

Spis 1 Afs 122/2008 byl spojen se spisem číslo 1 Afs 118/2008 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:



ČESKÁ REPUBLIKA
R O Z S U D E K
J M Ě N E M R E P U B L I K Y

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 **KM - PRODUKT s. r. o.**, se sídlem Holubova 254, 403 39 Chlumeč, zastoupené JUDr. Lubošem Hendrychem, advokátem se sídlem Vaníčkova 1594/1, 400 01 Ústí nad Labem, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9445/06-1300, č. j. 9449/06-1300 a č. j. 9448/06-1300, v řízení o kasačních stížnostech žalobkyně proti rozsudkům Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 29. 5. 2008, č. j. 15 Ca 210/2007 - 84 a ze dne 24. 6. 2008, č. j. 15 Ca 33/2008 - 89 a č. j. 15 Ca 34/2008 - 76,

t a k t o :

- I.** Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod spisovými značkami 1 Afs 118/2008, 1 Afs 119/2008 a 1 Afs 122/2008 **s e s p o j u j í** ke společnému projednání a nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 118/2008.
- II.** Kasační stížnosti **s e z a m í t a j í**.
- III.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.
- IV.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasačních stížnostech.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9445/06-1300, zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 11. 8. 2005, č. j. 160294/05/214913/5789, vydanému Finančním úřadem v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“), kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2002 ve výši 13 200 Kč. Důvodem doměření byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění od společnosti

FEBCZ s. r. o. (nákup kartónových proložek). Správce daně proto neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Dalším rozhodnutím ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9448/06-1300, zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 11. 8. 2005, č. j. 160127/05/214913/5789, kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2002 ve výši 8500 Kč. Důvodem doměření byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění od společnosti FEBCZ s. r. o. (oprava smažírny a oprava rohlíkového stroje). Správce daně proto neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Konečně rozhodnutím ze dne 30. 5. 2006, č. j. 9449/06-1300, zamítl žalovaný odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 11. 8. 2005, č. j. 160210/05/214913/5789, kterým byla žalobkyni dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2002 ve výši 35 886 Kč. Důvodem doměření byla skutečnost, že žalobkyně neprokázala uskutečnění zdanitelného plnění od společnosti FEBCZ s. r. o. (nákup kartónových proložek a pracovních oděvů). Správce daně proto neuznal žalobkyni nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

Proti rozhodnutím žalovaného brojila žalobkyně žalobami ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, který všechny žaloby rozsudky ze dne 9. 5. 2007, č. j. 15 Ca 173/2006 - 30, č. j. 15 Ca 172/2006 - 25 a č. j. 15 Ca 171/2006 - 30, zamítl. Ke kasačním stížnostem žalobkyně Nejvyšší správní soud zrušil předmětné rozsudky krajského soudu, neboť ze soudních spisů nebylo zřejmé, že by krajský soud měl při rozhodování k dispozici správní spis (spis o daňové kontrole). Krajský soud tedy pokračoval v řízení a rozsudky ze dne 29. 5. 2008, č. j. 15 Ca 210/2007 - 84, a ze dne 24. 6. 2008, č. j. 15 Ca 33/2008 - 89 a č. j. 15 Ca 34/2006 - 76, podané žaloby opět zamítl.

V nových kasačních stížnostech žalobkyně uvedla, že prokázala, že přijatá zdanitelná plnění, která uskutečnil jiný plátec, byla použita v souvislosti s podnikatelskou činností; k tomu odkazuje na předložené účetní doklady, svědecké výpovědi a další důkazy. Z hlediska důkazního břemene ve smyslu § 31 odst. 8 a 9 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), pokládá žalobkyně za prokázané, že veškeré dostupné důkazní prostředky nabídla. Žalobkyně pochybuje, že by důkazní břemeno mělo mít charakter břemene tak všeobecného, že přechází do povinnosti splnit libovůli správce daně. Žalobkyně byla a je schopna prokázat, jaký subjekt zboží dodal - předložila o tom smlouvy, objednávku prací a účetní doklady. Na výzvu správce daně prokazovala doklady stran inventarizační evidence výdeje a spotřeby proložek jakož i pracovních oděvů a doložila v podobě svědeckých výpovědí dodání a zaplacení proložek a oděvů. Žalobkyně odmítá nést pozici daňového subjektu, který sice nese důkazní břemeno, plní jej veškerými dostupnými prostředky, ale opakovaně jsou tyto prostředky označovány za nedostatečné, jsou podceňovány a znevažován jejich důkazní význam, aniž by aspoň obecně měla žalobkyně možnost prokázat uskutečnění zdanitelného plnění způsobem jiným. Jinak již podle přesvědčení žalobkyně ani prokazovat uskutečnění zdanitelných plnění nebylo v daném případě možné.

Žalobkyně pokládá na rozdíl od krajského soudu výsledkem svědka S. za prokázané, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo. V případě kartónových proložek má žalobkyně výsledkem svědka za prokázané, že svědek S. dodávky zajišťoval, ale v některých případech přímo fyzicky nevozil, tedy je nedopravoval, nenosil, nemanipuloval s nimi apod., avšak zajišťoval jejich dodání, přebíral platby, a pak je předával svědkovi Z. Jestliže si svědek s odstupem času nepamatoval na podrobnosti, pokládá to žalobce za pochopitelné a nepřisuzuje tomu znaky zpochybnění. V některých případech se na zajištění dodávek proložek podílel i svědek Ing. B., který tuto skutečnost ve své výpovědi potvrdil. Svědek S. potvrdil i dodávky pracovních oděvů, o nichž výslovně uváděl, že si sice s odstupem času nevybavuje podrobnosti, ale rozhodně zboží přebíral od svědka Z., vozil je žalobci a zaplacené a převzaté peníze předával svědkovi Z.

Žalobkyně rovněž jinak hodnotí skutečnost, že svědek Z. odmítl před správcem daně vypovídat. Podle žalobkyně se tak stalo z obav z nebezpečí dalšího jeho stíhání pro trestný čin zkrácení daně. Žalobkyně se pak ocitla z důkazního hlediska v uzavřeném kruhu, jestliže odmítl poskytnout výpověď ten, v jehož rukou zcela zřejmě skončilo plnění žalobkyně. Přitom kupní smlouva a účetní doklady jsou zjevně podepsány svědkem Z. jako statutárním zástupcem společnosti FEBCZ s. r. o.

Správce daně i žalovaný vycházeli při hodnocení stavu věci z protokolů sepsaných s M. Z. dne 18. 5. 2004, č. j. 116155/04/214932/2729 a dne 16. 3. 2004, dále z protokolu o výsledku M. Z. v postavení obviněného před orgány Policie ČR ze dne 25. 8. 2004, jakož i z protokolu o zahájení kontroly u daňového subjektu FEBCZ s. r. o. ze dne 20. 9. 2004. Jako důkaz tak byly použity prostředky, které byly dílem opatřeny před zahájením daňové kontroly u žalobkyně a dílem byly opatřeny tak, že žalobkyni není jejich obsah znám, a tedy se k nim nemohla vyjádřit či klást svědkovi otázky. Výsledky svědka Z. provedené mimo daňovou kontrolu mohou dle žalobkyně jen stěží obstát a být použitelné jako důkaz. Správce daně tak postupoval v rozporu s § 31 odst. 2 a odst. 4 a s § 2 odst. 1 a 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) a krajský soud tyto vady zcela toleroval.

Konečně žalobkyně vytýká zmatečnost rozhodnutí žalovaného č. j. 9449/06-1300 a nesouhlasí s hodnocením krajského soudu, který akceptoval jen určitou vadu v kvalitě tohoto rozhodnutí žalovaného ovšem bez dopadů do meritorního rozhodnutí ve věci.

Žalobkyně závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozsudky Krajského soudu v Ústí nad Labem a věci mu vrátil k dalšímu řízení.

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

Nejvyšší správní soud postupem podle ustanovení § 39 odst. 1 s. ř. s. spojil věci sp. zn. 1 Afs 118/2008, 1 Afs 119/2008 a 1 Afs 122/2008 ke společnému projednání, jelikož ve všech případech jde o totožné účastníky a věci spolu skutkově souvisejí.

Kasační stížnosti nejsou důvodné.

Právní rámec v tomto případě tvoří zejména ustanovení § 19 odst. 1 zákona České národní rady č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, podle něž má plátce nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem, použije při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem. Výkladem předmětného ustanovení se zabýval Nejvyšší správní soud v řadě svých rozhodnutí; pro ilustraci lze uvést rozsudek ze dne 27. 10. 2004, č. j. 2 Afs 6/2004 - 67, www.nssoud.cz, kde zdejší soud dospěl k závěru, že „nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (...) vzniká za současného splnění dvou podmínek: první z nich je skutečnost, že plátce daně přijal zdanitelné plnění uskutečněné jiným plátcem, druhou podmínkou pak je fakt, že přijaté plnění bylo plátcem použito k dosažení obrátu za vlastní zdanitelná plnění a že je zde zároveň věcná a časová souvislost přijatých zdanitelných plnění se zdanitelnými plněními vlastními, z nichž je dosaženo obrátu“.

Uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je právem, nikoliv povinností daňového subjektu; pokud však chce daňový subjekt tohoto práva využít, musí být připraven prokázat výše uvedené podmínky. Jak uvedl Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 11. 6. 2002, sp. zn. IV. ÚS 19/02 (<http://nalus.usoud.cz>), „povinností toho, kdo požaduje od státu vrácení nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty (...), je prokázat, že na jeho vrácení má právní nárok. Prokazování tohoto nároku je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi

nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že ke uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech prezentováno“. Jestliže tedy daňový subjekt svůj nárok neprokáže, resp. neodstraní pochybnosti správce daně o splnění podmínek § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, nemůže výhody podle tohoto ustanovení využít. Tvrdí-li pak žalobkyně obecně, že její důkazní břemeno je bezbřehé, hraničící s libovůlí správce daně, nelze s ní souhlasit. Podle § 31 odst. 9 daňového řádu je žalobkyně povinna prokazovat pouze ty skutečnosti, které uvádí v daňovém přiznání, a ty skutečnosti, k jejichž prokázání ji vyzval správce daně. V projednávaném případě přitom správce daně nenutil žalobkyni k prokázání jiných skutečností, a pokud se rozhodl některé důkazy navrhané žalobkyní pro nadbytečnost neprovést, své rozhodnutí odůvodnil. Nejvyšší správní soud je tudíž toho názoru, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla, neboť „unesl-li správce daně důkazní břemeno ve shodě s § 31 odst. 8 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, tím, že vyvrátil tvrzení daňového subjektu o skutečnostech uvedených ve smlouvách o přijetí zdanitelného plnění, bylo na daňovém subjektu, aby prokázal svá tvrzení, přičemž absence takových důkazů šla k jeho tíži“ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 4. 2004, č. j. 3 Afs 12/2003 - 277, publikovaný pod č. 666/2005 Sb. NSS).

Pokud jde o dodávku kartónových proložek, pak svědek S. ve své výpovědi ze dne 4. 5. 2005 uvedl, že jako obchodní partner pana Z. přijímal objednávky, vybíral peníze a nosil faktury. Na otázku, zda zajišťoval dodávku proložek pro žalobkyni od společnosti FEBCZ s. r. o. odpověděl, že ano; po předložení konkrétní faktury dokladující dodání kartónových proložek však uvedl, že toto zboží nevezl. Svědek dle svého tvrzení pouze dostal objednávku od jednatele a společníka žalobkyně, pana K., zjistil cenu od pana Z., a pokud to bylo v pořádku, tak se kartónové proložky objednaly a obchod proběhl. Jestliže tedy svědek S. zajišťoval dodávku proložek tím způsobem, že fungoval jako jakýsi prostředník v komunikaci mezi žalobkyní a společností FEBCZ s. r. o., avšak sám se dodávky nijak neúčastnil a proložky nevezl, pak toto jeho jednání nijak neprokazuje, že k předmětné dodávce kartónových proložek ze strany společnosti FEBCZ s. r. o. došlo, a že tyto proložky byly dále použity při podnikání žalobkyně. Tato výpověď hodnocená společně s dalšími důkazy (chybná skladová a účetní evidence proložek, neprůkazné fotografie, chybný pokyn nebo rozhodnutí hygieny o nutnosti používat kartónové proložky - blíže k této problematice viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci mezi týmiž účastníky ze dne 13. 2. 2008, č. j. 1 Afs 91/2007 - 93, www.nssoud.cz), tedy potvrzují správnost závěru žalovaného a krajského soudu, že ke zdanitelnému plnění ze strany společnosti FEBCZ s. r. o. nedošlo, a nebyly tudíž splněny podmínky nároku na odpočet daně z přidané hodnoty podle § 19 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty. Námitku žalobkyně proto považuje zdejší soud za nedůvodnou.

V dalším bodě kasační stížnosti žalobkyně zpochybňuje krajským soudem provedené hodnocení výpovědi svědka S. ve vztahu k dodávkám osobních ochranných pomůcek (pracovních oděvů). V této výpovědi přitom svědek ke konkrétním fakturám uvedl: „Tobě jsem nejspíš všechno dělal já. Nevím, kdo mi dal objednávku, ale prostě jsem naložil zboží a odvezl ho do KM - PRODUKTU s. r. o. Někdy jsem měl půlku zboží v Chomutově a někdy jsem nakládal zboží i tady v Ústí. Ale to takhle nejde říct, protože mi třeba přebývaly kalhoty a pláště a neměl jsem zbytek dodávky, tak jsem si zajel do Ústí doplnit dodávku.“ Dále z výpovědi vyplynulo, že zboží za FEBCZ s. r. o. svědkovi předával pan Z. Dopravu nehradil nikdo, benzín byl nejmenší položka v obchodu. Svědek možná přebíral platby podle výdajových platebních dokladů a platby předával panu Z.; doklad o tom neexistuje - jen příjmový doklad na papíře. Při hodnocení této výpovědi dospěl Nejvyšší správní soud ke stejnému závěru jako soud krajský. Ačkoliv výpověď obecně působí tak, že potvrzuje uskutečnění zdanitelného plnění ze strany společnosti FEBCZ s. r. o., při bližším pohledu je zřejmé, že uskutečnění konkrétních dodávek tak, jak jsou uvedeny na příslušných fakturách, neprokazuje. Svědek se ve výpovědi totiž vyjadřuje dosti vágně, opatrně a neurčitě - připouští sice, že dodávky asi zajišťoval, avšak jeho popis průběhu tohoto zajištění („Nevím, kdo mi dal objednávku, ale prostě jsem naložil zboží a odvezl ho do KM - PRODUKTU s. r. o.“) nevypovídá zhora o ničem. Nevěrohodnost výpovědi pak působí jak svědkovo tvrzení, že proježděný benzín nikomu neúčtoval (ač musel najezdit desítky kilometrů mezi Chomutovem, Ústím nad Labem a sídlem žalobkyně a za provedené obchodní transakce přitom neobdržel žádnou odměnu), tak i skutečnost, že o předaných

platbách v řádu desítek tisíc korun mezi ním a panem Z. neexistují žádné doklady. Uskutečnění zdanitelných plnění nepotvrzuje ani svědectví Ing. B., který o konkrétních dodávkách s jednatelem žalobkyně, nejednal; je možné, že doporučil dodavatele, konkrétně neví koho, a peníze nepřebíral. Pochybnosti správce daně pak potvrzují i listinné důkazy předložené žalobkyní: osobní evidenční listy vydaných osobních ochranných pomůcek za roky 2002 a 2004 a skladní karty zásob, kdy osobní evidenční listy neprokazují spotřebu v návaznosti na skladové karty. Nejvyšší správní soud proto považuje i tuto námitku žalobkyně za nedůvodnou.

K opravám smažírny a rohlíkového stroje žalobkyně v kasačním řízení pouze obecně namítla, že předložila účetní doklady a objednávku prací a že plnění považuje za prokázané. K účetním dokladům lze odkázat na výše citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu, podle nichž samo účetnictví neprokazuje uskutečnění zdanitelných plnění. Objednávka opravy pak byla předložena pouze v případě rohlíkového stroje; je však příliš obecná a její autenticita je zpochybněna dalšími skutečnostmi. Uskutečnění oprav společností FEB CZ s. r. o. podle příslušných faktur totiž neprokázaly ani svědecké výpovědi: svědek Ing. B. opravy nezajišťoval, svědek S. služby možná zajišťoval, na podrobnosti si však nepamatuje, neví, kdo opravu skutečně provedl, a podpis na výdajových pokladních dokladech není jeho. Navíc kolonku přejímajícího na výdajových pokladních dokladech podepsala účetní žalobkyně, I. J., tak, aby byly tyto kolonky vyplněné. Z těchto a dalších důvodů specifikovaných ve zprávě o daňové kontrole správce daně a posléze žalovaný uzavřeli, že žalobkyně uplatnila nárok na daňový odpočet v rozporu se zákonem, neboť neprokázala, že došlo k přijetí zdanitelných plnění, s čímž se kasační soud plně ztotožňuje.

V další části kasační stížnosti žalobkyně uvádí, že dle jejího názoru svědek Z. odmítl vypovídat z obav z nebezpečí dalšího jeho stíhání pro trestný čin zkrácení daně. Nejvyššímu správnímu soudu nicméně není zřejmé, co žalobkyně tímto tvrzením krajskému soudu vytýká. Podle § 8 odst. 2 daňového řádu, který je provedením čl. 37 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, může výpověď odeprít ten, kdo by jí způsobil nebezpečí trestního stíhání sobě nebo osobám blízkým. V projednávaném případě tedy svědek Z. využil svého ústavně zaručeného práva (viz protokol o ústním jednání ze dne 10. 5. 2008, č. j. 107413/05/214932/2729). Jestliže žalobkyně tímto rozhodnutím svědka Z. přišla o jednu z možností prokazovat svá tvrzení, musí svá tvrzení prokázat jiným způsobem, neboť není v pravomoci správce daně ani soudu svědka jakkoliv k výpovědi nutit.

Žalobkyně také namítá vady řízení před správcem daně, kdy byly použity výpovědi svědka Z. získané před zahájením daňové kontroly u žalobkyně, resp. výpovědi, jejichž obsah nebyl žalobkyní znám. K námitce, že se žalobkyně nemohla s výpověďmi svědka Z. seznámit, je nutno uvést, že správce daně projednal s žalobkyní zjištění, která budou předmětem zprávy o kontrole (viz protokol o ústním jednání ze dne 29. 6. 2005, č. j. 137047/05/214932/5271), a rovněž s ní projednal zprávu o kontrole (viz protokol o ústním jednání ze dne 10. 8. 2005, č. j. 158937/05/214932/5271). V obou těchto případech správce daně identifikoval uvedené výpovědi a uvedl jejich stručný obsah; žalobkyně si tak musela být vědoma, že správce daně těmito výpověďmi disponuje, avšak ani v jednom případě nepožadovala, aby jí bylo umožněno do nich nahlédnout. V souladu se zásadou *vigilantibus iura scripta sunt*, tedy jen bdělým náleží práva, proto žalobkyně nyní nemůže úspěšně namítat, že nebyla s příslušnými dokumenty seznámena, když se o seznámení s nimi vůbec nepokusila. Žalobkyně se přitom nemůže dovolávat ani té skutečnosti, že protokoly o výpovědích byly obsaženy v neveřejné části daňového spisu, a nebyly tak žalobkyní přístupné. Daňovému subjektu totiž musí být umožněno nahlédnout i do těchto podkladů v rozsahu, v jakém to umožňuje § 23 odst. 2 věty druhé daňového řádu, podle něhož, není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na daňovém řízení, může správce daně v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení povolit nahlédnutí i do těchto písemností (srov. k ústavně konformnímu výkladu tohoto ustanovení nález Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, <http://nalus.usoud.cz>).

Pokud jde o námitku týkající se samotného použití těchto výpovědí, resp. nemožnosti žalobkyně klást vyslychanému otázky, pak je v první řadě třeba uvést, že správce daně se nejprve pokusil svědka Z. v daňovém řízení vyslechnout (viz protokol o ústním jednání ze dne 10. 5. 2005, č. j. 107413/05/214932/2729); tento výslech přitom proběhl zcela v souladu se zákonem za účasti právního zástupce a jednatele žalobkyně. Teprve když svědek odepřel vypovídat z důvodu hrozícího trestního stíhání, přistoupil správce daně k použití protokolů o výpovědích tohoto svědka z jiných řízení. Jak již Nejvyšší správní soud judikoval (viz rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS), takové listiny mohou být v daňovém řízení použity; Nejvyšší správní soud navíc na tomto místě zdůrazňuje, že použití těchto listin správcem daně v právě projednávaném případě nemělo na rozhodnutí o daňové povinnosti žalobkyně žádný vliv a bylo zcela nadbytečné. Provedené dokazování správcem daně v rámci daňové kontroly u žalobkyně totiž zcela postačovalo k závěru o tom, že žalobkyně své důkazní břemeno neunesla; předmětné listiny tak správcem daně sloužily pouze k dokreslení situace, která byla dostatečně jasná z důkazů jiných. Nejvyšší správní soud proto po zhodnocení konkrétních okolností případu dospěl k závěru, že námitka žalobkyně není důvodná.

V poslední námitce pak žalobkyně brojí proti zmatečnosti rozhodnutí žalovaného č. j. 9449/06-1300; z námitky a z žaloby nicméně vyplývá, že žalobkyně namítá nepřezkoumatelnost tohoto rozhodnutí žalovaného nikoliv zmatečnost. Předmětné rozhodnutí se týkalo posouzení zdanitelného plnění ve věci dodávek kartónových proložek a ochranných pracovních pomůcek (pracovních oděvů), nicméně žalovaný ve svém rozhodnutí na str. 3 a 4 zmiňuje o předání a převzetí díla či o montážních listech, ačkoliv to bylo předmětem jiných daňových řízení. Nejvyšší správní soud má nicméně za to, že ačkoliv takové odůvodnění lze považovat přinejmenším za málo kvalitní, podstata sporu je v něm žalovaným dostatečně srozumitelně řešena a jednotlivé nesouvisějící zmínky s meritem věci nemají vliv na přezkoumatelnost rozhodnutí. Jelikož se žalovaný ke všem bodům odvolání žalobkyně vyjádřil, nebyla tato na svých právech nijak zkrácena. Žalobkyně v této souvislosti také namítla, že v odvolacím řízení předložila fotodokumentaci, avšak žalovaný dle mínění žalobkyně v rozhodnutí uvedl, že žalobkyně žádnou fotodokumentaci nedoložila. Žalovaný v rozhodnutí uvádí, že žalobkyně na výzvu správce daně „*nedoložila důkazní prostředky (např. navrhovanou fotodokumentaci, montážní listy, předávací protokoly) a ani jiným způsobem neprokázala uskutečnění deklarovaného plnění společností FEB*“. Z toho dle Nejvyššího správního soudu vyplývá, že byť žalobkyně určitou fotodokumentaci předložila, žalovaný ji nepovažoval za důkaz způsobilý prokázat uskutečnění zdanitelných plnění a dále ji nezvažoval. Shodný závěr o neprůkaznosti fotodokumentace ostatně uvedl ve svém rozsudku již krajský soud. Ani tuto kasační námitku tak nepovažuje zdejší soud za důvodnou.

Jelikož v řízení o kasačních stížnostech nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnosti jako nedůvodné. 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 kasačních stížnostech 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 5. listopadu 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu