

Unesení důkazního břemene aneb Co neplatí u odběratele, může platit u dodavatele

JUDr. Ing. Václav Pátek

Daň z přidané hodnoty mezi podnikateli má být neutrální. To znamená, že zatímco plátce – poskytovatel má povinnost daň ke svému plnění připočítat, odběratel může tu samou daň u svého přijatého plnění odečíst. Podle Nejvyššího správního soudu však nelze vyloučit, aby tytéž skutkové okolnosti, které správce daně hodnotil, byly předmětem hodnocení jiného správce daně, a to navíc s jiným právním názorem.

Více o takovéto situaci lze nalézt v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2011 v kauze stavební společnosti BAU INPRO a. s. (dále jen „BA“). Jaké stejné skutkové okolnosti byly hodnoceny dvěma různými správci daně odlišně? Společnost BA jako dodavatel plnění vystavil fakturu za plnění pro stavební společnost ČNES montované stavby a. s. (dále jen „ČNES“). U této společnosti proběhla daňová kontrola, v rámci které správce daně neuznal nárok na odpočet daně na vstupu. Následně společnost BA podala dodatečné daňové přiznání, ve kterém snížila svoji daňovou povinnost na výstupu. Jako důvod pro snížení daňové povinnosti uvedla storno fakturu k plnění vůči ČNES a požadovala zpět daň původně odvedenou.

BA argumentovala, že pokud správce daně místně příslušný jejímu zákazníkovi (odlišný od jejího správce daně) neuznal nárok na odpočet daně u tohoto plátce, tak se plnění neuskutečnilo. BA tedy nevznikla povinnost daň odvést. BA se pravděpodobně na svoji obranu domáhala i ochrany podle principu rozhodnutí o předběžné otázce, které by mělo zavazovat jejího správce daně.

Jde o princip, který byl vyjádřen v ustanovení § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (podle daňového řádu jde o ustanovení § 99). Správce daně místně příslušný BA se necítil být zavázán daňovým hodnocením jiného správce daně. Situace na straně BA se dostala k Městskému soudu v Praze, který její správní žalobu zamítl. Následně se ke kasační stížnosti vyjádřil Nejvyšší správní soud.

Závěry Nejvyššího správního soudu

Nejvyšší správní soud shrnul rozhodnutí Městského soudu v Praze. Podle Městského soudu rozhodnutí o daňové povinnosti stanovené jednomu daňovému subjektu nemůže být ve smyslu § 28 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, považováno za rozhodnutí o předběžné otázce v řízení vedeném ve věci daňové povinnosti subjektu jiného. Vydání dodatečného platebního výměru vůči společnosti ČNES nemůže prejudikovat rozhodnutí ve stěžovatelově věci, resp. nemůže eliminovat akceptaci řádného daňového přiznání stěžovatele jemu příslušným správcem daně, při pouhém poukazu na jiný právní názor jiného správce daně.

Městský soud vycházel z předchozí judikatury Nejvyššího správního soudu, zejména z rozsudku ze dne 23. 8. 2007, čj. **8 Afs 105/2005-59**. Nejvyšší správní

soud jako soud kasační konstatoval, že úvahy městského soudu i žalovaného vycházejí z ustálené judikatury zdejšího soudu, na kterou žalovaný (pozn.: finanční ředitelství) i městský soud, případně odkazují, ve kterém zdejší soud uzavřel, že stanovení daňové povinnosti jedné ze stran závazkového vztahu přímo nedeterminuje daňovou povinnost druhé smluvní strany k téže dani.

Nejde o předběžnou otázku ve smyslu § 28 zákona o správě daní a poplatků, tedy o skutečnost, ze které musí být při skutkovém hodnocení bezpodmínečně vycházeno. Nelze tedy a priori vyloučit, aby tytéž skutkové okolnosti, které správce daně hodnotil při rozhodování v daňové věci ČNES, byly předmětem hodnocení jiného správce daně v nyní posuzované stěžovatelské věci.

Lze shrnout, že důkazní situace jednotlivých daňových subjektů může být z nejrůznějších důvodů (způsob vedení účetnictví, ztráta dokladů, živelní pohromy, nedostatky v účetní evidenci aj.) různá, a to i v případě totožné dodávky, prokazuje-li její realizaci v jednom daňovém řízení dodavatel a v druhém daňovém řízení odběratel. Závěr o neprokázání realizace dodávky v řízení vedeném u odběratele tak nevyklučuje, že na základě důkazní situace v řízení s dodavatelem nebude realizace téže dodávky prokázána. Obecně je možné konstatovat, že neunese-li jeden subjekt ve svém řízení důkazní břemeno, které jej tíží, a neprokáže tak konkrétní skutečnost, nelze vyloučit, aby v samostatném řízení vůči jinému subjektu tatáž skutečnost byla prokázána.

Podle rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 5 Afs 66/2010 – 91 ze dne 15. 4. 2011, publikovaného na www.nssoud.cz.