, že stěžovatel v žalobě neuplatnil námitku týkající se vad řízení stran výsledku svědků u dožádaných správců daně a neuplatnil rovněž námitku týkající se sdělení důvodů ohledně rozdílu mezi údaji uvedenými v daňovém přiznání a v platebním výměru. Proto Nejvyšší správní soud tyto námitky shledal nepřijatelnými a nepřihlédl k nim.

Ze všech výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 26. května 2005

JUDr. Radan Malík
předseda senátu