



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **J. M.**, zastoupený JUDr. Jiřím Šabršulou, advokátem v Uherském Hradišti, Na Stráni 664, PSČ 686 05, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, nám. Svobody 4, Brno, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 8. 2005, čj. 1942/05/FŘ 130, čj. 1943/05/FŘ 130, čj. 1944/05/FŘ 130, čj. 1945/05/FŘ 130, čj. 1946/05/FŘ 130, čj. 1948/05/FŘ 130, čj. 1949/05/FŘ 130, čj. 1951/05/FŘ 130, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v ze dne 28. 3. 2007, čj. 30 Ca 232/2005 - 384,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **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** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

Finanční úřad v Uherském Hradišti vyměřil žalobci (stěžovateli) 15 dodatečnými platebními výměry ze dne 9. 11. 2004 daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 1999 až prosinec 2000.

Proti rozhodnutím finančního úřadu se stěžovatel odvolal k žalovanému, který všechna odvolání dne 12. 8. 2005 zamítl.

Rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel u Krajského soudu v Brně žalobou ze dne 14. 10. 2005. V žalobě stěžovatel brojil proti všem 15 rozhodnutím o odvolání.

Krajský soud vyloučil žaloby proti 15 rozhodnutím k samostatným řízením. Na základě návrhu žalobce bylo všech 15 věcí projednáno při společném jednání. Krajský soud devět žalob proti rozhodnutí žalovaného zamítl, ve zbývajících šesti věcech rozhodnutí žalovaného zrušil, protože byly dány podmínky pro zrušení napadeného rozhodnutí pro vady řízení bez jednání dle § 76 odst. 1 s. ř. s.

Stěžovatel podal proti rozsudku krajského soudu dne 23. 4. 2007 kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu.

Stěžovatel brojí proti tomu, že krajský soud rozhodl o žalobě, aniž by se zabýval jeho námitkami, kterými zpochybňoval postup finančních orgánů.

Stěžovatel nepovažoval důkazy, na základě kterých vydal správce daně dodatečné platební výměry, jako průkazné a dostatečné. Podle něj nebyl průkazný především výslech svědkyně I. L., zástupkyně společnosti Agip Česká republika, s. r. o. (dále jen „Agip“). Ta porovnávala daňové doklady za nákup pohonných hmot, které předložil stěžovatel, s doklady skutečně vystavovanými za nákup pohonných hmot jiným zákazníkům. Srovnávala ale pouze doklady za měsíc říjen 2000, ne za celé zdaňovací období.

Těmito námitkami se krajský soud nezabýval, protože konstatoval, že nebyly zahrnuty mezi žalobní body, které by tím byly nepřipustně rozšířeny až po lhůtě k podání žaloby. S tímto závěrem stěžovatel nesouhlasí, protože tvrdí, že se nejednalo o nový žalobní bod, ale pouze o konkretizaci žaloby v průběhu ústního jednání.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítá, že krajský soud nevzal v úvahu další důkazy jím navržené. Stěžovatel předložil záznamy o provozu, ze kterých podle něj vyplývá, že vykazovaná spotřeba a data v záznamech zcela odpovídají množství nafty a datům uvedeným na daňových dokladech. Za nesrovnalosti v dokladech tedy neodpovídá stěžovatel, ale provozovatel čerpací stanice.

Třetí námitkou stěžovatel tvrdil, že byla narušena jeho práva chráněná Listinou základních práv a svobod. Stěžovatel v žalobě navrhoval výslech svědků (bývalých zaměstnanců M., S. a K.), kteří by potvrdili, že stěžovatel provozoval nákladní dopravu a skutečně nakupoval pohonné hmoty. Soud provedení tohoto důkazu odmítl s tím, že není právně významná skutečnost, že žalobce provozoval nákladní dopravu a skutečně nakupoval pohonné hmoty. Neunesl-li daňový subjekt důkazní břemeno v daňovém řízení, není dodatečná náprava předkládáním důkazů v řízení před soudem možná.

Z předložených spisů vyšly najevo následující skutečnosti:

Finanční úřad na základě daňové kontroly stěžovateli dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 1999 až prosinec 2000. Zpochybnil mimo jiné daňové doklady za nákup pohonných hmot, které stěžovatel uplatnil při odpočtu daně na vstupu. Správce daně konstatoval, že některé z účtenek jsou falešné.

Proti dodatečným platebním výměrům podal stěžovatel odvolání, ve kterých uvedl, že nebyl poučen o možnosti klást svědkům otázky v rámci daňové kontroly. Dále nesouhlasil s tím, že jsou daňové doklady falešné. Jeho zaměstnanci je získali při odběru pohonných hmot přímo na čerpací stanici. Stěžovatel brojil dále proti tomu, že se správce daně pouze přiklonil k názoru provozovatele čerpací stanice, který tvrdil, že některé z vykazovaných dokladů nejsou pravé (lišily se ve vzhledu, bylo použito jiné písmo, atd.). Stěžovatel dle svého tvrzení zaučtoval doklady, které mu donesli řidiči, nezkoumal, zda jsou shodné, a proto nepochybil.

Žalovaný všechna odvolání zamítl s tím, že nestačí, že daňový subjekt předloží daňový doklad, ale musí prokázat oprávněnost uplatňovaného nároku na odpočet. Žalovaný

nezpochybnil, že stěžovatel nakupoval pohonné hmoty, ale zpochybnil daňové doklady, na základě kterých mělo dojít k odpočtu.

Rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel žalobou u krajského soudu, protože byl dle jeho názoru rozhodnutím finančních orgánů zkrácen na svých právech. Žalovaný především nesprávně posoudil věc, nezhodnotil dostatečně předložené důkazy a nekriticky vycházel ze zjištění finančního úřadu. Dále stěžovatel nesouhlasil s délkou daňové kontroly, která trvala dva roky.

Krajský soud konstatoval, že nárok na odpočet je neoprávněný, protože jej stěžovatel dostatečně neprokázal. Především neunesl důkazní břemeno v otázce daňových dokladů za nákup pohonných hmot. Správce daně nemusí prověřovat, zda stěžovatel provozoval nákladní dopravu, zda nakupoval pohonné hmoty, nebo zda čerpací stanice nenakládala protiprávně s účtenkami, pouze zkoumá věrohodnost důkazů zdůvodňujících odpočet daně. Předložit dostatečné důkazy pro svá tvrzení měl stěžovatel, který to neučinil. Krajský soud se tedy plně ztotožnil s názory finančních orgánů a žaloby zamítl.

Nejvyšší správní soud při přezkumu rozsudku krajského soudu neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti. Přezkoumal proto důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Věc posoudil takto:

Dle § 76 odst. 2 může žalobce rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body jen ve lhůtě pro podání žaloby. Konstatování, že pracovnice společnosti Agip za účelem dosvědčení pravosti nebo nepravosti daňových dokladů srovnávala v rámci daňové kontroly doklady pouze za jeden měsíc, je dostatečně konkrétním tvrzením, a pokud stěžovatel s výpovědí svědkyně nesouhlasil, měl proti ní brojit již v rámci daňové kontroly nebo v odvolání k žalovanému. Pokud by takovou skutečnost uplatňoval až v žalobě, měl ji zahrnout mezi žalobní body.

Stěžovatel v žalobě uvedl několik žalobních bodů: jedním z nich bylo tvrzení, že finanční orgány porušily zásady daňového řízení specifikované v zákoně 337/1992 Sb. Ostatní body byly zcela konkrétní. Žalobní bod týkající se zásad daňového řízení je příliš obecný. Bez zpřesnění jej nelze za žalobní bod jako takový považovat a tím méně jej lze přiřazovat k pozdějšímu tvrzení o nedostatečnosti důkazu výsledkem svědkyně L.

Zákon neumožňuje, aby pod zcela nekonkrétní žalobní bod „porušení zásad daňového řízení“ mohl žalobce v rámci řízení před správním soudem následně doplňovat libovolný počet dalších skutečností. Pokud s postupem finančních orgánů nesouhlasil, měl proti němu brojit již v žalobě v zákonem stanovené lhůtě, ne až při jednání. To by vedlo k tomu, že by žaloba byla pouze formální náležitostí pro řízení před soudem a veškeré rozhodné skutečnosti by žalobci předkládali až při jednání. To, jak uvedeno, zákon nedovoluje.

Námítka, že stěžovatel nesouhlasí s výpovědí pracovnice společnosti Agip (a proč s ní nesouhlasí), tedy měla být jako samostatný žalobní bod uvedena již v žalobě. Soud nepochybil, pokud se jejím přezkumem nezabýval.

V kasační stížnosti stěžovatel dále brojil proti tomu, že krajský soud nevzal v úvahu důkazy jím navržené, konkrétně záznamy o provozu vozidel. Krajský soud přisvědčil

žalovanému, že na základě důkazů získaných během daňové kontroly vyšlo najevo, že daňové doklady za nákup pohonných hmot nejsou pravé. Soud nepochybnil, že stěžovatel provozoval autodopravu; souhlasil ale s žalovaným v tom, že jsou daňové doklady padělky.

Dle § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb. („d. ř.“) 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. Dle § 31 odst. 8 d. ř. se ale důkazní břemeno přenáší na správce daně, pokud prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Finanční úřad obstaral dostatek důkazů pro to, aby vyvrátil pravost daňových dokladů předložených stěžovatelem. Skutečnost, zda provozoval stěžovatel autodopravu, nepochybně. Záznamy o provozu pouze prokazují, že stěžovatel čerpal do aut pohonné hmoty, ale ne již to, u jaké čerpací stanice. Proto při dokazování pravosti daňových dokladů nemají významnou vypovídací hodnotu a nevyvracejí, že doklady AGIPu jsou falešné.

Ze stejných důvodů soud neprovedl výslech svědků, které navrhoval stěžovatel. Svědkové M., S. a K. by mohli pouze prokázat, že stěžovatel provozoval autodopravu. Nemohli ale již zvrátit zjištění, že některé z daňových dokladů nemají stejné náležitosti jako ostatní. Proto by jejich výpověď byla bezpředmětná.

Krajský soud odmítl mimo jiné svědky vyslechnout, protože pokud stěžovatel neunesl důkazní břemeno v daňovém řízení, jednalo by se o nepřípustnou dodatečnou nápravu předkládáním důkazů v soudním řízení. S tímto názorem rozhodující senát nesouhlasí. Krajský soud nepochybil tím, že se plně ztotožnil s názorem žalovaného, protože důvod pro provedení důkazu zde nebyl. To ale neznamená, že svědky vyslechnout nemohl. Dle § 77 odst. 2 s. ř. s. může soud v rámci dokazování zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak. Krajský soud měl tedy neprovedení důkazu zdůvodnit přesněji, rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, na které odkazuje, není případné.

I přes tento nedostatek je rozhodnutí krajského soudu zákonné. Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, který by měl právo na náhradu nákladů řízení, Nejvyšší správní soud jejich náhradu nepřiznal, neboť z obsahu spisu nevyplývá, že by mu nad rámec běžné úřední činnosti jakékoliv náklady řízení vznikly.

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

V Brně dne 16. září 2008

JUDr. Michal Mazanec  
předseda senátu