



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **STAVO - UNION, stavební společnosti s r. o.**, se sídlem V Áleji 23, 466 01 Jablonec nad Nisou, zastoupené JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 157/30, 412 01 Litoměřice, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 13. 5. 2005, č. j. 16601/1/130/03, č. j. 4669/1/130/05, č. j. 4669/2/130/05 a č. j. 4669/3/130/05, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, ze dne 20. 12. 2007, č. j. 59 Ca 107/2007 - 107,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 13. 5. 2005, č. j. 16601/1/130/03 zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 6. 2003, č. j. 60778/03/187910/1291, jímž byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 1999 ve výši 64 275 Kč. Rozhodnutím ze dne 13. 5. 2005, č. j. 4669/1/130/05 zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému výměru správce daně ze dne 19. 11. 2004, kterým bylo částečně vyhověno odvolání proti rozhodnutí ze dne 17. 6. 2003, č. j. 60791/03/187910/1291, a doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2000 ve výši 20 250 Kč. Dalším rozhodnutím ze dne 13. 5. 2005, č. j. 4669/2/130/05 zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 19. 11. 2004, kterým bylo částečně vyhověno odvolání proti rozhodnutí ze dne 17. 6. 2003, č. j. 60793/03/187910/1291, a doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2000 ve výši 125 097 Kč.

Konečně rozhodnutím ze dne 13. 5. 2005, č. j. 4669/1/130/05 zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 19. 11. 2004, kterým bylo částečně vyhověno odvolání proti rozhodnutí ze dne 18. 6. 2003, č. j. 60859/03/187910/1291, a doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2001 ve výši 124 800 Kč.

Proti všem uvedeným rozhodnutím žalovaného brojila žalobkyně žalobami ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, pobočce v Liberci, který je spojil ke společnému projednání a následně rozsudkem ze dne 20. 12. 2007 zamítl.

Ve včas podané kasační stížnosti a v jejím doplnění žalobkyně uvedla, že soud nesprávně posoudil právní otázku dokazování podle § 31 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Pokud se při stanovení daně ze závislé činnosti a funkčních požitků použijí pomůcky, pak podle žalobkyně nejsou zjištění u této daně využitelná při stanovení daně z přidané hodnoty dokazováním. Žalobkyně totiž považuje za rozporný s § 31 odst. 1 až 4 daňového řádu takový postup, při kterém je využita zpráva o daňové kontrole z jiné daně, která se u této daně nestala důkazem podle poslední věty § 31 odst. 4 téhož zákona. Podle žalobkyně dochází na základě stejného důkazního materiálu vždy ke stejnému doměření daně a to dokazováním. V dané věci tak zpráva o daňové kontrole daně z příjmů ze závislé činnosti a funkčních požitků, která se nestala důkazem u této daně, nemůže být důkazem při dodatečném stanovení daně jiné (daně z přidané hodnoty). Žalobkyně se také domnívá, že svým návrhem důkazu daňovým spisem nemohla zhojit původní nedostatek v dokazování, neboť zjištění u daně ze závislé činnosti a funkčních požitků se u této daně nestaly důkazem, a proto se nemohly stát důkazem u daně jiné.

Závěrem žalobkyně navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na svá předešlá vyjádření, plně se ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Kasační stížnost není důvodná.

V projednávaném případě provedl správce daně kontrolu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků a současně i kontrolu daně z přidané hodnoty za období let 1999 až 2001. O provedené kontrole sepsal zprávu, která se v převážné většině věnuje pouze dani z příjmů. V této části zprávy jsou sepsána podstatná skutková zjištění, tj. že společníci žalobkyně Ing. F. W. a Ing. V. W. uzavřeli smlouvu o sdružení bez právní subjektivity dle § 829 a násl. občanského zákoníku, přičemž předměty činnosti žalobkyně i uvedeného sdružení se v převážné části shodují. V měsících prosinec 1999, listopad 2000, prosinec 2000 a prosinec 2001 pak žalobkyně přijala faktury od Ing. W. - sdružení bez právní subjektivity za provedenou technickou pomoc – kompletační činnost na zakázkách a za provedenou technickou pomoc k projektové činnosti. Správce daně posoudil tuto činnost jako činnost provedenou společníkem společnosti s ručením omezeným pro společnost. Jedná se tudíž o příjem ze závislé činnosti (který se žalobkyně snažila zastříti obchodněprávním vztahem), přičemž žalobkyně jako plátce daně byla povinna srážet z tohoto příjmu zálohu na daň ve smyslu § 38h zákona České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Dále ve zprávě následoval výpočet daně (zda byla daň z příjmů stanovena nakonec dokazováním či za použití pomůcek ze spisu jednoznačně nevyplývá, na posouzení kasační námitky však tato skutečnost nemá vliv). V části týkající se daně z přidané hodnoty správce daně pouze uvedl, že náklady fakturované Ing. W. – sdružením posoudil jako

mzdové náklady; mzda přitom není zdanitelné plnění a žalobkyně si proto nemohla uplatnit odpočet daně z přidané hodnoty na vstupu. Poté byly ve zprávě provedeny výpočty daně z přidané hodnoty. Z uvedeného je zřejmé, že správce daně použil při kontrole a stanovení výše daně z přidané hodnoty skutková zjištění učiněná v rámci kontroly daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků.

Žalobkyně v jediné námitce kasační stížnosti zastává názor, že zpráva o daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období let 1999 až 2001, resp. zjištění této zprávy týkající se daně z příjmů, nemohla být použita ke stanovení daně z přidané hodnoty dokazováním. Nejvyšší správní soud vyšel při posuzování této otázky ze znění § 31 odst. 4 a odst. 5 daňového řádu, podle nichž platí, že jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a které nejsou získány v rozporu s obecně závaznými právními předpisy. (...) Provedené důkazní řízení pak osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem. Nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.

Smyslem dokazování v daňovém řízení je zjištění skutkového stavu, tj. zda tvrzení daňového subjektu obsažená v daňovém přiznání odpovídají skutečnosti, a případně stanovení daně ve správné výši. Množství a kvalita důkazů potřebných ke stanovení správné výše daňové povinnosti však není paušálně stejná pro všechny druhy daní a je závislá na konstrukci té které daně v příslušném daňovém zákoně. Zatímco tedy souhrn skutkových zjištění učiněných v průběhu dokazování může postačovat ke stanovení výše jedné daně (daně z přidané hodnoty), nemusí již být dostatečný ke stanovení daně jiné (daně z příjmů) a správce daně tak u této jiné daně musí přikročit ke stanovení daně za použití pomůcek (§ 31 odst. 5 daňového řádu). Žalobkyně se proto mylí, pokud tvrdí, že na základě stejného důkazního materiálu musí dojít vždy ke stejnému způsobu doměření daně (dokazováním či za použití pomůcek). Zatímco u daně z přidané hodnoty je třeba především prokázat, zda došlo ke zdanitelnému plnění [§ 2 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty], a v případě odpočtu, zda přijatá zdanitelná plnění byla použita při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání (§ 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty), u daně z příjmů se prokazuje zejména výše příjmu (§ 3 odst. 1 zákona o daních z příjmů), případná osvobození od daně (§ 4 téhož zákona) a výše výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (§ 24 téhož zákona).

Současně důkazy provedené při kontrole jednoho druhu daně mohou být použity i při kontrole a stanovení výše jiného druhu daně (§ 31 odst. 4 daňového řádu), pokud byly získány v souladu se všeobecně závaznými právními předpisy a byla zachována práva daňového subjektu [zejména právo vyjádřit se k takovým důkazům a z nich vyvozeným závěrům i ve vztahu k jinému druhu daně - § 16 odst. 4 písm. f) daňového řádu]. Nelze se proto ztotožnit s názorem žalobkyně, že byla-li daň z příjmů stanovena za použití pomůcek, nelze použít zprávu o kontrole této daně jako důkaz v řízení o dani z přidané hodnoty. Jedná se totiž o dva samostatné druhy daně, které jsou rovněž samostatně posuzovány. Pokud zpráva o kontrole nebyla osvědčena jako důkaz při stanovení daně z příjmů, nic nebrání tomu, aby byla použita při stanovení daně z přidané hodnoty, byla-li zachována práva žalobkyně. Navíc otázka, zda byla daň z příjmů stanovena za použití pomůcek, je v případě stanovení daně z přidané hodnoty nepodstatná, neboť způsob stanovení jednoho druhu daně není nijak závislý na způsobu stanovení jiného druhu daně. U každé jednotlivé daně je totiž vždy třeba samostatně

zkoumat, zda jsou splněny podmínky pro stanovení daně dokazováním (§ 31 odst. 1 – 4 daňového řádu), či zda jsou naplněny podmínky pro stanovení daně za použití pomůcek (§ 31 odst. 5 daňového řádu).

Nedůvodné je pak rovněž tvrzení žalobkyně, že svým návrhem důkazu daňovým spisem nemohla zhojit původní nedostatek v dokazování, neboť zjištění u daně ze závislé činnosti a funkčních požitků ve zprávě o kontrole se u této daně nestala důkazem, a proto se nemohla stát důkazem u daně jiné. Jak bylo výše uvedeno, pro stanovení výše daně z přidané hodnoty není rozhodné, zda se zpráva o daňové kontrole stala důkazním prostředkem při stanovení daně z příjmů. Jestliže byla žalobkyně správcem daně vyzvána, aby prokázala správnost přiznané daňové povinnosti na dani z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období a jestliže žalobkyně v odpovědi uvedla, že důkazní prostředky již byly předloženy (při kontrole daně z příjmů) a odkázala na celý daňový spis, jehož součástí je i předmětná zpráva o kontrole, pak správce daně a žalovaný mohli nepochybně vycházet i ze skutkových zjištění učiněných při kontrole daně z příjmů a na jejich základě doměřit daň z přidané hodnoty.

Žalobkyně se svou námitkou tedy neuspěla; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobkyně neměla ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 13. srpna 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu