



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci žalobkyně: **FAMITO, spol. s r. o.**, se sídlem Kladská 1093/8a, Hradec Králové, zastoupené Mgr. Jitkou Uhlířovou, advokátkou se sídlem Mrštíkova 1122, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2549/130/2006-An, ve věci daně z přidané hodnoty, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2007, č. j. 31 Ca 198/2006 – 36,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížností napadla v záhlaví označený pravomocný rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta její žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) ze dne 20. 6. 2006, č. j. 2549/130/2006-An, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Hradci Králové (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 10. 2005 na daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období:

- leden 2001 ve výši 9005 Kč, č. j. 196957/05/228912/2574,
- únor 2001 ve výši 9650 Kč, č. j. 196960/05/228912/2574,
- březen 2001 ve výši 15 692 Kč, č. j. 196964/05/228912/2574,
- duben 2001 ve výši 20 830 Kč, č. j. 196967/05/228912/2574,
- květen 2001 ve výši 31 629 Kč, č. j. 196972/05/228912/2574,
- červen 2001 ve výši 28 337 Kč, č. j. 197010/05/228912/2574,
- červenec 2001 ve výši 11 207 Kč, č. j. 197015/228912/2574,
- srpen 2001 ve výši 15 024 Kč, č. j. 197019/05/228912/2574,
- září 2001 ve výši 2990 Kč, č. j. 197024/05/228912/2574,
- říjen 2001 ve výši 36 794 Kč, č. j. 197026/05/228912/2574,
- listopad 2001 ve výši 11 963 Kč, č. j. 197028/05/228912/2574,
- prosinec 2001 ve výši 11 008 Kč, č. j. 197029/05/228912/2574,
- leden 2002 ve výši 16 653 Kč, č. j. 197036/05/228912/2574,
- březen 2002 ve výši 14 060 Kč, č. j. 197042/05/228912/2574,
- duben 2002 ve výši 8995 Kč, č. j. 197059/05/228912/2574,
- květen 2002 ve výši 17 639 Kč, č. j. 197068/05/228912/2574,
- červen 2002 ve výši 3375 Kč, č. j. 197069/05/228912/2574,
- červenec 2002 ve výši 1731 Kč, č. j. 197072/05/228912/2574,
- srpen 2002 ve výši 26 717 Kč, č. j. 197075/05/228912/2574,
- prosinec 2002 ve výši 11 632 Kč, č. j. 197083/05/228912/2574.

Napadeným rozsudkem krajský soud přezkoumal výše citované rozhodnutí žalovaného odvolacího orgánu a stěžovatelkou podanou žalobu jako nedůvodnou zamítl podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Krajský soud přitom obdobně jako žalovaný odvolací orgán vyšel z toho, že sporné obchodní transakce stěžovatelky nepředstavovaly zdanitelná plnění, neboť byly uměle vytvořeny za jiným účelem než je dodání zboží. Dle krajského soudu je zřejmé (a stěžovatelka to v podstatě ve svých vyjádřeních během daňového řízení, v odvolání a následně i v žalobách potvrdila), že skutečným úmyslem účastníků předmětných obchodů nebylo prodat zboží stěžovatelky drobným odběratelům, aby je tito, jak je obvyklé, prodávali dále nebo s ním jinak naložili, ale úmyslem bylo pouze formálně uzavřít obchodní případ, vytvořit k tomu příslušné doklady a zboží opět přes další osobu (M. P. – FAMITO, současně v té době jednatele stěžovatelky) vrátit zpět stěžovatelce. Skutečnost, že šlo jen o formální právní úkony zastírající skutečný úmysl stěžovatelky, resp. zúčastněných subjektů, který směřoval pouze k jedinému cíli, a to k navýšení obrátu stěžovatelky, považoval krajský soud za podstatné. Přisvědčil proto názoru žalovaného, že v dané věci šlo o situaci, kdy se formálně právní stav lišil od stavu skutečného ve smyslu ustanovení § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Současně se krajský soud neztotožnil s argumentací stěžovatelky, že uvedené transakce vedoucí ke zvýšení obrátu byly nutným předpokladem poskytnutí finančních prostředků od společnosti O. B. Heller, a. s. a uvedl, že (jak správně poznamenal i žalovaný) z factoringové smlouvy ani jiných stěžovatelkou předložených dokladů nevyplývá, že by poskytnutí služby factoringu bylo vázáno na zvýšení obrátu nebo na určitou dosaženou výši obrátu. V tomto ohledu rovněž zmínil, že lze mít i důvodné pochybnosti o tvrzení

stěžovatelky, že finanční prostředky získané od společnosti O. B. Heller, a. s. na základě faktur vystavených u formálně uzavřených obchodních případů byly použity na financování nákupu dalšího zboží z Číny. Stěžovatelka totiž musela financovat zpětný nákup zboží od M. P. – FAMITO, na který však měla z důvodu předtím při prodeji uplatněné slevy 6 % zvýšené náklady.

Podle krajského soudu se stěžovatelka mylí, pokud má za to, že skladové karty samy o sobě dokládají přechod vlastnického práva ke zboží. Na většině faktur vydaných při předmětných ztrátových obchodech byla uvedena výhrada vlastnictví tak, že do zaplacení zůstávalo zboží majetkem dodavatele, tj. stěžovatelky (např. faktura č. 22-702 – datum vystavení dne 16. 5. 2002, datum splatnosti dne 14. 8. 2002, dle příjmového dokladu zaplacená odběratelem dne 16. 10. 2002). Jestliže však stěžovatelka totožné zboží do jednoho měsíce od jeho prodeje nakoupila zpět (od M. P. – FAMITO), vlastnické právo ke zboží v daný okamžik ještě ani nemohlo přejít na jejího odběratele. Rovněž je však zřejmé, že nedošlo ani k dodání samotného zboží předmětným drobným odběratelům, neboť oni sami je neměli v úmyslu převzít a zboží tak neopustilo skladové prostory stěžovatelky. Za dané situace krajský soud uzavřel, že předmětné formálně vytvořené obchodní případy nelze označit za zdanitelná plnění ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro posuzovanou věc (dále jen „zákon o DPH“), neboť nedošlo k dodání zboží, při kterém by docházelo ke změně vlastnického práva. Vzhledem k tomu nedošlo ani k uskutečnění zdanitelného plnění dle ustanovení § 9 odst. 1 písm. a) zákona o DPH a žalobkyně nemohla v těchto případech uplatnit daň na vstupu ani na výstupu.

Zcela na závěr krajský soud konstatoval, že správce daně i žalovaný odvolací orgán hodnotily všechny provedené důkazy ve vzájemných souvislostech, přičemž posuzovaly všechny skutečnosti, které vyšly v daňovém řízení najevo, a vyslovily z nich závěry postupem dle ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatelkou zmiňovanou skutečnost, že ve výsledku byla DPH odvedena z konečné částky prodeje, tj. v plné výši původního plnění, jakož i zdůrazňované dosažení obchodní přírážky za kontrolovaná zdaňovací období z prodeje obchodním řetězcům, byly dle krajského soudu s ohledem na shora uvedené skutečnosti pro posouzení daného případu zcela irelevantní.

V kasační stížnosti uplatnila stěžovatelka zákonný důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť má za to, že řízení bylo stíženo vadou spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spise.

Domnívá se, že při rozhodování nebyly důkazy hodnoceny v jejich vzájemné souvislosti a že provedené obchodní transakce byly posouzeny bez návaznosti na všechny okolnosti případu, neboť pak by vytváření ztrátových obchodů s tzv. „kolečkáři“ nemohlo být posouzeno tak, že tyto transakce nebyly předpokladem k poskytnutí finančních prostředků. Pokud by totiž k cirkulaci zboží nedošlo, pak by stěžovatelka nemohla pokračovat ve své podnikatelské činnosti, neboť takto díky obratu získané finanční prostředky od faktora (de facto úvěr) mohly být a i byly vynaloženy na pořízení dalšího zboží od dodavatelů z Číny, čímž byla zajištěna kontinuita hospodářské činnosti

stěžovatelky. Tímto je dle stěžovatelky prokázána skutečnost, že přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem, použila při podnikání ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o DPH. Stěžovatelka trvá na svém tvrzení, že transakce k dosažení zvýšeného obratu byly předpokladem poskytnutí finančních prostředků od factoringové společnosti, čímž měla na mysli skutečnost, že pokud by nevykázala dostatečný obrat, k uzavření smlouvy mezi ní a faktorem by vůbec nedošlo (nikoli, že z factoringové smlouvy vyplývá povinnost dosáhnout určitého obratu). Současně stěžovatelka upozornila, že i s ohledem na náklady, k jejichž úhradě stěžovatelku zavazovala smlouva o factoringové spolupráci, bylo využití těchto služeb rentabilní pouze při větším objemu postoupených pohledávek. Poukázala rovněž na to, že její obchodování bylo ve svém důsledku ziskové a nikoli ztrátové a že v napadeném rozsudku bylo pominuto jednak to, že předložila propočet vyhodnocení vynaložených prostředků, z něhož je patrné o kolik se v důsledku těchto transakcí zvýšila DPH na výstupu, a jednak to, že konečná DPH byla odvedena z konečné částky prodeje.

Závěrem, v návaznosti na § 2 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, dle kterého se podnikáním rozumí soustavná činnost za účelem dosažení zisku, stěžovatelka připomněla, že k dosažení zisku je většinou nezbytné vynaložit náklady. S ohledem na doložená vyčíslení svých transakcí má tedy stěžovatelka za to, že náklady při nich vynaložené měly za následek i dosažení již zmiňovaného zisku a nikoli opak, jak tvrdí žalovaný, který nepřihlédl k předpokladům, za kterých je možné tohoto maximálního zisku dosáhnout. Jedním z nich je dostatečná finanční připravenost, kterou jsou buď vlastní finanční prostředky nebo cizí zdroje. Mezi cizí zdroje tradičně patří tzv. dodavatelský úvěr, který však v případě čínských dodavatelů není reálný, a dále pak prostředky získané od bankovních domů. Předpoklad finanční připravenosti nebyl v době realizace napadených obchodů splněn a získání prostředků z cizích zdrojů bylo v místě a čase nedosažitelné. Stěžovatelka byla proto nucena zajistit finanční prostředky za mnohem tvrdších podmínek a za použití méně tradičních zdrojů.

S ohledem na výše uvedené má stěžovatelka za to, že napadené obchodní transakce byly posuzovány izolovaně, nikoli ve vzájemných souvislostech a nebylo přihlédnuto ke všem skutečnostem, které v daňovém řízení vyšly najevo. Navrhuje proto, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a stěžovatelce přiznána náhrada nákladů.

Žalovaný odvolací orgán ve svém vyjádření k předložené kasační stížnosti konstatoval, že nemá žádné nové skutečnosti, které by uvedl, a trvá na svém odůvodnění v napadeném rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatelka je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Jediným a současně rozhodným důvodem kasační stížnosti je důvod uvedený pod ustanovením § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tj. vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytykanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

S ohledem na obsah kasační stížnosti lze říci, že předmětem sporu je závěr krajského soudu, resp. žalovaného odvolacího orgánu, který dle názoru stěžovatelky neodpovídá podkladům založeným ve spise, které svědčí o závěru opačném. Jedná se tedy o případ, kdy skutková podstata, ze které správní orgán vycházel, je v rozporu se spisy, nikoli o případ, kdy skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech, jak v kasační stížnosti výslovně tvrdí stěžovatelka. V souzené věci totiž nejsou namítány nedostatky skutkových zjištění jako takových, nýbrž to, jakým způsobem byly vyhodnoceny; ostatně sama stěžovatelka v kasační stížnosti uvedla, že: „...*pokud měl žalovaný pochybnosti o důvodu podnikání a oprávněnosti takto vzniklého nároku na odpočet daně, je tento závěr dán nepochybně tím, že ze strany žalovaného nebyla zcela pochopena obchodní transakce s cirkulací zboží v návaznosti na získání finančních prostředků, a proto došlo k jejich nesprávnému hodnocení.*“

V tomto ohledu Nejvyšší správní soud – s odkazem na předložený spisový materiál – považuje za nutné poznamenat následující. V průběhu daňové kontroly bylo správcem daně zjištěno, že stěžovatelka, jejímž předmětem podnikání je velkoobchod s koženými, koženkovými a textilními výrobky (kabelky, batohy a peněženky), dováží zboží z Číny, hlavními odběrateli tohoto zboží v tuzemsku byly obchodní řetězce Tesco, Kaufland, Carrefour, Interspar, Galex, část zboží byla dodávána do obchodních řetězců na Slovensko. Dále bylo zjištěno, že stěžovatelka nakupuje zboží od fyzické osoby, a sice M. P. – FAMITO, který byl současně jednatelem stěžovatelky. Nakoupené zboží od M. P. se přitom shodovalo se zbožím nakoupeným v Číně, odlišná byla jen výše ceny. Dovezené zboží bylo prodáváno stěžovatelkou nejprve vybraným tuzemským odběratelům při poskytnutí 6 % slevy z hodnoty zboží, kdy byla uplatňována DPH na výstupu a následně bylo zboží těmito odběrateli prodáváno firmě M. P. – FAMITO. Od této firmy se předmětné zboží, shodné co do sortimentu, počtu kusů jednotlivých druhů zboží a ceny za kus, s odstupem několika dní evidenčně vrátilo zpět do skladové evidence stěžovatelky, a to bez při prodeji poskytnuté 6 % slevy, tudíž o 6 % dražší než bylo prodáno, aniž by přitom toto zboží opustilo skladové prostory stěžovatelky. Při zpětném nákupu byla uplatňována DPH bez již zmíněné 6 % slevy. Teprve poté bylo zboží dodáváno převážně shora uvedeným odběratelům – obchodním řetězcům. Správní orgány tedy dospěly k závěru, že v daných případech šlo pouze o formální pohyb na skladových kartách, nikoliv o skutečný prodej a nákup zboží. Správci daně vznikly pochybnosti o těchto transakcích a o oprávněnosti stěžovatelkou deklarovaného nároku na odpočet daně při opětovném nákupu zboží od M. P. Na výzvu správce daně stěžovatelka uvedla, že popsané obchodní transakce sloužily k získání peněžních prostředků na základě služeb factoringu. Tím, že byly navýšeny pohledávky stěžovatelky, byly jí factoringovou společností poskytnuty vyšší peněžní prostředky, které byly použity na další nákup zboží

z Číny. Ztráta ve výši 6 %, která popsanou transakcí vznikla, byla cenou za získání finančních prostředků na další rozvoj podnikání stěžovatelky.

Při posouzení věci vycházel Nejvyšší správní soud z následujících úvah. Factoring lze charakterizovat jako smluvně sjednaný průběžný odkup krátkodobých pohledávek. Odkup pohledávek provádí specializovaná faktoringová společnost, zpravidla bez možnosti zpětného regresu na dodavatele v případě, že odběratel nezaplatí. Existuje však i tzv. regresní neboli nepravý factoring, u kterého zůstává úvěrové riziko u dodavatele. Obecně může factoring plnit tři základní funkce, jednak funkci garanční (u bezregresního factoringu), funkci předfinancování (úvěrování) spočívající v okamžitém proplácení sjednané výše odkupovaných pohledávek ihned v okamžiku jejich odkupu a konečně správu pohledávek a jiných služeb, souvisejících s odkupem pohledávek. Náklady factoringové služby se pak v závislosti na rozsahu funkcí, které factoring v konkrétním případě plní, skládají z factoringové provize (poplatku) a úroku (při úvěrování dodavatele).

Factoringovou společností byla v souzené věci společnost O. B. Heller, a. s., s níž měla stěžovatelka podepsanou factoringovou smlouvu. Dle této smlouvy byly veškeré vystavené faktury za prodané zboží tuzemským odběratelům, právníckým či fyzickým osobám postupovány výše uvedené společnosti, která stěžovatelce hradila 70 % hodnoty pohledávky. Po zaplacení pohledávky odběratelem stěžovatelka obdržela zbývající část celé hodnoty pohledávky. V případě, že nedošlo k úhradě od odběratele zboží do 90 dnů, byly stěžovatelce postoupené pohledávky vráceny. V daném případě lze tedy souhlasit se stěžovatelkou, že factoring plnil funkci předfinancování (úvěrování), kdy se jednalo o tzv. regresní neboli nepravý faktoring, u kterého zůstává úvěrové riziko na stěžovatelce. Té také společnost O. B. Heller účtovala factoringový poplatek ve výši 1,3 % z obrátu pohledávek (minimálně 195 000 Kč za běžný rok) a úrok za poskytnutí finanční výpomoci, který při uzavření smlouvy činil 20,3 % a postupně byl snižován až na 7,96 % v roce 2005.

Je třeba zdůraznit, že podmínky, za kterých byla factoringová činnost zajišťována, žalovaný ani krajský soud nijak nezpochybovaly. S tvrzením stěžovatelky, že obchodní transakce vytvořené s tzv. kolečkáři byly podmínkou pro odkup pohledávek na základě factoringové smlouvy, se však neztotožnily. Předmětné transakce, kdy se již jednou stěžovatelkou nakoupené čínské zboží formálně prodalo vybraným dodavatelům s 6 % slevou, aby pak bylo odkoupeno firmou jednatele stěžovatelky a prodáno stěžovatelce v původní navýšené hodnotě, vyhodnotily tak, že jde o uměle uzavřené obchody, které nelze označit za zdanitelná plnění, a proto nedošlo ani k uskutečnění zdanitelného plnění a stěžovatelka v těchto případech nemohla uplatnit daň na vstupu ani na výstupu.

Tyto závěry sdílí rovněž Nejvyšší správní soud. Je věcí každého podnikatelského subjektu, jakým způsobem zajistí svoje financování, a pokud se v tomto ohledu rozhodne na základě smlouvy využít služeb factoringové společnosti, jedná se o jeho strategické rozhodnutí a nelze proti němu nic namítat. Ostatně z pohledu DPH je poskytování factoringových služeb spočívajících v odkupu pohledávek (factoringový poplatek) obecně (u pravého i nepravého factoringu) považováno za zdanitelné plnění. V této souvislosti je vhodné poznamenat, že zdejšímu soudu je ze spisového materiálu a jeho úřední

činnosti známo, že finanční prostředky vynaložené stěžovatelkou na úroky a factoringový poplatek byly správními orgány zcela správně uznány za daňově uznatelné výdaje (§ 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro posuzovaná zdaňovací období). Je pak zcela věcí stěžovatelky, jaké konkrétní podmínky si s factoringovou společností sjednala, a skutečnost, zda využití těchto služeb bylo pro stěžovatelku rentabilní pouze při větším objemu postoupených pohledávek, je z pohledu souzené věci zcela irelevantní. Rozhodla-li se však stěžovatelka uzavřením zcela formálních ztrátových obchodů uměle navýšit obrát a vytvořit větší objem pohledávek postoupených factoringové společnosti tak, jako se tomu stalo v souzené věci, a při uzavření „kolečka“ uplatňovala nárok na odpočet daně, nelze takový postup z hlediska uplatnění nároku na odpočet daně akceptovat.

Uskutečněním zdanitelného plnění zákon o DPH rozumí stav faktický, nikoli stav formálně vykázaný. Nestačí proto předložit řádné doklady se všemi předepsanými náležitostmi, nýbrž je také třeba respektovat základní zásadu daňového řízení, tedy soulad stavu skutečného a stavu formálně právního (§ 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků), což znamená, že ani doklady o přijetí zdanitelného plnění vyhotovené se všemi zákonem požadovanými náležitostmi a řádně zaúčtované nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo. Za dodání zboží ve smyslu zákona o DPH nelze považovat uměle vytvořené transakce, které faktické dodání zboží pouze předstírají a z takto vykázaných transakcí nelze ani úspěšně uplatnit nárok na odpočet daně (§ 2, § 9 a § 19 zákona o DPH). Stěžovatelka proto v případě posuzovaných obchodních transakcí nebyla oprávněna vydávat tyto transakce za uskutečněná zdanitelná plnění a v konečném důsledku nemohla uplatnit daň na vstupu ani na výstupu, jak ve svém rozsudku správně uvedl krajský soud.

Dodatečné doměření DPH v tomto ohledu považuje Nejvyšší správní soud za opodstatněné a nic na tom nemění ani stěžovatelkou opakovaně namítaná skutečnost, a sice, že na dané obchodní transakce je třeba nazírat ve všech souvislostech, včetně toho, že předmětné obchodní transakce byly předpokladem poskytnutí finančních prostředků od factoringové společnosti, ke kterým by jinak nedošlo. Tuto skutečnost stěžovatelka žádným způsobem neprokázala a nevyplývá ani z předložené factoringové smlouvy ani z dalších dokladů předložených stěžovatelkou. Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelkou ani v tom smyslu, že by cenou za factoringové služby byla právě ona 6 % ztráta, neboť cenou za factoringové služby byl factoringový poplatek a úrok. Závěrem lze tedy konstatovat, že stěžovatelka žádným způsobem neprokázala ani své tvrzení, že právě v důsledku uměle vytvořených transakcí bylo její celkové obchodování ziskové. Stěžovatelka tedy neunesla své důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků a nesplnila podmínky pro uplatnění nároku na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty dle § 19 odst. 1 zákona o DPH. Pro posouzení oprávněnosti nároku na odpočet DPH je totiž rozhodující, aby daňový subjekt prokázal, že byly splněny podmínky, za nichž lze odpočet uplatnit, a vyvrátil veškeré pochybnosti, které správce daně vyjádřil; srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 3. 2005, č. j. 5 Afs 23/2003 – 122, publikovaný pod č. 1254/2007 Sb. NSS, dostupný též na www.nssoud.cz.

Nelze proto žalovanému odvolacímu orgánu, potažmo krajskému soudu, vyčítat, že provedené obchodní transakce byly posuzovány izolovaně, bez návaznosti na všechny okolnosti případu a v rozporu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků).

S ohledem na výše vyslovené závěry byla kasační stížnost shledána nedůvodnou a Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle 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. Stěžovatelka v soudním řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho činnosti nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 17. července 2008

JUDr. Radan Malík
předseda senátu