Spis 1 Afs 130/2008 byl spojen se spisem číslo 1 Afs 129/2008 a pod touto spisovou značkou bylo rozhodnuto takto:

1 Afs 129/2008 - 76

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **RTJ s. r. o.**, se sídlem Na Výsluní 201/13, Praha 10, IČ: 45793751, zastoupeného Mgr. Karlem Tománkem, advokátem se sídlem Sokolská 505, Čerčany, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 9. 2007, č. j. 15203/07-1300-105163, ze dne 19. 9. 2007, č. j. 15204/07-1300-105163 a č. j. 15205/07-1300-105163, v řízení o kasačních stížnostech žalobce proti rozsudkům Městského soudu v Praze ze dne 5. 6. 2008, č. j. 11 Ca 311/2007 - 41, č. j. 11 Ca 312/2007 - 35 a č. j. 11 Ca 313/2007 - 49,

takto:

I. Věci vedené u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 1 Afs 129/2008, sp. zn. 1 Afs 130/2008 a sp. zn. 1 Afs 131/2008 **se spojují** ke společnému projednání. Nadále budou vedeny pod sp. zn. 1 Afs 129/2008.

II. Kasační stížnosti **se zamítají.**

III. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

IV. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech.

Odůvodnění:

I.

Kasačními stížnostmi podanými v zákonné lhůtě se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví označených rozsudků Městského soudu v Praze ze dne 5. 6. 2008. Těmi soud zamítl žaloby, kterými se žalobce domáhal zrušení výše uvedených rozhodnutí žalovaného, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2001, červenec 2002 a srpen 2002, č. j. 274954/06/006513/8452, č. j. 275065/06/006513/8452 a č. j. 275068/06/006513/8452, vystavené dne 19. 10. 2006 Finančním úřadem pro Prahu 6 na částky 112 895 Kč, 69 170 Kč a 91 555 Kč. Žalobce se současně domáhal i zrušení uvedených rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 6.

Žalobce podal správci daně v řádném termínu daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za patřičná zdaňovací období, v nichž vykázal daňové povinnosti ve výši 144 338 Kč, 28 244 Kč a 130 659 Kč. Podle zjištění uvedených ve Zprávě o kontrole daně z přidané hodnoty, která proběhla u žalobce ve dnech 10. 5. 2004 až 19. 5. 2006 a která se týkala DPH za období leden 2001 až prosinec 2002 (dále jen „Zpráva o kontrole daně“), vyloučil správce daně z nároku na odpočet daně ve vztahu k měsíci prosinec 2001 doklad č. 234, vystavený jménem daňového subjektu T. H., ve vztahu k měsíci červenec 2002 doklad č. 101, vystavený jménem daňového subjektu J. S., a doklad č. 105, vystavený jménem p. Hurty, a konečně ve vztahu k měsíci srpen 2002 doklady č. 115 a č. 121, vystavené jménem p. S., a doklad č. 114, vystavený jménem p. H.. Doklady se týkaly dodávek a skladování stavebního materiálu. Důvodem jejich vyloučení byla skutečnost, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně v rozporu s § 19 odst. 1 a 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rok 2002 (dále jen „zákon o DPH“), neboť neprokázal přijetí zdanitelných plnění v rozsahu uvedeném na předmětných dokladech od uvedených plátců a nárok na odpočet daně neprokázal daňovými doklady.

Městský soud dospěl ve svých rozsudcích k závěru, že napadená rozhodnutí jsou dostatečným a podrobným způsobem zdůvodněna. Ztotožnil se s názorem žalovaného, že za rozhodující nelze považovat pouhé doložení a existenci jednotlivých účetních a jiných dokladů, ale řádné prokázání, že výše uvedená a zcela konkrétní zdanitelná plnění byla žalobcem přijata v souladu s § 19 zákona o DPH. Soud se nejprve vyrovnal s námitkami žalobce týkajícími se důkazního břemene v řízeních před správními orgány. Správce daně podle soudu postupoval zcela v souladu s ustanoveními § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), když po žalobci požadoval předložení důkazních prostředků, které by prokázaly, že údaje, které uvedl v daňových přiznání, odpovídají skutečnosti a jsou podloženy průkaznou evidencí o předmětných zdanitelných plněních. Žalobce pak své zákonné povinnosti předložit takové důkazní prostředky nedostál a neunesl tak důkazní břemeno, které jej v daňových řízeních tížilo. Nebylo důvodné, aby se žalobce spoléhal výhradně na písemná čestná prohlášení svých obchodních partnerů (dodavatelů žalobce ve sporných obchodních případech); nebylo tedy v rozporu se zákonem, pokud správce daně požadoval po žalobci předložení i dalších důkazních prostředků, které by prokazovaly žalobcem tvrzené skutečnosti. Dle soudu si lze představit existenci dalších dokladů, které by v rámci rozumného chování při podnikatelské činnosti mohly žalobcem tvrzené skutečnosti dokládat – např. doklady o uskladnění zboží, o provedených inventurách, o přepravě apod. Přitom pravdivost čestných prohlášení dodavatelů lze mít za vyvrácenou s ohledem na zjištění učiněná správcem daně v rámci spolupráce daňových orgánů, s nimiž byl žalobce v průběhu daňové kontroly i odvolacího řízení seznámen.

V případě faktur vystavených jménem p. H. měly důvodné pochybnosti správce daně o uskutečnění zdanitelného plnění původ v rozporu svědecké výpovědi p. H. a jím později

učiněného čestného prohlášení. P. H. nejprve uvedl, že žalobci žádné zboží nedodal a že faktury byly vystaveny ke krytí půjček, následně písemně uvedl, že zboží žalobci dodal. Ze žádného důkazního prostředku však nevyplývá, o jaké zboží se jednalo, jaký byl původ tohoto zboží a zejména důvodnost a průkaznost tvrzení žalobce, že předmětné zboží pořídil právě od uvedeného plátce. Šetřením u daňového subjektu p. H. nebylo prokázáno, že by stavební materiál, který měl následně prodat žalobci, v letech 2001 či 2002 nakoupil či evidoval.

Pokud jde o faktury vystavené jménem p. S., pojal správce daně důvodné pochybnosti o uskutečnění zdanitelného plnění pro nevěrohodnost písemného prohlášení a svědecké výpovědi p. S. Svědkovo účetnictví nebylo vedeno správně a nebylo úplné, předmětné dodavatelské faktury v něm vůbec nebyly zahrnuty. K tomu údajně došlo proto, že účetní doklady se ztratily při povodních a při vykradení automobilu. Správce daně však z předložené dokumentace zjistil, že místně příslušnému orgánu Policie České republiky v Přerově svědek nenahlásil, že se jedná o zatopené účetní doklady, a toto tvrzení svědka je v přímém rozporu se šetřením, týkajícím se údajného uložení a následného zničení dokladů na svědkem udané adrese v Praze, protože na ní měl svědek pronajaté kancelářské prostory do února 2002, tj. do doby ještě před povodní v srpnu 2002. Obdobně svědek nedoložil žádnými doklady skladování stavebního materiálu pro žalobce.

II.

Proti rozsudkům podal žalobce včas kasační stížnosti. Stěžovatel nejprve polemizuje se závěry městského soudu týkajícími se posouzení skutkového stavu. Pro zjištění skutkového stavu a následné stanovení DPH považuje za rozhodující, že zboží bylo fakticky dodáno (služby byly poskytnuty) a že tato zdanitelná plnění uskutečnili dodavatelé deklarovaní na daňových dokladech. K prokázání uvedených skutečností údajně navrhl mnohé důkazní prostředky (např. inventury, faktury, skladovou evidenci – vše založeno v daňovém spisu Finančního úřadu Praha 6), které však správce daně i soud vyhodnotili v rozporu se skutečností. Stěžovatel dále namítl , že městský soud se ve svých rozhodnutích nezabýval námitkami uvedenými „v bodu II. žalobní body odst. 1 žalob“. Poukázal rovněž na neprovedení jím navrhovaného důkazu – výslechu svědka p. Ž. (účetní p. S.). Odmítá proto tvrzení soudu, podle nějž se spoléhal pouze na písemná prohlášení svých dodavatelů a nepředložil žádné další důkazy. Pro podrobný rozbor předmětných obchodních případů odkázal stěžovatel na svou žalobu k městskému soudu.

Stěžovatel dále brojí proti posouzení určitých právních otázek městským soudem. A to konkrétně otázky zatížení stěžovatele důkazním břemenem ve věci jiného daňového subjektu, dále rozložení důkazního břemene mezi stěžovatele a správce daně a konečně otázky duplicitního výběru daně. Soud dle něj v odůvodněních svých rozsudků souhlasil s tím, že správní orgán ve svých rozhodnutích rozváděl svá zjištění týkající se DPH jiných daňových subjektů (dodavatelů stěžovatele). Ty se ale dle stěžovatelova názoru nemohou stát důkazem v jeho daňovém řízení. Jestliže je totiž správcem daně nucen prokazovat plnění poskytnuté jeho dodavateli, pak jej stíhá důkazní břemeno ve věci jiných daňových subjektů, což je nepřípustné. Na podporu svého názoru cituje jednak nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, jednak rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 3. 2005, č. j. 5 Afs 131/2004 - 45 (všechna zde uváděná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Stěžovatel dále namítá, že městský soud nesprávně aproboval postup žalovaného, který se vyhnul své zákonné

povinnosti, již mu ukládá § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu. Na jeho základě stíhá správce daně důkazní břemeno ve věci prokázání tvrzení, že shora uvedení dodavatelé neuskutečnili předmětná zdanitelná plnění. Stěžovatel během daňových řízení předložil ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu dostatek důkazních prostředků k prokázání svých tvrzení, proto již důkazní břemeno netížilo jej, ale správce daně. Ten však toto břemeno neunesl. Stěžovatel v této souvislosti poukázal rovněž na § 2 odst. 7 citovaného zákona. Protože dle správce daně předmětní dodavatelé zboží stěžovateli vůbec nedodali (neposkytli služby) a jednalo se tak o pokus o zastření skutečného obsahu právního úkonu stavem formálně právním ze strany účastníka, stíhalo důkazní břemeno ve věci prokázání těchto skutečností správce daně. Konečně stěžovatel namítá, že v jeho případě došlo k duplicitnímu výběru daně. Na jedné straně totiž na základě faktur vydaných p. H. doměřil správce daně na FÚ pro Prahu 3 dodavateli stěžovatele úhradu za předmětná plnění jako nepřiznanou daň z příjmů, na druhé straně došlo v případě totožných faktur k neuznání odpočtu z DPH stěžovatele.

Žalovaný využil svého práva vyjádřit se ke kasačním stížnostem. Ve vztahu k tvrzení stěžovatele, že navrhoval mnohé důkazní prostředky, které byly následně vyhodnoceny v rozporu se skutečností, uvedl, že stěžovatel předložil pouze doklady o platbě, obecná prohlášení svých dodavatelů a v případě stavebního materiálu skladovou evidenci. Tato skladová evidence, jak uvedl jednatel stěžovatele p. R. při jednání před městským soudem, byla přitom vedena na základě faktur od p. H., aniž by stěžovatel věděl, kde je předmět plnění skladován či ho někdy viděl. Je tak zřejmé, že se v daném případě jedná pouze o formálně vedenou skladovou evidenci, která se nemůže stát důkazem o přijetí předmětu plnění stěžovatelem. Žalovaný dále zdůraznil, že předmětná zjištění u dodavatelů stěžovatele nebyla označena za důkaz o tom, že plnění nebyla poskytnuta, ale byla posouzena jako důkazní prostředek neprokazující přijetí zdanitelných plnění v tvrzeném rozsahu a od uvedených dodavatelů. K dalším námitkám stěžovatele odkázal žalovaný na svá vyjádření k žalobám, protože stěžovatel pouze opakuje svou již dříve uplatněnou argumentaci.

K námitce týkající se duplicitního výběru daně žalovaný uvedl, že správce daně má povinnost přistupovat ke každému daňovému řízení samostatně a zjištění u dodavatele stěžovatele není zákonnou podmínkou pro přiznání nároku na odpočet daně u stěžovatele.

III.

Vzhledem k tomu, že kasační stížnosti směřují proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí, rozhodl Nejvyšší správní soud ve shodě s § 39 odst. 1 a § 120 s. ř. s. o spojení těchto kasačních stížností ke společnému projednání.

Nejvyšší správní soud se dále zabýval otázkou přípustnosti kasačních stížností. Stěžovatel mimo jiné namítá, že v jeho případě došlo k duplicitnímu výběru daně. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že v rozsahu této námitky jsou kasační stížnosti v souladu s § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřípustné a zdejší soud se jimi nebude zabývat, protože se opírají o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, ač tak učinit mohl. V rozsahu ostatních námitek kasační stížnosti přípustné jsou, a tak Nejvyšší správní soud mohl postoupit k meritornímu přezkumu věcí.

Kasační stížnosti nejsou důvodné.

Stěžovatel namítal nesprávné posouzení právních otázek městským soudem, tedy že byl poškozen jednak nepřípustným zatížením důkazním břemenem ve věci jiných daňových subjektů, jednak nesprávným rozložením důkazního břemene mezi něj a správce daně.

K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že daňové řízení je v České republice, obdobně jako i v jiných státech, postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky – ve věci stěžovatele je podstatné zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) citovaného zákona, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená ustanovení daňového řádu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a důkazních povinností mezi daňovým subjektem a správcem daně.

K rozložení těchto povinností se zdejší soud již opakovaně vyjádřil, viz např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119. Podle něj splní daňový subjekt „*svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) d. ř.], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případu jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případu) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případu předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.*“ K dané otázce lze rovněž odkázat na judikaturu Ústavního soudu, např. na jeho nález ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95 (publikováno ve sbírce zákonů pod č. 130/1996 Sb.). Zde Ústavní soud konstatoval, že správce daně samozřejmě nemůže postupovat zcela libovolně a požadovat po daňovém subjektu prokázání čehokoliv, nicméně je zcela v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu, pokud požaduje prokázání toho, co daňový subjekt sám tvrdí.

V případech, které jsou nyní předmětem přezkumu, pojal správce daně pochyby o průkaznosti údajů obsažených v účetnictví proto, že považoval za běžnou praxi menších stavebních firem, že po zakoupení se stavební materiál dopravuje přímo na stavbu (namísto skladování, které deklaroval stěžovatel), a dále s ohledem informace sdělené dožádanými místně příslušnými správci daně dodavatelů stěžovatele (Finančním úřadem pro Prahu 3 a Finančním úřadem v Přerově). P. H. navíc dne 18. 11. 2004 vypověděl že předmětné faktury pro daňový subjekt vystavil, ale zdanitelné plnění, které je na nich deklarováno, neuskutečnil. Faktury nebyly určeny k zaúčtování, ale jako zástava za poskytnuté půjčky. Po vrácení půjček měly být skartovány. Tyto své pochyby o průkaznosti údajů obsažených na sporných fakturách identifikoval správce daně ve svých výzvách daňovému subjektu. Důkazní břemeno proto nadále tížilo v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt a bylo věcí jeho volby, jaké prostředky zvolí k rozptýlení pochybností správce daně.

Stěžovatel následně předal správci daně svou skladovou evidenci, smlouvu o zajištění skladování uzavřenou s p. S. a zejména písemná prohlášení p. H. a p. S., v nichž uvedení potvrdili uskutečnění zdanitelných plnění vykázaných předmětnými fakturami. Jelikož tyto důkazní prostředky pochybnosti správce daně o věrohodnosti sporných faktur nerozptýlily (v případě písemného prohlášení p. H. zejména pro rozpor s jeho dřívější výpovědí, v případě prohlášení p. S. pro rozpor s údaji sdělenými jeho místně příslušným správcem daně), pak je zcela legitimní postup správce daně, který se snažil vést další důkazní řízení v této oblasti. Nejedná se proto o nepřípustné zatížení důkazním břemenem ve věci jiného subjektu, jak namítá stěžovatel. Naopak, stěžovatel při snaze unést své důkazní břemeno sám zvolil důkazní prostředky, které se vztahují k jeho dodavatelům. Možnost správce daně vyzvat třetí osoby k součinnosti navíc výslovně předpokládá daňový řád ve svém § 34 odst. 4.

Správce daně tedy předvolal k výslechu p. H. a p. S.. Ty se uskutečnily dne 30. 6. 2005 (p. H.) a 26. 7. 2005 (p. S.). Oba svědky ještě v den jejich výslechu vyzval, aby předložili veškeré listiny, které mají k dispozici a kterými by mohli doložit své výpovědi o nákupu, zaplacení, skladování a přepravě zboží pro stěžovatele. Správce daně následně dospěl k závěru, že údaje uvedené svědky v jejich písemných prohlášeních a při výsleších (v případě p. H. při výslechu dne 30. 6. 2005) je třeba považovat za nepravdivé. Jejich prohlášení o uskutečnění předmětného zdanitelného plnění tak kvalifikoval jako dohodnuté spekulativní jednání smluvených osob, jejichž snahou bylo dosáhnout zisku prostřednictvím odpočtu DPH. V tomto bodě je pak třeba dát za pravdu stěžovateli v tom, že důkazní břemeno ve věci prokázání nepravdivosti tvrzení svědků o uskutečnění zdanitelných plnění tížilo s ohledem na § 31 odst. 8 daňového řádu správce daně.

Ten však své důkazní břemeno v těchto věcech unesl. Jak vyplývá ze stanoviska správce daně z 18. 11. 2005, č. j. 278459/05/006932/2464 a ze Zprávy o kontrole daně, správce daně dospěl k uvedeným závěrům o nepravdivosti tvrzení p. H. a p. S. jednak na základě zjištění učiněných u jejich místně příslušných správců daně, jednak na základě důkazních prostředků, které mu svědci předložili k prokázání svých tvrzení. P. H. svému správci daně předmětné faktury při kontrole vůbec nepředložil, namísto nich předložil pod shodnými čísly faktury vystavené pro zcela jiné odběratele a na zcela jiné částky. Coby svědek předložil správci daně stěžovatele nákupní faktury za stavební materiál z roku 2001 a 2002 a peněžní deník. Správce daně z faktur z roku 2001 odečetl zboží, které se na fakturách z daného roku určených pro daňový subjekt nevyskytuje. Zbývající částka představovala hodnotu zboží ve výši cca 200 000 Kč bez DPH, avšak celková částka na fakturách vystavených p. H. stěžovateli v roce 2001 byla 3 922 178 Kč bez DPH. Fakturované zboží nemohlo pocházet ani z podnikatelské činnosti dodavatele z předchozích let, neboť v daňovém přiznání za rok 2000 dodavatel vykázal hodnotu zásob k 31. 12. 2000 v řádech několika tisíc korun. V případě faktur z roku 2002 správce daně shodně odečetl zboží, které se na fakturách z daného roku určených pro daňový subjekt nevyskytuje. Poté na nich zůstal pouze polystyrén různého druhu v celkové hodnotě cca 100 000 Kč, což opět nekorespondovalo s údaji uvedenými na fakturách vystavených svědkem stěžovateli v daném roce. P. S. v prohlášení o dodání zboží uvedl, že zdanitelná plnění dle předmětných faktur nevykázal z důvodu ztráty účetních dokladů při povodních a po vykradení auta. K vykradení auta (při kterém se měly ztratit doklady za 4. čtvrtletí 2002) mělo dle zápisu Policie ČR dojít 8. 2. 2003. Přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2002 však p. S. podal již dne 27. 1. 2003. Ve své výpovědi dále uvedl, že zboží, které měl dodat stěžovateli, měl nakoupeno pro vlastní akci, kterou neuskutečnil v důsledku povodní (srpen 2002). Podle předložených příjemek k předmětným fakturám však stěžovatel převzal zboží ještě v období před povodněmi. Zničení účetních dokladů při povodni včetně fotodokumentace svědek ohlásil místně příslušnému FÚ v Přerově. Prověření údajného zničení dokladů svědka provedl na žádost FÚ v Přerově FÚ pro Prahu 8 již v roce 2002. Šetřením vyšlo najevo, že v žádném případě nemohlo dojít

k jakémukoli poškození či zničení účetních a daňových dokladů p. S. v roce 2002 při srpnových povodních v souvislosti s jejich údajným uložením na adrese Praha 8, Voctářova 1a/622, protože uvedená osoba zde již řadu měsíců neměla k dispozici žádné prostory.

Z uvedeného je evidentní, že správce daně ve věci prokázání nepravdivosti tvrzení dodavatelů stěžovatele o uskutečnění předmětných plnění své důkazní břemeno ve smyslu § 31 daňového řádu unesl. Přičemž správce daně nezpochybnil skutečnost, že stěžovatel prokázal, že zboží uvedené na předmětných fakturách evidoval na skladě a následně je prodal nebo spotřeboval. Nebyl však podle něj schopen prokázat, že by je přijal od těch dodavatelů, kteří jsou na fakturách deklarováni. Stěžovatel sice namítl, že se nespoléhal pouze na prohlášení svých dodavatelů a předložil řadu dalších důkazů k prokázání svých tvrzení. K tomu však Nejvyšší správní soud ve shodě s městským soudem uvádí, že tyto důkazy (skladová evidence stěžovatele a smlouva o zajištění skladování uzavřená mezi stěžovatelem a p. S.) samy o sobě nestačí k prokázání přijetí zboží od konkrétních dodavatelů, tedy od p. H. a p. S.. Tuto skutečnost stěžovatel prokazoval zejména jejich písemnými prohlášeními a výpověďmi, které správce daně přesvědčivým způsobem vyvrátil. Nejvyšší správní soud proto nemůže přisvědčit stěžovatelově blíže nespecifikované námitce, podle níž správce daně i soud vyhodnotili jím navrhované důkazy v rozporu se skutečností a posoudili tak nesprávně skutkový stav.

Stěžovatel dále namítl, že městský soud se ve svých rozhodnutích nezabýval námitkami uvedenými „v bodu II. žalobní body odst. 1 žaloby“. Stěžovatel tímto ne zcela jasným označením chtěl zřejmě říct, že rozhodnutí městského soudu jsou nepřezkoumatelná, protože se tento nevypořádal s žalobním bodem, v němž namítal nepřehlednost Zprávy o kontrole daně. Správce daně ve své Zprávě nerozlišuje jednotlivá zdaňovací období, ale popisuje pochybení daňového subjektu podle jednotlivých dodavatelů. Daňový subjekt žádal správce daně jednotlivě ke každému rozhodnutí o sdělení důvodů, avšak správce daně jen odkázal na Zprávu. Z těchto skutečností stěžovatel v žalobě vyvozoval úmysl správce daně poškodit jej a nezachovávat jeho právem chráněné zájmy. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že posuzovaná rozhodnutí městského soudu netrpí nepřezkoumatelností ve vztahu k tomuto bodu, neboť soud při svém rozhodování zřetelně vycházel ze Zprávy o kontrole daně, v odůvodnění na ni opakovaně odkazuje, přičemž v ní neshledal žádné pochybení tohoto charakteru.

Ve vztahu ke stěžovatelem namítanému neprovedení důkazu ve formě výslechu účetní p. S. p. Ž. Nejvyšší správní soud souhlasí se závěrem městského soudu, který (byť svědkyni mylně označil jako p. Ž.) postup správce daně aproboval. Jak plyne ze správního spisu, uvedená svědkyně již při místním šetření v listopadu 2004 sdělila správci daně, že za předmětné období nemá žádné účetní podklady vztahující se k p. S. (protože je již navrátila po zpracování daňového přiznání) a k podnikání uvedené osoby se nemůže nijak vyjádřit. Tento důvod neprovedení výslechu svědkyně byl stěžovateli sdělen ve stanovisku správce daně ze dne 25. 8. 2006, č. j. 236075/06/006932/2464. Stěžovatel pak nikdy v průběhu správního ani soudního řízení nespecifikoval, k jakým konkrétním skutkovým okolnostem má být tato svědkyně vyslechnuta a jak může její případná výpověď ovlivnit skutečnosti, které byly zjištěny správcem daně v průběhu daňového řízení.

IV.

Kasační stížnosti byly s ohledem na shora uvedené důvody shledány nedůvodnými a Nejvyšší správní soud je proto dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasačních stížnostech, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 8. ledna 2009

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu